



Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributarî

Giurisprudenza Tributaria di legittimità

Corte di Cassazione anno 2013

I quaderni della rivista

Anno XI n. 1-2/2014

Pubblicazione quadrimestrale

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

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

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

Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributari

ANNO XI - N. 1-2/2014

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.

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.

di notevole rilievo è il massimario della giurisprudenza di legittimità del 2013.

Infatti 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 2013.

Il 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.**

ll'inizio dei quaderni è inserita la relazione svolta dal Presidente dell'AMT per l'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario 2014.

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.

Le attività dell'Associazione Magistrati Tributari con le deliberazioni dei suoi organi direttivi sono riportate con immediatezza nel sito www.associazionemagistratitributari.it Iscriviti alla mailing-list dell'AMT, inviando un messaggio di posta elettronica al seguente indirizzo: associazionemagistratitributari-subscribe@yahoogroups.com

RELAZIONE DEL PRESIDENTE DELLA A.M.T. DOTT. ENNIO ATTILIO SEPE PER L'INAUGURAZIONE DELL'ANNO GIUDIZIARIO TRIBUTARIO 2014 DELLA REGIONE LAZIO



La presente cerimonia è l'undicesima edizione della inaugurazione dell'anno giudiziario tributario e dobbiamo prendere atto che le indicazioni fornite nel corso degli anni per adeguare l'organizzazione della giustizia tributaria alle esigenze di una funzione giudiziaria a pieno titolo sono pressochè rimaste lettera morta, essendosi raggiunto qualche risultato soltanto nell'aver evitato che venissero portate a termine le iniziative di riforma più gravi sul piano della riduzione del sistema di garanzie assicurato al giudice tributario dal quadro ordinamentale del 1992. Così abbiamo assistito alla gestione delle segreterie quali organi periferici del Ministero piuttosto che quali organi di collaborazione e di supporto di una funzione giudiziaria, alla soppressione del potere di vigilanza da parte dei presidenti di commissione sul personale amministrativo degli uffici, ribadendosi la stretta ed esclusiva dipendenza di tale personale, unitamente a quello del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, dalla dirigenza ministeriale, alla limitazione della scelta del presidente dell'organo di autogoverno dei

giudici tributari soltanto all'interno della componente di estrazione parlamentare, all'estensione delle cause di incompatibilità entro ambiti territoriali non previsti per alcun altro giudice del nostro sistema giudiziario, all'introduzione per i soli giudici tributari di un regime di tassazione degli arretrati ad aliquota ordinaria anziché separata, alla riduzione delle attribuzioni del CPGT. Si è trattato di una serie di modifiche dell'ordinamento e dell'organizzazione delle Commissioni tributarie introdotte non soltanto senza la consultazione di organismi qualificati per competenza ed esperienza, ma neanche senza la richiesta di alcun parere all'organo di autogoverno dei giudici tributari, prescritto per legge, con soluzioni non sempre coerenti e costituzionalmente corrette, tese soprattutto al potenziamento dell'azione dell'amministrazione finanziaria, che va perseguito, ma sempre nella piena tutela dei diritti del contribuente.

Spontaneo sorge l'interrogativo di come possa giustificarsi, in un'equilibrata divisione dei poteri dello Stato, l'attribuzione ad organi dell'Esecutivo, che perseguono interessi di amministrazione attiva. l'organizzazione di una funzione giudiziaria che deve esercitare il controllo di legalità sul perseguimento di quegli interessi. E, soprattutto, di quale cultura della giurisdizione tali organi hanno mostrato di essere depositari.

Ancora recentemente, in occasione della redazione del testo della legge di stabilità 2014, in attuazione di quella finalità di controllo della funzione giudiziaria tributaria e di riduzione delle garanzie del contribuente, cui il MEF, negli ultimi anni, ha informato la sua azione riformatrice, erano state introdotte due norme, la prima di abolizione dell'autonomia contabile del CPGT e la seconda di sostanziale soppressione della figura del Garante del contribuente, con l'attribuzione delle relative funzioni al Presidente della Commissione Tributaria Regionale. Con la prima ogni determinazione di spesa per il funzionamento del CPGT veniva riservata al MEF, incluse quelle per attività direttamente destinate ai giudici tributari. Con la seconda si creava un'ibrida figura istituzionale, attribuendosi al medesimo organo funzioni tra loro incompatibili, di valutazione in sede amministrativa di situazioni oggetto di successivo esame giudiziario. Soltanto grazie alla tempestiva azione svolta dall'Associazione Magistrati Tributaristi ed alla mobilitazione di opinione da essa suscitata, sono state evitate due ulteriori regressioni dei livelli di garanzia della giustizia tributaria e di tutela del contribuente.

In una fase, quale quella attuale, caratterizzata da un'evasione fiscale calcolata per difetto in 120 miliardi di euro, da un debito pubblico che ha sfiorato la cifra record di 2000 miliardi di euro (2080), con una disoccupazione giovanile che tocca livelli del 40%, con una famiglia su tre sulla soglia della povertà, con una recessione che metterà a dura prova il Paese anche nel corso di quest'anno, lo sforzo di chi ha la responsabilità di governo deve essere soprattutto quello di rafforzare e potenziare tutte le istituzioni di garanzia al fine di assicurare i cittadini sul rispetto delle regole da parte di tutti, senza di che lo stesso sistema democratico rischia di venire messo in discussione.

Tra le istituzioni di garanzia un ruolo preminente assumono quelle giudiziarie, volte a preservare la pace sociale.

In questo quadro, fondamentale è la funzione che svolgono le Commissioni tributarie, integranti la quarta giurisdizione del nostro sistema giudiziario (l'art. 59 della l. n. 59 del 2009 elenca espressamente accanto alla giurisdizione civile, amministrativa, contabile la giurisdizione tributaria) *ne cives ad arma ruant* per ragioni fiscali. Di fronte ad un'azione dell'amministrazione finanziaria di riscossione sempre più aggressiva ed alla crescente difficoltà dei contribuenti di adempiere i propri doveri fiscali, essenziale è il controllo sulla legittimità dell'azione amministrativa e sulla determinazione della giusta imposizione da parte dell'organo giudiziario, che deve apparire, oltre che essere, indipendente dall'amministrazione finanziaria. Tale indipendenza ed una qualificata preparazione tecnico-professionale costituiscono condizioni indispensabili di legittimazione del giudice tributario per l'esercizio della sua funzione.

Ebbene rispetto all'importanza assunta oggi da questa funzione, che tocca interessi vitali per il funzionamento dello Stato dichiara valenza costituzionale, non appare più adeguata l'attuale organizzazione giudiziaria tributaria, così come oggi disciplinata, vale a dire costituita da giudici *part-time*, sommariamente garantiti nello svolgimento della loro funzione, retribuiti soltanto simbolicamente, costretti a curare a proprie spese la formazione e l'aggiornamento professionale ed, a volte, a sostenere finanche le spese necessarie per la partecipazione alle udienze destinate alla trattazione di istanze cautelari.

Non si tratta di un *cahier de doléances*, ma soltanto della constatazione di una situazione di fatto che richiede risposte urgenti ad uno stato di profondo disagio e di disaffezione all'esercizio della funzione che, a volte, indebolisce anche la tensione morale nell'adempimento dei propri doveri.

La totale disattenzione dimostrata nel passato verso richieste anche ragionevoli, e senza spese, della magistratura tributaria da parte degli organi ministeriali (innanzi tutto, gabinetto del ministro ed ufficio legislativo) cui di fatto è stato dall'autorità politica affidata la gestione di ogni questione concernente la giustizia tributaria, ha inciso profondamente sul rapporto di fiducia e collaborazione che dovrebbe intercorrere tra giudici e amministrazione giudiziaria tributaria.

E' auspicabile che la disponibilità dimostrata dai suddetti organi, in occasione della vicenda dello stralcio dalla legge di stabilità 2014 delle due norme relative all'autonomia contabile del CPGT ed al Garante del contribuente, possa rappresentare una inversione di tendenza nei rapporti con il MEF per i provvedimenti più urgenti da assumere, a cominciare da un adeguamento del trattamento economico dei giudici tributari che, in virtù dell'attuale sistema dei compensi, non richiede alcun intervento legislativo, per poi procedere in tempi rapidi ad una razionalizzazione dell'organizzazione della giustizia tributaria, che tenga conto delle esigenze poste dall'esercizio di una funzione divenuta sempre più complessa ed impegnativa, difficilmente compatibile con un incarico di carattere onorario.

Proprio in relazione a tali esigenze si è avviato all'interno della magistratura tributaria un dibattito su quale dovrà essere il futuro, dal punto di vista organizzativo della giustizia tributaria, ritenendo i tempi maturi per l'istituzione di una magistratura professionale a tempo pieno, disciplinata da un ordinamento analogo a quello delle magistrature amministrative, cui è assimilabile sia per il tipo di processo che per la natura degli interessi in contestazione. La pluralità delle conoscenze tecniche richieste dalle questioni oggetto delle controversie tributarie, di ordine non soltanto giuridico ma anche contabile, economico e finanziario giustifica senz'altro il permanere della composizione mista delle Commissioni-

ni. E, se è già prevista una composizione delle Commissioni Tributarie Regionali costituita da due terzi di magistrati “togati” e da un terzo di magistrati “laici”, in primo grado la percentuale di presenza dei “laici” non dovrà essere inferiore alla metà.

Nell'immediato appare però indispensabile dare una dimostrazione concreta del diverso atteggiamento con cui il MEF intende affrontare i problemi di un settore giudiziario divenuto di primaria importanza per la certezza delle entrate dello Stato e tale dimostrazione dovrebbe innanzi tutto concretarsi in una iniziativa legislativa, non comportante alcuna spesa a carico della finanza pubblica, diretta al mutamento di denominazione delle Commissioni in Tribunali e Corti d'appello tributarie, che non rappresenta soltanto una mera questione nominalistica, ma rispecchierebbe soltanto la natura della funzione effettivamente esercitata, eliminando l'equivoco di una denominazione che evoca una origine ormai lontana, priva oggi di qualsiasi giustificazione non quella di non esaltare la dignità che spetta ad organi costituenti la quarta giurisdizione dello Stato. In secondo luogo dovrebbe finalmente darsi attuazione alla previsione legislativa, risalente nella prima formulazione al d.l. n. 98 del 2011, che ha destinato le maggiori entrate derivanti dal contributo unificato nel processo tributario, al netto della quota utilizzata ai sensi dell'art. 2, comma 5, del d.l. n. 1 del 2012, al miglioramento del trattamento economico dei giudici tributari, in parte come premio a favore dei componenti delle Commissioni c.d. “virtuose” ed in parte come incremento del compenso variabile a favore dei componenti di tutte le Commissioni. Anche per tale spesa non v'è problema di copertura finanziaria, essendo già stata individuata. Soltanto andrebbe rivisto il criterio di attribuzione del premio, non potendo consistere nella riduzione della pendenza del contenzioso, dipendente da fattori anche oggettivi non riferibili alla volontà dei giudici, bensì nella maggiore produttività.

Pochi giorni fa è stato approvato, in ultima lettura, dalla Camera dei Deputati il disegno di legge delega per la riforma dell'intero sistema fiscale, risultante dalla unificazione di vari disegni di legge, ma sostanzialmente di provenienza ministeriale, che all'art. 10 (“Revisione del contenzioso tributario e della riscossione degli enti locali”) introduce, quali novità ordinarie, la distribuzione territoriale dei componenti delle Commissioni tributarie, la eventuale composizione monocratica dell'organo giudicante in relazione a controversie di modica entità, la temporaneità degli incarichi direttivi, i criteri di determinazione del trattamento economico spettante ai componenti delle Commissioni tributarie e la semplificazione e razionalizzazione della disciplina relativa al meccanismo di elezione del C.P.G.T. mentre non contiene alcun riferimento sia al mutamento di denominazione degli organi giudicanti sia ad un diverso inquadramento ordinamentale dei componenti delle Commissioni tributarie.

Oltre al rilievo che il testo di legge presenta principi assolutamente generici in contrasto con l'esigenza che la legge delega precisi i criteri che debbono informare la stesura della legge delegata, non può farsi a meno di osservare che ancora una volta la riforma della giustizia tributaria, processo ed ordinamento giudiziario, sono considerati parte della riforma fiscale, senza considerare che si tratta di materia attinente all'esercizio di una giurisdizione del tutto distinta ed autonoma rispetto alla riforma del diritto sostanziale, i cui problemi andrebbero esaminati in una sede separata con un ampio dibattito che affrontasse le questioni tuttora irrisolte e pur divenute urgenti, più volte richiamate, della organizzazione ordinamentale delle Commissioni tributarie e del rapporto di “dipendenza” di queste dal Ministero dell'economia e delle finanze, dovendo assicurarsi l'indipendenza del giudice tributario non solo nel momento decisionale, ma anche nell'organizzazione dei servizi necessari per l'esercizio della giurisdizione. A fronte di tale esigenza permane ancora un assetto dell'organizzazione e del funzionamento dei servizi delle Commissioni tributarie che fa capo al dicastero titolare degli interessi oggetto delle controversie fiscali, cui compete l'amministrazione del personale e la gestione delle risorse economiche relative agli uffici di segreteria.

Nel romanzo "il Barone Rampante", Italo Calvino a proposito dell'associazionismo dice: ... *le associazioni rendono l'uomo più forte e mettono in risalto le doti migliori delle singole persone, e danno la gioia che raramente s'ha restando per proprio conto, di vedere quanta gente c'è onesta e brava e capace e per cui vale la pena di volere cose buone (mentre vivendo per proprio conto capita più spesso il contrario, di vedere l'altra faccia della gente, quella per cui bisogna tener sempre la mano alla guardia della spada)*".

SE NON LO HAI FATTO ANCORA,
QUANDO CHIEDI COSA HA FATTO
L'ASSOCIAZIONE PER TE,
INTERROGATI PRIMA SU COSA
HAI FATTO PER L'ASSOCIAZIONE

I MOLTI PROBLEMI LI POSSIAMO RISOLVERE INSIEME



ISCRIVITI

PER LE MODALITÀ DI ISCRIZIONE RIVOLGERSI:

- alla sede nazionale Roma via Labicana, 123 - 00184 Roma - Tel 06 47825764 - 06 48776250
- alle sezioni regionali e/o sezioni provinciali

la quota di € 60,00 comprende:

- l'iscrizione all'A.M.T. (il rilascio del contrassegno per l'auto ed il tesserino di riconoscimento costa € 20 in più)
- i numeri del "Notiziario", della rivista "Magistratura Tributaria unitamente ai Quaderni di giurisprudenza" (€ 15)
- l'uso del sito internet dell'Associazione
- facilitazioni da banche, assicurazioni, agenzie di viaggio, assistenza medica, compagnie aeree, Case editrici ed altri settori con i quali sono in corso accordi.

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 2013.

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 (DIgs 31 dicembre 1992 n. 545) e quello sul contenzioso tributario (DIgs 31 dicembre 1992 n. 546) nelle versioni aggiornate con gli ultimi interventi legislativi.

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 2013

ACCERTAMENTO

- 1 —
Trasmissione della dichiarazione in via telematica - Ord. n. 385 del 10 gennaio 2013
- 2 —
Movimentazioni bancarie - sent. n. 446 del 10 gennaio 2013
- 3 —
Intestazione e notifica alla società incorporata- sent. n. 1088 del 17 gennaio 2013
- 4 —
Presunzione di imponibilità delle movimentazioni bancarie - sent. n. 1418 del 22 gennaio 2013
- 5 —
Emendabilità della dichiarazione - sent. n. 1427 del 22 gennaio 2013
- 6 —
Coefficienti presuntivi - sent. n. 1439 del 22 gennaio 2013
- 7 —
Preclusione dell'accertamento ex art. 38 d.P.R. n. 600/73 - Ord. n. 2326 del 31 gennaio 2013
- 8 —
Atti legittimamente assunti in sede penale- sent. n. 2916 del 7 febbraio 2013
- 9 —
Accertamento di maggior fatturato su base presuntiva - sent. n. 3197 del 11 febbraio 2013
- 10 —
Avviso di recupero del credito d'imposta - sent. n. 3343 del 12 febbraio 2013
- 11 —
Concordato tributario Sez. 6 -5, Ord. n. 4247 del 20 febbraio 2013
- 12 —
Inottemperanza obbligo dichiarazione annuale - sent. n. 4531 del 22 febbraio 2013
- 13 —
Potere di autotutela dell'Amministrazione - sez. 6 - 5 - ord. n. 6329 del 13 marzo 2013
- 14 —
Società di persone a ristretta base familiare - Ord. n. 6595 del 15 marzo 2013
- 15 —
Accertamento tributario standardizzato - sent. n. 6929 del 20 marzo 2013
- 16 —
Prova dei costi e oneri deducibili - sent. n. 7701 del 27 marzo 2013
- 17 —
Classamento di immobili a destinazione speciale - sent. n. 8952 del 12 aprile 2013
- 18 —
Accertamento catastale, parcheggio sotterraneo - sent. n. 8994 del 12 aprile 2013
- 19 —
Motivazioni "per relationem - Sez. 6 - 5, Ord. n. 9032 del 15 aprile 2013
- 20 —
Impresa individuale, errata indicazione - sent. n. 9256 del 17 aprile 2013
- 21 —
Redditometro e retroattività - sent. n. 9539 del 19 aprile 2013
- 22 —
Motivazione con riferimento ad elementi extratestuali - sent. n. 9582 del 19 aprile 2013

- 23 —
Motivazione dell'atto di riclassamento - Sez. 6 - Ord. n. 10489 del 6 maggio /2013
- 24 —
Criteri di individuazione di ufficio territorialmente competente - sent. n. 11170 del 10 maggio 2013
- 25 —
Invito al contribuente e fornire dati e notizie - sent. n. 11624 del 15 maggio 2013
- 26 —
Parametri e studi di settore - sent. n. 11633 del 15 maggio 2013
- 27 —
Interposizione fittizia di manodopera, sostituto d'imposta - sent. n. 13748 del 31 maggio 2013
- 28 —
Accertamento con adesione - sent. n. 13750 del 31 maggio 2013
- 29 —
Sottoscrizione dell'atto da parte di impiegato della carriera direttiva - sent. n. 14942 del 14 giugno 2013
- 30 —
Mancato perfezionamento dell'accertamento con adesione - sent. n. 16347 del 28 giugno 2013
- 31 —
Omesso versamento della ritenuta d'acconto - sent. n. 16686 del 3 luglio 2013
- 32 —
Notifica dell'avviso di accertamento - sent. n. 16696 del 3 luglio 2013
- 33 —
Sanatoria prevista per gli atti processuali - sent. n. 17251 del 12 luglio 2013

AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE AGEVOLAZIONI ED ESENZIONI

- 34 —
Mancanza dei presupposti per l'agevolazione - sez. 6 - 5, Ord. n. 279 dell'8 gennaio 2013
- 35 —
Edilizia sovvenzionata - sent. n. 2925 del 7 febbraio 2013
- 36 —
Investimenti nelle aree territoriali disagiate - sent. n. 3202 del 11 febbraio 2013
- 37 —
Prima casa - Ord. N . 3749 del 15 febbraio 2013
- 38 —
Vendita dell'immobile entro il quinquennio - sent. n. 3783 del 15 febbraio 2013
- 39 —
Onlus, gestione di una casa-alloggio - sent. n. 3789 del 15 febbraio 2013
- 40 —
Immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati- sent. n. 4890 del 27 febbraio 2013
- 41 —
Lastrico solare di proprietà esclusiva - sent. n. 6259 del 13 marzo 2013
- 42 —
Cessione gratuita di derrate o prodotti farmaceutici ad ONLUS - sent. n. 8295 del 4 aprile 2013
- 43 —
Regione Sicilia - sent. n. 8413 del 5 aprile 2013
- 44 —
Società impiantate nel Mezzogiorno - sent. n. 8970 del 12 aprile 2013
- 45 —
Patrimonio di ONLUS, devoluzione - sent. n. 11148 del 10 maggio 2013
- 46 —
Immobile inserito in piano di recupero convenzionato - sez. 6 - Ord. n. 13703 del 30 maggio 2013
- 47 —
Trasferimento di immobili compresi in un piano di recupero - sent. n. 14152 del 5 giugno 2013

— 48 —
Benefici prima casa, sentenza dichiarativa di usucapione - sent. n. 14398 del 7 giugno 2013
— 49 —
Ubicazione nel Comune di residenza dell'acquirente - sent. n. 14399 del 7 giugno 2013
— 50 —
Bene paesaggistico - sent. n. 16070 del 26 giugno 2013
— 51 —
Nuovo acquisto a titolo gratuito, sent. n. 16077 del 26 giugno 2013
— 52 —
Nuove iniziative produttive - Sez. 6 - Ord. n. 16328 del 28 giugno 2013
— 53 —
Separazione tra coniugi e trasferimento di beni immobili - sent. n. 16348 del 28 giugno 2013
— 54 —
Atti soggetti ad omologazione - sent. n. 17241 del 12 luglio 2013
— 55 —
Limiti temporali detassazione - sent. n. 20274 del 4 settembre 2013

CONDONO ED AMNISTIA

— 56 —
Legge n. 413/91 - sent. n. 2354 del 31 gennaio 2013
— 57 —
Ordinanza che dichiara ammissibile il condono - sent. n. 2913 del 7 febbraio 2013
— 58 —
Omessa presentazione delle dichiarazioni IVA - sent. n. 2915 del 7 febbraio 2013
— 59 —
Condono ex art. 9 l. n. 289/02 - sent. n. 3210 dell'11 febbraio 2013
— 60 —
Automatica sospensione dei termini- sent. n. 5861 dell'8 marzo 2013
— 61 —
Condizioni per l'operatività della sanatoria ex art. 14 del d.l. n. 69 del 1989 - Ord. n. 6841 del 19 marzo 2013
— 62 —
Studi settore - sent. n. 8066 del 3 aprile 2013
— 63 —
Condono clemenziale ex art. 9 bis L. n. 289/02 - Sez. 6 - Ord. n. 10650 del 7 maggio 2013
— 64 —
Definizione agevolata liti fiscali pendenti in Corte di cassazione - sent. n. 15634 del 21 giugno 2013
— 65 —
Ipotesi di "rettifica cartolare" - sent. n. 20467 del 6 settembre 2013

CATASTO

— 66 —
Rettifica della rendita catastale - Ord. n. 15495 del 20 giugno 2013
— 67 —
Atto di classamento d'ufficio di immobile - Sez. 6 - Ord. n. 16643 del 3 luglio 2013

COMUNITARIO

— 68 —
Disparità di trattamento fra uomini e donne - Sent. n. 11641 del 15 maggio 2013

CONTENZIOSO GIURISDIZIONE

— 69 —
Contributi a favore dei consorzi di bonifica - Sez. U. Ord. n. 2598 del 5 febbraio 2013

— 70 —
Opposizione ad ordinanza - Sez. U. - ord. n. 7936 del 29 marzo 2013
— 71 —
Imposta regionale sulle concessioni - Sez. U. - ord. n. 10306 del 3 maggio 2013
— 72 —
Contributi consortili - Sez. U. - ord. n. 10403 del 6 maggio 2013
— 73 —
Natura tributaria della TIA - sent. n. 11157 del 10 maggio 2013
— 74 —
Controversia relativa al diniego di rimborso dell'accisa - sent. n. 11172 del 10 maggio 2013
— 75 —
Danno derivante da lite temeraria - Sez. U. - Ord. n. 13899 del 3 giugno 2013
— 76 —
Iscrizione ipotecaria, comportamento illecito del concessionario - Sez. U, Sent. n. 14506 del 10 giugno 2013
— 77 —
Difetto di giurisdizione del giudice tributario eccepito per la prima volta in cassazione - sent. n. 17056 del 10 luglio 2013
— 78 —
Iscrizione ipotecaria - Sez. 3 - sent. n. 18505 del 2 agosto 2013

PROCESSO TRIBUTARIO

— 79 —
Potere del giudice tributario di accertamento incidentale - sent. n. 1083 del 17 gennaio 2013
— 80 —
Fatti notori - Ord. n. 2808 del 6 febbraio 2013
— 81 —
Presunzione semplice - sent. n. 2895 del 7 febbraio 2013
— 82 —
Motivazione "per relationem" ad altra sentenza - sent. n. 3340 del 12 febbraio 2013
— 83 —
Centro di servizio delle imposte dirette e indirette di Pescara - sent. n. 3342 del 12 febbraio 2013
— 84 —
Domande riconvenzionali - sent. n. 4145 del 20 febbraio 2013
— 85 —
Ammissibilità del ricorso collettivo e cumulativo, condizioni - sent. n. 4490 del 22 febbraio 2013
— 86 —
Notificazione di atti processuali - sent. n. 4517 del 22 febbraio 2013
— 87 —
Sentenza penale, non definitiva, rapporto - sent. n. 4924 del 27 febbraio 2013
— 88 —
Lite temeraria - sent. n. 4925 del 27 febbraio 2013
— 89 —
Responsabilità aggravata - sent. n. 4925 del 27 febbraio 2013
— 90 —
Acquisizione d'ufficio di informazioni già possedute da altre amministrazioni - sent. n. 5499 del 6 marzo 2013
— 91 —
Atto di classamento - sent. n. 5538 del 6 marzo 2013
— 92 —
Sanzioni amministrative per l'impiego di lavori non regolarmente denunciati - sent. n. 8987 del 12 marzo 2013
— 93 —
Impugnabilità del ruolo- sent. n. 6610 del 15 marzo 2013
— 94 —
Attività dell'amministrazione e affidamento del contribuente - sent. n. 6627 del 15 marzo 2013

- 95 —
- Antieconomicità delle operazioni, onere della prova - sent. n. 6918 del 20 marzo 2013
- 96 —
- Prove assunte nel processo penale - sent. n. 6918 del 20 marzo 2013
- 97 —
- Costituzione del rapporto processuale e del contraddittorio - sez. 6 - 5 - ord. n. 7635 del 26 marzo 2013
- 98 —
- Produzione di nuovi documenti - sent. n. 7714 del 27 marzo 2013
- 99 —
- Querela di falso - sent. n. 8046 del 3 aprile 2013
- 100 —
- Prova testimoniale - sent. n. 8369 del 5 aprile 2013
- 101 —
- Giudizio di rinvio - sent. n. 8381 del 5 aprile 2013
- 102 —
- Eccezione di inesistenza di notifica - sent. n. 8398 del 5 aprile 2013
- 103 —
- Perfezionamento della notifica eseguita per posta - sent. n. 8717 del 10 aprile 2013
- 104 —
- Intervento adesivo dipendente - sent. n. 9567 del 19 aprile 2013
- 105 —
- Omessa sottoscrizione del ricorso - sez. 6 - Ord. n. 10282 del 2 maggio 2013
- 106 —
- Invalidità della notifica dell'accertamento - sent. n. 11674 del 15 maggio 2013
- 107 —
- Sanabilità del ricorso tardivo - sez. 6 - Ord. n. 12290 del 20 maggio 2013
- 108 —
- Variatione del domicilio eletto - Sez. 6 - Ord. n. 13366 del 29 maggio 2013
- 109 —
- Nuove eccezioni in appello - sez. 6 - 5 - ord. n. 14486 del 7 giugno 2013
- 110 —
- Mancata comunicazione della data di trattazione - sez. 6 - 5 - ord. n. 14594 del 10 giugno 2013
- 111 —
- Contrasto di giudicati - Ord. n. 14719 dell'11 giugno 2013
- 112 —
- Inattendibilità della contabilità - sent. n. 14941 del 14 giugno 2013
- 113 —
- Nozione di litisconsorzio necessario - sez. 6 - 5 - ord. n. 15189 del 18 giugno 2013
- 114 —
- Riassunzione della causa - sent. n. 16689 del 3 luglio 2013
- 115 —
- Estensore e relatore - sent. n. 16843 del 5 luglio 2013
- 116 —
- Difetto di giurisdizione - sent. n. 17056 del 10 luglio 2013
- 117 —
- Conoscenza del processo da parte del contumace - sent. n. 17236 del 12 luglio 2013
- 118 —
- Impugnazione dell'atto di classamento nel giudizio di impugnazione del successivo avviso di liquidazione - Sent. n. 17239 del 12 luglio 2013
- 119 —
- Condizioni per la chiusura delle liti fiscali pendenti - sent. n. 17677 del 19 luglio 2013
- 120 —
- Litispendenza - sez. 6 - 5 - ord. n. 18024 del 24 luglio 2013
- 121 —
- Ordinanza di sospensione del processo ex art. 295 c.p.c. - sez. 6 - 5 - ord. n. 18100 del 25 luglio 2013
- 122 —
- Cancellazione dal registro delle imprese - sent. n. 21517 del 20 settembre 2013
- DIRITTI DEL CONTRIBUENTE (Statuto)**
- 123 —
- Legittimo affidamento - sent. n. 9308 del 17 aprile 2013
- 124 —
- Estinzione per compensazione - sez. 6 - 5, Ord. n. 17001 del 9 luglio 2013
- ELUSIONE E FRODE**
- 125 —
- Simulazione relativa negoziale - sent. n. 449 del 10 gennaio 2013
- 126 —
- Esterovestizione - sent. n. 2869 del 7 febbraio 2013
- 127 —
- Compimento immediato di un'operazione commerciale fiscalmente vantaggiosa - sent. n. 3193 dell'11 febbraio 2013
- 128 —
- Condotta abusiva - sent. n. 4901 del 27 febbraio 2013
- 129 —
- Preventiva richiesta di chiarimenti - sez. 6 - 5 - ord. n. 6528 del 14 marzo 2013
- FALLIMENTO (rapporti con le procedure concorsuali)**
- 130 —
- Autorizzazione a stare in giudizio per il fallimento - sent. n. 2483 del 1 febbraio 2013
- 131 —
- Legittimazione passiva al ricorso per cassazione - Ord. n. 17008 del 9 luglio 2013
- FINANZA LOCALE (e tributi ambientali)**
- CONSORZI**
- 132 —
- Contributi a favore dei consorzi di bonifica - Sez. U. - Ord. n. 2598 del 5 febbraio 2013
- CONTRIBUTO PER IL FINANZIAMENTO DEI CONTROLLI SUGLI IMPIANTI TERMICI INDIVIDUALI**
- 133 —
- Natura paratributaria del contributo - sez. 1 - sent. n. 713 del 14 gennaio 2013
- ICI**
- 134 —
- Conferimento ad un funzionario di funzioni per l'esercizio di ogni attività - sent. n. 1659 del 24 gennaio 2013
- 135 —
- Esenzione ex art. 7, comma 1, lett. i), d.lgs. n. 504/92 - sent. n. 4885 del 27 febbraio 2013
- 136 —
- Bene sottoposto a pignoramento - Sez. 6 - 5, Ord. n. 5736 del 7 marzo 2013
- 137 —
- Valore della base imponibile - sent. n. 10735 dell'8 maggio 2013
- INVIM**
- 138 —
- Immobile acquistato per successione ereditaria oltre un decennio prima dall'entrata in vigore del d.P.R. istitutivo del tributo - sent. n. 2322 del 31 gennaio 2013
- 139 —
- INVIM, correlazione con registro e IVA - sent. n. 6258 del 13 marzo 2013

— 140 —
Esenzione dell'imposta - sent. n. 14407 del 7 giugno 2013
IRAP

— 141 —
Base imponibile - sent. n. 400 del 10 gennaio 2013
— 142 —
Istanza di rimborso IRAP legittimazione passiva - sent. n. 8738 del 10 aprile 2013
— 143 —
Impresa familiare ed IRAP - sent. n. 10777 dell'8 maggio 2013
— 144 —
Professioni intellettuali - Sez. 6 - 5, Ord. n. 18026 del 24 luglio 2013

PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI

— 145 —
Installazione di mezzi pubblicitari su suolo pubblico - sez. 2 - sent. n. 85 del 4 gennaio 2013
— 146 —
Presunzione relativa di tassabilità - sent. n. 3772 del 15 febbraio 2013
— 147 —
Legittimazione al recupero del rimborso - sent. n. 4893 del 27 febbraio 2013
— 148 —
Cessazione dell'occupazione, omessa denuncia - sent. n. 13296 del 29 maggio 2013

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

— 149 —
Interposizione reale di persona - sent. n. 433 del 10 gennaio 2013
— 150 —
Determinazione del reddito, stampi - sent. n. 452 del 10 gennaio 2013
— 151 —
Plusvalenze derivanti da somme percepite in dipendenza di procedimenti espropriativi - sent. n. 1429 del 22 gennaio 2013
— 152 —
Imputazione di costi ad esercizi diversi da quello di competenza - sent. n. 1648 del 24 gennaio 2013
— 153 —
Interessi passivi su finanziamenti per la costruzione dei fabbricati - sent. n. 2908 del 7 febbraio 2013
— 154 —
Redditi prodotti in forma associata - sent. n. 2923 del 7 febbraio 2013
— 155 —
Società di persone e definizione del reddito - sent. n. 2923 del 7 febbraio 2013
— 156 —
Termini legali per il compimento delle operazioni di fusione - sent. n. 3193 dell'11 febbraio 2013
— 157 —
Garanzie del rendimento locativo minimo - sent. n. 3368 del 12 febbraio 2013
— 158 —
Fabbricati in corso di costruzione, interessi passivi - sent. n. 3787 del 15 febbraio 2013
— 159 —
Edifici d'interesse storico od artistico - sent. n. 5862 dell'8 marzo 2013
— 160 —
Cessione di azienda con costituzione di rendita vitalizia - sent. n. 5886 dell'8 marzo 2013
— 161 —
Imposta assolta sugli acquisti di carburante - sent. n. 6606 del 15 marzo 2013

— 162 —
Somme dovute in dipendenza di procedimenti espropriativi - sent. n. 11647 del 15 maggio 2013

— 163 —
Tassazione della plusvalenza - sent. n. 16083 del 26 giugno 2013

— 164 —
Componenti negativi di reddito, prova - sez. 6 - Ord. n. 16461 del 1 luglio 2013

— 165 —
Operazioni speculative - sent. n. 20277 del 4 settembre 2013
— 166 —

Attività svolta in Francia - sent. n. 20238 del 4 settembre 2013
— 167 —

Plusvalenze tassabili - sent. n. 20277 del 4 settembre 2013
— 168 —

Indennità da risoluzione del rapporto di lavoro - sent. n. 20482 del 6 settembre 2013

IRPEG - IRES

— 169 —
Deducibilità del compenso agli amministratori di società di capitali - Ord. n. 3243 dell'11 febbraio 2013
— 170 —

Enti di tipo associativo - sent. n. 3360 del 12 febbraio 2013
— 171 —

Ripianamento delle perdite realizzato dalla società partecipante - sent. n. 4901 del 27 febbraio 2013
— 172 —

Crediti per interessi moratori - sent. n. 5854 del 8 marzo 2013

— 173 —
Esenzione IRPEG ex art. 105 d.P.R. n. 218/78 - sent. n. 8970 del 12 aprile 2013

— 174 —
Transfer pricing e valore normale - sent. n. 10742 dell'8 maggio 2013

— 175 —
Enti ospedalieri - sent. n. 20249 del 4 settembre 2013

IMPOSTE INDIRETTE

ACCISE, IMPOSTE DI FABBRICAZIONE E DI CONSUMO

— 176 —
Rimborso dell'accisa indebitamente pagata - sent. n. 9283 del 17 aprile 2013

— 177 —
Termine per il pagamento - sent. n. 9284 del 17 aprile 2013
— 178 —

Rimborso sull'accisa indebitamente pagata - sent. n. 9309 del 17 aprile 2013
— 179 —

Norma di natura interpretativa - sent. n. 9561 del 19 aprile 2013

— 180 —
Azione di recupero dell'accisa dovuta - sent. n. 9590 del 19 aprile 2013
— 181 —

Attività di cura ospedaliera, accisa agevolata - sent. n. 10763 dell'8 maggio 2013
— 182 —

Impianto di teleriscaldamento - sent. n. 10763 dell'8 maggio 2013

DAZI, DIRITTI DOGANALI E MISURE AD EFFETTO EQUIVALENTE

— 183 —
Pagamento dei tributi da parte del fideiussore Sez. 3, Sent. n. 1885 del 28 gennaio 2013

— 184 —
Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - sent. n. 5159 del 1 marzo 2013

- 185 —
 First sale price - sent. n. 5188 del 1 marzo 2013
- 186 —
 Prodotti estratti dal mare - sent. n. 5511 del 6 marzo 2013
- 187 —
 Nuova disciplina della competenza territoriale - sent. n. 5507 del 6 marzo 2013
- 188 —
 Olivicoltura e controlli doganali - sent. n. 5518 del 6 marzo 2013
- 189 —
 Certificato FORM A - sent. n. 5531 del 6 marzo 2013
- 190 —
 Falsità dei certificati di origine AGRIM della merce importata, OLAF - sent. n. 5892 dell'8 marzo 2013
- 191 —
 Ritardato pagamento dei diritti doganali - sent. n. 5897 dell'8 marzo 2013
- 192 —
 Responsabilità solidale del trasportatore - sent. n. 6246 del 13 marzo 2013
- 193 —
 Principio del contraddittorio - sent. n. 6621 del 15 marzo 2013
- 194 —
 Diligenza qualificata e controllo dell'esattezza delle informazioni fornite - sent. n. 6621 del 15 marzo 2013
- 195 —
 Provvedimento ingiuntivo ex art. 82 d.P.R. n. 43/73 - sent. n. 6628 del 15 marzo 2013
- 196 —
 Certificato di origine FORM A e controllo "a posteriori" sull'origine della merce - sent. n. 6637 del 15 marzo 2013
- 197 —
 Esimente della buona fede dell'operatore - sent. n. 7702 del 27 marzo 2013
- 198 —
 Classificazione doganale e rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia - sent. n. 7717 del 27 marzo 2013
- 199 —
 Diritto al contraddittorio, violazione - sent. n. 8060 del 3 aprile 2013
- 200 —
 Classificazione tariffaria - sent. n. 8068 del 3 aprile 2013
- 201 —
 Obbligazione doganale derivata da un fatto-reato - sent. n. 8322 del 4 aprile 2013
- 202 —
 Dazio doganale all'importazione - sent. n. 8323 del 4 aprile 2013
- 203 —
 Iva all'importazione, criteri territoriali di competenza - sent. n. 8368 del 5 aprile 2013
- 204 —
 Diritto al contraddittorio anticipato, limiti - sent. n. 8399 del 5 aprile 2013
- 205 —
 Produzione in giudizio del rapporto OLAF - sent. n. 8399 del 5 aprile 2013
- 206 —
 Competenza dell'organo amministrativo nell'accertamento di violazioni doganali - sent. n. 8699 del 10 aprile 2013
- 207 —
 Azione di recupero "a posteriori" - sent. n. 9253 del 17 aprile 2013
- 208 —
 Omesso pagamento derivante da reato - sent. n. 20468 del 6 settembre 2013
- 209 —
 Dazio all'importazione - sent. n. 20931 del 13 settembre 2013
- IMPOSTA DI BOLLO*
- 210 —
 Pagamento in modo virtuale - sent. n. 3750 del 15 febbraio 2013
- 211 —
 Incarico di assistenza tecnica nel processo tributario - sent. n. 6912 del 20 marzo 2013
- 212 —
 ONLUS - sent. n. 21522 del 20 settembre 2013
- 213 —
 Art. 20 d.P.R. 131/86 - sent. n. 15319 del 19 giugno 2013
- 214 —
 Interpretazione della volontà negoziale - sent. n. 15319 del 19 giugno 2013
- IVA*
- 215 —
 Fermo amministrativo - sent. n. 412 del 10 gennaio 2013
- 216 —
 Artt. 18 legge n. 675 del 1977 e 5 d.l. n. 23 del 1979 - sent. n. 413 del 10 gennaio 2013
- 217 —
 Rimborso dell'eccedenza detraibile - sent. n. 1039 del 17 gennaio 2013
- 218 —
 Cessione di testata giornalistica - sent. n. 1102 del 17 gennaio 2013
- 219 —
 Beni ammortizzabili - sent. n. 1404 del 22 gennaio 2013
- 220 —
 Inottemperanza del contribuente all'invito di esibire documenti - sent. n. 1420 del 22 gennaio 2013
- 221 —
 Acquisti di autoveicoli da parte di disabili e loro familiari - sent. n. 1428 del 22 gennaio 2013
- 222 —
 Credito IVA - sent. n. 1441 del 22 gennaio 2013
- 223 —
 Imposta assolta sugli acquisti - sent. n. 2362 del 31 gennaio 2013
- 224 —
 Avviso di accertamento definitivo sul principio di competenza - ord. n. 3261 del 11 febbraio 2013
- 225 —
 Compravendita o ristrutturazione di immobili da parte di imprenditori societari - sent. n. 4157 del 20 febbraio 2013
- 226 —
 Cessione di credito nei confronti dello Stato od altri organi pubblici - sent. n. 5493 del 6 marzo 2013
- 227 —
 Esportazione temporanee per esposizioni fieristiche - sent. n. 5894 dell'8 marzo 2013
- 228 —
 Condanna per prestazioni soggette a IVA - sez. 3 - sent. n. 6111 del 12 marzo 2013
- 229 —
 Operazioni soggettivamente inesistenti - sent. n. 6229 del 13 marzo 2013
- 230 —
 Convenzioni fra privati concernenti il pagamento di tributi - sent. n. 6600 del 15 marzo 2013
- 231 —
 Intermediazione finanziaria e esenzione - sent. n. 6607 del 15 marzo 2013
- 232 —
 Principio di neutralità fiscale - sent. n. 6925 del 20 marzo 2013
- 233 —
 Indebito utilizzo del "plafond" - sent. n. 7720 del 27 marzo 2013
- 234 —
 Aliquote, misura agevolata del 4% - sent. n. 8032 del 3 aprile 2013
- 235 —
 Inversione contabile "reverse charge" - sent. n. 8038 del 3 aprile 2013
- 236 —
 Detrazione di somma pari al credito maturato in eccedenza - sent. n. 8716 del 10 aprile 2013

— 237 —
 Beni ammortizzabili, compravendita con clausola di riserva di proprietà - sent. n. 13315 del 29 maggio 2013
 — 238 —
 Detrazione e dichiarazione annuale - sent. n. 16341 del 28 giugno 2013
 — 239 —
 Soggetto non residente, rimborso - sent. n. 16692 del 3 luglio 2013
 — 240 —
 Acquisti di beni ed operazioni passive - sent. n. 16697 del 3 luglio 2013
 — 241 —
 Operazioni passive, onere della prova - sent. n. 16853 del 5 luglio 2013
 — 242 —
 Licenza di diritti televisivi - sent. n. 16855 del 5 luglio 2013
 — 243 —
 Regime del margine di utile - sent. n. 17232 del 12 luglio 2013
 — 244 —
 Cessioni all'esportazione - sent. n. 20487 del 6 settembre 2013

REGISTRO

— 245 —
 Pubblico registro automobilistico - Sez. 6 - 2, Ord. n. 2263 del 31 gennaio 2013
 — 246 —
 Immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - sent. n. 4890 del 27 febbraio 2013
 — 247 —
 Pertinenza dell'immobile - sent. n. 6259 del 13 marzo 2013
 — 248 —
 Funzione antielusiva dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Sez. 6 - Ord. n. 6835 del 19 marzo 2013
 — 249 —
 Trasferimento di ramo d'azienda - sent. n. 6936 del 20 marzo 2013
 — 250 —
 Atto di liquidazione e condono - sent. n. 8027 del 3 aprile 2013
 — 251 —
 Agevolazioni - sent. n. 8409 del 5 aprile 2013
 — 252 —
 Nuovo avviso di liquidazione sostitutivo di quello precedente - sent. n. 8989 del 12 aprile 2013
 — 253 —
 Conferimento di immobili in società per aumento di capitale - sent. n. 9580 del 19 aprile 2013
 — 254 —
 Qualificazione di un negozio - sent. n. 9541 del 19 aprile 2013
 — 255 —
 Interpretazione degli atti - sent. n. 10743 dell'8 maggio 2013
 — 256 —
 Interpretazione degli atti - sent. n. 14150 del 5 giugno 2013
 — 257 —
 Prevalenza degli effetti giuridici sulla consistenza documentale - sent. n. 15319 del 19 giugno 2013
 — 258 —
 Trasferimenti coattivi - Ord. n. 15746 del 21 giugno 2013
 — 259 —
 Sentenza produttiva degli effetti di contratto traslativo della proprietà di immobile - sent. n. 17053 del 10 luglio 2013
 — 260 —
 Atti che contengono più disposizioni - sent. n. 17237 del 12 luglio 2013
 — 261 —
 Atti sottoposti ad approvazione od omologazione ed equiparati - sent. n. 17957 del 24 luglio 2013
 — 262 —
 Pluralità di negozi diversi non contestuali - sent. n. 17965 del 24 luglio 2013
 — 263 —
 Interpretazione degli atti - sent. n. 19752 del 28 agosto 2013

— 264 —
 Opposizione allo stato passivo - sent. n. 21310 del 18 settembre 2013

SUCCESSIONI E DONAZIONI

— 265 —
 Sopravvenienze ereditarie - sent. n. 409 del 10 gennaio 2013
 — 266 —
 Ritrattabilità ed emenda - sent. n. 2366 del 31 gennaio 2013
 — 267 —
 Crediti del "de cuius" contestati giudizialmente - sent. n. 6908 del 20 marzo 2013
 — 268 —
 Ritardo nella presentazione della denuncia - sent. n. 6940 del 20 marzo 2013
 — 269 —
 Emendabilità successiva alla notifica dell'avviso di liquidazione - sent. n. 11192 del 10 maggio 2013
 — 270 —
 Accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario - sent. n. 11150 del 10 maggio 2013
 — 271 —
 Attivo ereditario, presunzione di esistenza ex art. 9, d.lgs. n. 346/90 - sent. n. 12935 del 24 maggio 2013
 — 272 —
 Credito ammesso al passivo fallimentare - sent. n. 12937 del 24 maggio 2013
 — 273 —
 Esposizione di un valore unico per una pluralità di beni donati - sent. n. 14409 del 7 giugno 2013
 — 274 —
 Donazione di azioni non quotate in borsa - sent. n. 17062 del 10 luglio 2013
 — 275 —
 Iscrizione nel registro delle imprese - sent. n. 16702 del 3 luglio 2013

REATI TRIBUTARI

— 276 —
 Attenuante del pagamento del debito tributario - Sez. 3 pen., sent. n. 176 del 5 luglio 2012 Ud. (dep. 07/01/2013)
 — 277 —
 Responsabilità da reato degli enti - Sez. 3, sent. n. 1256 del 19/09/2012 Cc. (dep. 10/01/2013)
 — 278 —
 Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici - Sez. 3 pen. - sent. n. 2292 del 22 novembre 2012 Ud. (dep. 16/01/2013)
 — 279 —
 Occultamento di documenti contabili - Sez. 3 pen. - sent. n. 5974 del 5 dicembre 2012 Ud. (dep. 07/02/2013)
 — 280 —
 Presunzioni legali in materia tributaria - Sez. 3 pen. - sent. n. 7078 del 23 gennaio 2013 Cc. (dep. 13/02/2013)
 — 281 —
 Presunzioni legali in materia tributaria - Sez. 3 pen. - sent. n. 7078 del 23 gennaio 2013 Cc. (dep. 13/02/2013)
 — 282 —
 Profitto del reato - Sez. 3, sent. n. 9578 del 17/01/2013 Cc. (dep. 28/02/2013)
 — 283 —
 Confisca per equivalente - Sez. U. - sent. n. 18374 del 31 gennaio 2013 Cc. (dep. 23/04/2013)
 — 284 —
 Profitto del reato confiscabile - Sez. U. - sent. n. 18374 del 31 gennaio 2013 Cc. (dep. 23/04/2013)
 — 285 —
 Fatture per operazioni inesistenti Sez. 3, sent. n. 19025 del 20/12/2012 Ud. (dep. 02/05/2013)
 — 286 —
 Fatture per operazioni inesistenti Sez. 3, sent. n. 29061 del 27/03/2013 Ud. (dep. 09/07/2013)

— 287 —

Omesso versamento di ritenute Sez. U, sent. n. 37425 del 28/03/2013 Ud. (dep. 12/09/2013)

— 288 —

Omesso versamento IVA - Sez. U, sent. n. 37424 del 28/03/2013 Ud. (dep. 12/09/2013)

RISCOSSIONE

— 289 —

Invio ad altro atto costituente il presupposto impositivo - sent. n. 2373 del 31 gennaio 2013

— 290 —

Gradualità dell'iscrizione a ruolo - Sez. 6 - 5, Sent. n. 3838 del 15 febbraio 2013

— 291 —

Imposta ad aliquota progressiva - sent. n. 4172 del 20 febbraio 2013

— 292 —

Iscrizione d'ipoteca su fondo patrimoniale - sez. 3 - sent. n. 5385 del 5 marzo 2013

— 293 —

Riscossione dei contributi dei consorzi di bonifica - sent. n. 8371 del 5 aprile 2013

— 294 —

Anatocismo, condizioni - sent. n. 11171 del 10 maggio 2013

— 295 —

Ritenute operate dal datore di lavoro - Sez. 6 - Ord. n. 12869 del 24 maggio 2013

— 296 —

Società di fatto e soci - sent. n. 17228 del 12 luglio 2013

TERMINI (di sospensione, prescrizione e decadenza)

— 297 —

Termini, proroga - sent. n. 6269 del 13 marzo 2013

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

— 298 —

Obiettiva incertezza normativa Sez. 6 - 5, Ord. n. 3245 del 11 febbraio 2013

— 299 —

Solidarietà tra società ed amministratori - sent. n. 3201 del 11 febbraio 2013

— 300 —

Omessa comunicazione dell'invito al pagamento prima dell'iscrizione a ruolo - sent. n. 3366 del 12 febbraio 2013

— 301 —

Natura della soprattassa - sent. n. 5873 dell'8 marzo 2013

— 302 —

Versamento dei diritti doganali nel termine infraquindicinale - sent. n. 6241 del 13 marzo 2013

— 303 —

Principio del "favor rei" - sent. n. 7689 del 27 marzo 2013

— 304 —

Pagamento dell'IVA mediante compensazione - sent. n. 8034 del 3 aprile 2013

— 305 —

Sanzioni relative al rapporto fiscale di società o enti con personalità giuridica - sent. n. 8733 del 10 aprile 2013

— 306 —

Misura della sanzione - sent. n. 9255 del 17 aprile 2013

— 307 —

Nozione di "obiettiva incertezza normativa" - sent. n. 14142 del 5 giugno 2013

— 308 —

Ricorso gerarchico - sent. n. 16360 del 28 giugno 2013

— 309 —

Sanzioni e controversie doganali - sent. n. 20938 del 13 settembre 2013

VARIA

— 310 —

Sede dell'amministrazione di società, nozione - sent. n. 2869 del 7 febbraio 2013

— 311 —

Convenzione tra Italia e Regno Unito, dividendi - sent. n. 4164 del 20 febbraio 2013

— 312 —

Canoni percepiti per la concessione di aree demaniali marittime - sent. n. 4925 del 27 febbraio 2013

— 313 —

Iscrizione d'ipoteca su fondo patrimoniale - sez. 3 - sent. n. 5385 del 5 marzo 2013

— 314 —

Cessione di credito nei confronti dello Stato od altri organi ed enti pubblici - sent. n. 5493 del 6 marzo 2013

— 315 —

Crediti per interessi moratori - sent. n. 5854 del 8 marzo 2013

— 316 —

Cancellazione della società dal registro delle imprese - Sez. U. - sent. n. 6070 del 12 marzo 2013

— 317 —

Cancellazione della cancellazione estintiva della società di persone Sez. U. - sent. n. 6070 del 12 marzo 2013

— 318 —

Cancellazione della società dal registro delle imprese, capacità di stare in giudizio - Sez. U. - sent. n. 6070 del 12 marzo 2013

— 319 —

S.n.c. scioglimento del rapporto sociale limitatamente ad un socio - sent. n. 6230 del 13 marzo 2013

— 320 —

Solidarietà tributaria - sent. n. 9577 del 19 aprile 2013

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 2013

ACCERTAMENTO

1. Trasmissione della dichiarazione in via telematica - Ord. n. 385 del 10 gennaio 2013

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Trasmissione della dichiarazione in via telematica - Esistenza giuridica della dichiarazione - Individuazione temporale - Momento dell'invio da parte del contribuente - Configurabilità - Possibilità, per il contribuente, di addurre dati diversi desunti da una propria dichiarazione cartacea - Esclusione - Limiti - Fondamento.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la procedura di presentazione della dichiarazione in via telematica, prevista dall'art. 3 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, comporta che la dichiarazione e la sua presentazione costituiscano, diversamente dal sistema cartaceo (per il quale vi è una dichiarazione distinta dalla prova del suo invio o della sua presentazione all'Ufficio), un unico, complesso atto, che viene ad esistenza giuridica soltanto con l'invio da parte del contribuente, il quale, quindi, non può addurre dati diversi desunti da una propria dichiarazione cartacea (salvo il caso di errore da lui compiuto nel formare ed inviare la dichiarazione, eventualmente emendabile secondo le regole generali), attesa la irrilevanza di quest'ultima, poichè non costituente copia della dichiarazione presentata all'Ufficio, in quanto l'elaborazione telematica attribuisce certezza (superabile solo con rigorosa prova contraria attinente al sistema informatico di trasmissione dei dati) della conformità del "file" (contenente la dichiarazione) giunto all'amministrazione a quello inviato dal contribuente.

2. Movimentazioni bancarie - sent. n. 446 del 10 gennaio 2013

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Movimenti bancari - Utilizzazione - Previo contraddittorio con il contribuente - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di accertamento della base imponibile, (nella specie imposta sul valore aggiunto), è legittima l'utilizzazione, da parte dell'erario, dei movimenti bancari, ancorché senza previa instaurazione del contraddittorio con il contribuente sin dalla fase dell'accertamento, atteso che la legge tributaria lo prevede come mera facoltà dell'amministrazione tributaria e non già come obbligo.

3. Intestazione e notifica alla società incorporata- sent. n. 1088 del 17 gennaio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Intestazione e notifica alla società incorporata - Nullità - Tempestiva proposizione del ricorso da parte dell'incorporante - Sanatoria - Sussistenza - Limiti - Intervenuta decadenza del potere di accertamento - Deduzione dello specifico motivo nel ricorso introduttivo dinanzi alle commissioni tributarie - Necessità - Fattispecie anteriore al d.lgs. n. 6 del 2003.

L'erronea indicazione del destinatario dell'atto impositivo e la sua conseguente notificazione (nella specie, alla società conferente l'azienda e già incorporata altra società, nel vigore del precedente testo dell'art. 2504 bis cod. civ.) determinano una nullità, suscettibile, se il soggetto nei confronti del quale il provvedimento doveva essere emanato lo impugna tempestivamente, di sanatoria, la quale opera "ex nunc", determinando il venir meno dell'interesse del destinatario a denunciare tale specifico vizio, ma non esplica alcun effetto sui requisiti di validità dell'avviso di accertamento, non potendo quindi impedire il decorso del termine di decadenza previsto dalla legge per l'esercizio della potestà impositiva, eventualmente maturato precedentemente al fatto sanante; tuttavia, tale decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di accertamento, non producendo l'inesistenza degli atti impositivi successivamente

te emanati, va dedotta dal contribuente come specifico vizio nel ricorso introduttivo dinanzi alle commissioni tributarie, dovendo escludersi un potere di declaratoria d'ufficio del giudice.

4. Presunzione di imponibilità delle movimentazioni bancarie - sent. n. 1418 del 22 gennaio 2013

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Presunzione di imponibilità dei movimenti sui conti bancari - Prova contraria - Oggetto - Onere del contribuente - Sussistenza - Fattispecie.

In tema di accertamento per l'imposta sul valore aggiunto, la presunzione fissata dall'art. 51 del d.P.R. n. 633 del 1972, secondo la quale il contribuente si avvale di tutti i propri conti bancari per le rimesse e i prelevamenti inerenti all'esercizio dell'attività imponibile, può essere superata unicamente con la prova specifica della non imponibilità dei movimenti finanziari, prova che va fornita dal contribuente. (Nella specie, applicando tale principio, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata, che aveva annullato l'avviso di rettifica emesso in base ai movimenti sul conto di un promotore finanziario, dei quali il titolare non aveva provato la riferibilità ad operazioni esenti da imposta).

5. Emendabilità della dichiarazione - sent. n. 1427 del 22 gennaio 2013

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Natura - Dichiarazione di scienza - Emendabilità - Limiti - Concessione di benefici fiscali - Fattispecie.

Sebbene le denunce dei redditi costituiscano di norma delle dichiarazioni di scienza, e possano quindi essere modificate ed emendate in presenza di errori che espongano il contribuente al pagamento di tributi maggiori di quelli effettivamente dovuti, nondimeno quando il legislatore subordina la concessione di un beneficio fiscale ad una precisa manifestazione di volontà del contribuente, da compiersi direttamente nella dichiarazione attraverso la compilazione di un modulo predisposto dall'erario, la dichiarazione assume per questa parte il valore di un atto negoziale, come tale irretrattabile anche in caso di errore, salvo che il contribuente dimostri che questo fosse conosciuto o conoscibile dall'amministrazione. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato la sentenza di merito, la quale aveva escluso che avesse diritto all'applicazione dell'aliquota ridotta sugli utili d'impresa prodotti dai maggiori investimenti, ai sensi degli artt. 1 e 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 466, c.d. "dual income tax", il contribuente che, per errore, non aveva manifestato la volontà di beneficiarne, compilando l'apposito modulo "RC" da allegare alla dichiarazione dei redditi).

6. Coefficienti presuntivi - sent. n. 1439 del 22 gennaio 2013

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - Accertamento induttivo - Coefficienti presuntivi ex art. 12 d.l. n. 69 del 1989 - Contribuenti in contabilità ordinaria - Applicabilità - Fondamento.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'art. 12, comma quinto, del d.l. 2 marzo 1989, n. 69, convertito, con modificazioni, nella legge 27 aprile 1989, n. 154 (nel testo applicabile "ratione temporis"), rende possibile l'accertamento dell'imponibile a mezzo di coefficienti presuntivi anche nei confronti dei soggetti che hanno optato per il regime ordinario di contabilità. Detta norma - nella parte in cui prevede che i coefficienti presuntivi di cui all'art. 11 del medesimo d.l. possono essere utilizzati "ai fini della programmazione dell'attività di controllo di cui al comma primo, anche nei confronti di soggetti che hanno optato per il regime ordinario di contabilità" - non può ritenersi diretta esclusivamente alla individuazione dei soggetti in contabilità ordinaria da sottoporre ai "controlli programmati" sulla base dei criteri selettivi fissati dal Ministro delle finanze ai sensi dell'art. 37 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (come modificato dall'art. 6 della legge 24 aprile 1980, n. 146), ma deve considerarsi rivolta agli uffici, ponendo a loro disposizione, anche nei confronti dei predetti soggetti, ulteriori presunzioni semplici, ritenute idonee, per la loro precisione, gravità e concordanza, a

legittimare l'esercizio del potere di controllo delle dichiarazioni e, quindi, se del caso, di rettifica delle dichiarazioni stesse.

7. Preclusione dell'accertamento ex art. 38 d.P.R. n. 600/73 - Ord. n. 2326 del 31 gennaio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - CONCORDATO TRIBUTARIO - Art. 9-bis, comma 15, del d.l. n. 79 del 1997 - Preclusione dell'accertamento ex art. 38, commi 4, 5, 6, e 7 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Efficacia retroattiva - Applicabilità agli accertamenti con adesione anteriori all'entrata in vigore del d.l. n. 79 del 1997 - Sussistenza - Fondamento.

In tema di condono fiscale e con riferimento all'accertamento con adesione previsto dall'art. 3 del d.l. 30 settembre 1994, n. 564, convertito con modificazioni dalla legge 30 novembre 1994, n. 656, la disposizione di cui all'art. 9-bis, comma quindicesimo, del d.l. 28 marzo 1997, n. 79, convertito con modificazioni dalla legge 28 maggio 1997, n. 140, secondo cui l'intervenuta definizione per gli anni pregressi inibisce l'accertamento di cui all'art. 38, commi dal quarto al settimo, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è applicabile anche all'ipotesi in cui l'accertamento con adesione abbia avuto luogo in epoca anteriore all'entrata in vigore del d.l. n. 79 cit.: in tal senso depongono infatti sia l'interpretazione logico-sistematica della norma in esame, da leggersi in collegamento con la proroga dei termini prevista dal comma dodicesimo dello stesso articolo, sia la "ratio" emergente dal combinato disposto dei due commi, sia infine lo stesso tenore dell'art. 9-bis, comma quindicesimo, dovendo escludersi che costituisca un limite all'applicabilità retroattiva di tale disposizione l'intervenuta notificazione di un accertamento sintetico, in quanto l'unico limite può essere ravvisato nella definitività di detto accertamento per mancata impugnazione.

8. Atti legittimamente assunti in sede penale- sent. n. 2916 del 7 febbraio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Atti legittimamente assunti in sede penale - Testimonianze raccolte dalla Guardia di Finanza e intercettazioni telefoniche - Utilizzabilità nel processo tributario - Sussistenza - Contrasto con il principio di segretezza delle comunicazioni di cui all'art. 15 Cost. e con il diritto di difesa - Esclusione - Fondamento.

Un atto legittimamente assunto in sede penale - nella specie, sommarie informazioni testimoniali della Guardia di Finanza ed intercettazioni telefoniche - e trasmesso all'amministrazione tributaria entra a far parte, a pieno titolo, del materiale probatorio che il giudice tributario di merito deve valutare, così come previsto dall'art. 63 del d.P.R. n. 633 del 1972; tale norma, infatti, non contrasta né con il principio di segretezza delle comunicazioni di cui all'art. 15 Cost., perché le intercettazioni che hanno permesso il reperimento dell'atto sono autorizzate da un giudice, né con il diritto di difesa di cui all'art. 24 Cost., perché, se è vero che il difensore non partecipa alla formazione della prova, è anche vero che nel processo tributario l'atto acquisito ha un minor valore probatorio rispetto a quello riconosciuto nel processo penale.

9. Accertamento di maggior fatturato su base presuntiva - sent. n. 3197 del 11 febbraio 2013

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IVA - Accertamento di maggior fatturato su base presuntiva - Ammissibilità - Condizioni - Modalità.

In tema di rettifica della dichiarazione IVA, la determinazione in via presuntiva della percentuale di ricarico effettiva sul prezzo della merce venduta, in sede di accertamento induttivo, deve avvenire adottando un criterio che sia: (a) coerente con la natura e le caratteristiche dei beni presi in esame; (b) applicato ad un campione di beni scelti in modo appropriato; (c) fondato su una media aritmetica o ponderale, scelta in base alla composizione del campione di beni; tale modalità di determinazione della reale percentuale di ricarico prescinde del tutto dalla circostanza che la contabilità dell'imprenditore risulti formalmente regolare.

10. Avviso di recupero del credito d'imposta - sent. n. 3343 del 12 febbraio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Avviso di recupero che segua una comunicazione di revoca del beneficio divenuta definitiva - Pretesa tributaria nuova - Esclusione - Conseguenze - Impugnabilità solo per vizi propri.

In tema di contenzioso tributario, l'avviso di recupero del credito d'imposta (indebitamente compensato in difetto dei presupposti), qualora faccia seguito ad una comunicazione di revoca del beneficio, cui il Centro di Servizio di Pescara abbia proceduto ex art. 8 del d.m. 3 agosto 1998, n. 311, divenuta definitiva (essendo stata dichiarata dalla Commissione provinciale l'inammissibilità del ricorso, per tardività, avverso la comunicazione di detta revoca), non integra una pretesa tributaria nuova rispetto a quella originaria e, pertanto, può essere impugnato solo per vizi propri; in tal caso, l'avviso di recupero costituisce una intimazione di pagamento della somma dovuta, sottratta alla sindacabilità in giudizio anche per le questioni attinenti alla menzionata comunicazione di revoca del beneficio da cui è sorto il debito.

11. Concordato tributario Sez. 6 -5, Ord. n. 4247 del 20 febbraio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - CONCORDATO TRIBUTARIO - Istanza di definizione - Effetti - Sospensione del termine ex art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Condizioni - Prova della tempestività - Estensione alla prova del fatto generativo della sospensione - Mancanza - Rilievo d'ufficio - Conseguenze - Inammissibilità del ricorso.

In tema di accertamento con adesione, la presentazione dell'istanza di definizione determina la sospensione, ex art. 6 del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, del termine fissato dall'art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, con la conseguenza che la prova della tempestività del ricorso si estende alla prova del fatto generativo della sospensione; ne consegue ancora che, in mancanza di tale prova da parte del ricorrente (che la allegghi nel ricorso introduttivo), il giudice di merito deve rilevarne d'ufficio la tardività e dichiarare l'inammissibilità del ricorso.

12. Inottemperanza obbligo dichiarazione annuale - sent. n. 4531 del 22 febbraio 2013

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IVA - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA ACCERTATA - - Inottemperanza dell'obbligo di dichiarazione annuale - Accertamento induttivo - Ammissibilità - Detraibilità dell'imposta versata in eccedenza nel relativo periodo - Esclusione - Diritto al nuovo rimborso del credito maturato nel periodo anteriore - Configurabilità - Limiti.

In tema di I.V.A., ai sensi del combinato disposto di cui agli artt. 30 e 55 d.P.R. n. 633 del 1972 l'inottemperanza del contribuente all'obbligo della dichiarazione annuale lo espone all'accertamento induttivo, ed esclude implicitamente la possibilità di recuperare il credito maturato in ordine al relativo periodo d'imposta attraverso il trasferimento della detrazione nel periodo d'imposta successivo, a tale riguardo al contribuente pertanto residuando solamente la possibilità di chiederne il rimborso.

13. Potere di autotutela dell'Amministrazione - sez. 6 - 5 - ord. n. 6329 del 13 marzo 2013

TRIBUTI - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Potere generale di autotutela dell'Amministrazione finanziaria - Mancata formazione del giudicato e mancata scadenza del termine decadenziale per l'accertamento della singola imposta - Caratteristiche del potere rispetto all'atto viziato - Fondamento.

Il potere di autotutela tributaria ha come autonomo presupposto temporale, da un lato, la mancata formazione del giudicato sull'accertamento emesso dall'amministrazione e, da un altro, la mancata scadenza del termine decadenziale fissato per l'esercizio del potere di accertamento tributario dalle singole leggi d'imposta; l'esercizio dell'autotutela può inoltre aver luogo soltanto entro il termine previsto per il compimento dell'atto, non può tradursi nell'elusione o nella violazione del giudicato eventualmente formatosi sull'atto viziato e dev'essere preceduto dall'annullamento di quest'ultimo, a tutela del diritto di difesa del contribuente ed in ossequio al divieto di doppia imposizione in dipendenza dello stesso presupposto.

14. Società di persone a ristretta base familiare - Ord. n. 6595 del 15 marzo 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI IVA - Società di persone a ristretta base familiare - Accertamento dell'IVA - Indagini bancarie estese ai soci della società contribuente - Utilizzabilità delle relative risultanze - Riferibilità delle operazioni sui conti dei soci alla società - Ammissibilità - Limiti - Fondamento.

In tema di accertamento IVA relativo a società di persone a ristretta base familiare, l'Ufficio finanziario può legittimamente utilizzare, nell'esercizio dei poteri attribuitigli dall'art. 51, secondo comma, nn. 2 e 7, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, le risultanze di conti correnti bancari intestati ai soci, riferendo alla medesima società le operazioni ivi riscontrate (nella specie, prelevamenti), tenuto conto della relazione di parentela tra quelli esistente idonea a far presumere, salvo facoltà di provare la diversa origine delle entrate, la sostanziale sovrapposizione degli interessi personali e societari, nonché ad identificare in concreto gli interessi economici perseguiti dalla società con quelli stessi dei soci.

15. Accertamento tributario standardizzato - sent. n. 6929 del 20 marzo 2013

ACCERTAMENTO - Procedura di accertamento tributario standardizzato - Potere dell'Ufficio - Applicazione di parametri presuntivi o studi di settore - Ammissibilità - Condizioni - Valutazione delle contestazioni del contribuente - Necessità - Opposta tenuta regolare della contabilità - Irrilevanza - Conseguenze.

Il potere di accertamento dell'Ufficio, ai sensi degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 e 3 della legge n. 549 del 1995, una volta che l'amministrazione finanziaria abbia applicato i parametri presuntivi, personalizzati in relazione alla specifica situazione del contribuente, ed abbia soppesato e disatteso le contestazioni proposte da quest'ultimo in sede amministrativa, non può ritenersi condizionato da alcun altro incumbente; né tale potere accertativo è impedito dalla regolarità della contabilità tenuta dal contribuente, che non può costituire neppure una valida prova contraria a fronte degli elementi presuntivi desumibili dai parametri suindicati.

16. Prova dei costi e oneri deducibili - sent. n. 7701 del 27 marzo 2013

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Reddito d'impresa - Disciplina dei d.P.R. n.597 del 1973, n.598 del 1973 e n.917 del 1986 - Costi e oneri deducibili - Prova - Onere a carico del contribuente - Estensione alla coerenza economica dei costi - Configurabilità - Condizioni - Mancato assolvimento - Conseguenze.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'onere della prova dei presupposti dei costi ed oneri deducibili concorrenti alla determinazione del reddito d'impresa, ivi compresa la loro inerenza e la loro diretta imputazione ad attività produttive di ricavi, tanto nella disciplina del d.P.R. n. 597 del 1973 e del d.P.R. n. 598 del 1973, che del d.P.R. n. 917 del 1986, incombe al contribuente, il quale è tenuto altresì a dimostrare la coerenza economica dei costi sostenuti nell'attività d'impresa, ove sia contestata dall'Amministrazione finanziaria anche la congruità dei dati relativi a costi e ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, in difetto di tale prova essendo legittima la negazione della deducibilità di parte di un costo sproporzionato ai ricavi o all'oggetto dell'impresa.

17. Classamento di immobili a destinazione speciale - sent. n. 8952 del 12 aprile 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTO CATASTALE - Immobili a destinazione speciale - Centrali idroelettriche - Determinazione della rendita catastale - Turbine non funzionanti - Computabilità - Sussistenza - Fondamento - Fattispecie.

In tema di classamento di immobili e con riferimento all'attribuzione della rendita catastale alle centrali idroelettriche, l'art. 1 quinquies del d.l. 31 marzo 2005, n. 44, aggiunto dalla legge di conversione 31 maggio 2005, n. 88, includendo nella stima gli elementi costitutivi degli opifici e degli altri immobili caratterizzati da una connessione strutturale con l'edificio, tale da realizzare un unico bene complesso,

e prescindendo dalla transitorietà di detta connessione nonché dei mezzi di unione a tal fine utilizzati, impone di tenere conto, nel calcolo della prescelta rendita, anche delle turbine, benché non funzionanti perché disattivate, concorrendo le stesse a costituirne il valore globale. (Nella specie, la S.C. ha affermato che le turbine, disattivate ed inattive in esecuzione di un provvedimento amministrativo, dovevano essere comunque incluse nel calcolo della rendita del complesso industriale, ed apprezzate, in mancanza di altri elementi, secondo il “valore residuo di smobilizzo” indicato dall’Agenzia del territorio).

18. Accertamento catastale, parcheggio sotterraneo - sent. n. 8994 del 12 aprile 2013

ACCERTAMENTO CATASTALE (CATASTO) - Immobile destinato ad uso commerciale, industriale ad ufficio privato ovvero ad usi diversi - Area priva di autonomia funzionale - Conseguenze - Classificabilità in categoria D - Legittimità - Fattispecie relativa a parcheggio sotterraneo di supermercato.

E legittimo il classamento come immobile a destinazione speciale, dunque sub categoria catastale D/8, anziché E/9, di un’area priva di autonomia funzionale e svolgente funzione sussidiaria, anche sotto il profilo reddituale, in favore dell’esercizio commerciale cui accede (nella specie, supermercato con parcheggio interrato del medesimo fabbricato ed osservanza degli orari di apertura al pubblico); tale conclusione è confermata altresì dalla previsione dell’art. 2, quarantesimo comma, del d.l. 3 ottobre 2006, n. 262, convertito dalla l. 24 novembre 2006, n. 286, secondo cui “nelle unità immobiliari censite nelle categorie catastali E/1, E/2, E/3, E/4, E/5, E/6 e E/9 non possono essere compresi immobili o porzioni di immobili destinati ad uso commerciale, industriale, ad ufficio privato ovvero ad usi diversi, qualora gli stessi presentino autonomia funzionale e reddituale”.

19. Motivazioni “per relationem” - Sez. 6 - 5, Ord. n. 9032 del 15 aprile 2013

AVVISO DI ACCERTAMENTO - Motivazioni “per relationem” - Legittimità - Condizioni - Art. 7 della legge n. 212 del 2000 - Allegazione dell’atto richiamato - Riproduzione del contenuto essenziale - Necessità - Difetto - Conseguenza - Fattispecie.

Nel regime introdotto dall’art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212, l’obbligo di motivazione degli atti tributari può essere adempiuto anche “per relationem”, ovverosia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, che siano collegati all’atto notificato, quando lo stesso ne riproduca il contenuto essenziale, cioè l’insieme di quelle parti (oggetto, contenuto e destinatari) dell’atto o del documento necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto del provvedimento adottato, la cui indicazione consente al contribuente - ed al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale - di individuare i luoghi specifici dell’atto richiamato nei quali risiedono le parti del discorso che formano gli elementi della motivazione del provvedimento. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto la carenza di motivazione nell’avviso di accertamento Irpef, a mezzo del quale era stata contestata l’omessa indicazione, nella dichiarazione dei redditi, della plusvalenza per trasferimento di una licenza taxi, sulla base di mera indicazione degli elementi di valutazione esterni).

20. Impresa individuale, errata indicazione - sent. n. 9256 del 17 aprile 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Impresa individuale - Errata indicazione della ditta - Effetti - Nullità dell’avviso di accertamento - Condizioni - Incertezza assoluta sulla persona fisica dell’imprenditore - Fondamento.

In tema di accertamento delle imposte, poiché l’obbligazione tributaria non fa capo, nel caso di impresa individuale, alla ditta, che è soltanto un elemento distintivo dell’impresa, ma alla persona fisica dell’imprenditore, l’eventuale erroneità dell’indicazione della ditta può comportare la nullità dell’avviso di accertamento soltanto quando da essa possa derivare incertezza assoluta riguardo all’individuazione della persona fisica dell’imprenditore destinatario della pretesa tributaria, tenuto conto di ogni altro dato identificativo risultante dall’accertamento, quale in primo luogo il codice fiscale o il numero di partita IVA.

21. Redditometro e retroattività - sent. n. 9539 del 19 aprile 2013

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento in rettifica - Metodo sintetico - Redditometro - Portata retroattiva - Fondamento - Prova ulteriore da parte dell'amministrazione dell'esistenza dei fattori-indice - Necessità - Esclusione - Onere a carico del contribuente - Fondamento - Condizioni.

In tema di accertamento in rettifica delle imposte sui redditi delle persone fisiche, la determinazione effettuata con metodo sintetico, sulla base degli indici previsti dai decreti ministeriali del 10 settembre e 19 novembre 1992, riguardanti il cosiddetto redditometro, da un lato non pone alcun problema di retroattività, per i redditi maturati in epoca anteriore, stante la natura procedimentale degli strumenti normativi secondari predetti (emanati ai sensi dell'art. 38, comma quarto, del d.P.R. n. 600 del 1973); dall'altro, essa dispensa l'amministrazione da qualunque ulteriore prova rispetto all'esistenza dei fattori-indice della capacità contributiva, giacché codesti restano individuati nei decreti medesimi. Ne consegue che è legittimo l'accertamento fondato sui predetti fattori-indice, provenienti da parametri e calcoli statistici qualificati, restando a carico del contribuente, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di dimostrare che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore.

22. Motivazione con riferimento ad elementi extratestuali - sent. n. 9582 del 19 aprile 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Motivazione - Requisiti di validità - Riferimento anche ad elementi extratestuali - Ammissibilità - Valutazione del giudice di merito - Censurabilità in sede di legittimità - Limiti - Fattispecie.

In tema di avviso di accertamento tributario, lo stabilire se, in concreto, la sua motivazione risponda o no ai requisiti di validità - che, in generale, possono riferirsi anche ad elementi extratestuali che il contribuente sia in grado di conoscere - è compito del giudice tributario e non è dato al contribuente, se la decisione è motivata, sollecitare alla Corte di cassazione una revisione critica, salvo che non vengano enunciati ed evidenziati, nel ricorso, specifici errori di diritto in cui il giudice di merito sia incorso. (Nella specie, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che aveva ritenuto sufficiente, per un atto di accertamento concernente la vendita di un appezzamento di terreno, il riferimento, oltre che ai valori dichiarati nel triennio per terreni simili, altresì a quelli comunicati dall'Osservatorio prezzi dell'Agenzia del territorio, nonché al valore dichiarato dall'acquirente per l'atto di vendita dello stesso bene a meno di un mese dall'acquisto).

23. Motivazione dell'atto di riclassamento - Sez. 6 - Ord. n. 10489 del 6 maggio /2013

ACCERTAMENTO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE - CERTALEX - Atto di riclassamento - Motivazione - Contenuto - Indicazioni 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, rendendo così possibile la conoscenza dei presupposti del riclassamento da parte del contribuente. La motivazione del provvedimento di riclassamento di un immobile già munito di rendita catastale deve esplicitare se il nuovo classamento sia stato adottato, ex comma 336 dell'art. 1 della legge n. 311 del 2004, in ragione di trasformazioni edilizie subite dall'unità immobiliare, recando, in tal caso, l'analitica indicazione di tali trasformazioni, oppure se il nuovo classamento sia stato adottato, ai sensi del comma 335 dell'art. 1 della stessa legge n. 311 del 2004, nell'ambito di una revisione dei parametri catastali della microzona in cui l'immobile è situato, giustificata dal significativo scostamento del rapporto tra valore di mercato e valore catastale in tale microzona rispetto all'analogo rapporto nell'insieme delle microzone comunali, recando, in tal caso, la specifica menzione dei suddetti rapporti e del relativo scostamento. Nell'ipotesi in cui il nuovo classamento sia stato adot-

tato, ai sensi del comma 58 dell'art. 3 della legge n. 662 del 1996, in ragione della constatata manifesta incongruenza tra il precedente classamento dell'unità immobiliare ed il classamento di fabbricati simili aventi caratteristiche analoghe, il provvedimento dovrà recare la specifica individuazione di tali fabbricati, del loro classamento e delle caratteristiche analoghe che li renderebbero simili all'unità immobiliare oggetto di riclassamento.

24. Criteri di individuazione di ufficio territorialmente competente - sent. n. 11170 del 10 maggio 2013

ACCERTAMENTO - NOTIFICAZIONI - VARIAZIONI E MODIFICAZIONI DELL'INDIRIZZO - Ufficio territorialmente competente - Criteri di individuazione - Domicilio fiscale - Variazione - Modalità - Indicazione nella dichiarazione annuale dei redditi - Esercizio dello "ius variandi" - Rispetto dei principi di buona fede e dell'affidamento - Necessità - Inosservanza - Effetti - Invalidità dell'atto di accertamento - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la competenza territoriale dell'ufficio è determinata dall'art. 31 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, con riferimento al domicilio fiscale indicato dal contribuente, la cui variazione, comunicata nella dichiarazione annuale dei redditi, costituisce pertanto atto idoneo a rendere noto all'Amministrazione il nuovo domicilio non solo ai fini delle notificazioni, ma anche ai fini della legittimazione a procedere, che spetta all'ufficio nella cui circoscrizione il contribuente ha indicato il nuovo domicilio. Tale "ius variandi" dev'essere peraltro esercitato in buona fede, nel rispetto del principio dell'affidamento che deve informare la condotta di entrambi i soggetti del rapporto tributario: pertanto, il contribuente che abbia indicato nella propria denuncia dei redditi il domicilio fiscale in un luogo diverso da quello precedente, non può invocare detta difformità, sfruttando a suo vantaggio anche un eventuale errore, al fine di eccepire, sotto il profilo dell'incompetenza per territorio, l'invalidità dell'atto di accertamento compiuto dall'ufficio finanziario del domicilio da lui stesso dichiarato. Né appare rilevante, data l'unicità del domicilio fiscale, che questo, diverso dalla residenza anagrafica, sia stato dichiarato ai fini di un'imposta diversa (I.V.A.) da quella oggetto di accertamento (I.R.P.E.F.).

25. Invito al contribuente e fornire dati e notizie - sent. n. 11624 del 15 maggio 2013

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Invito al contribuente e fornire dati e notizie - Obbligatorietà - Esclusione - Omissione - Effetti - Illegittimità della verifica operata sui medesimi accertamenti - Esclusione - Ragioni.

In tema di accertamento delle imposte sul reddito, l'art. 32 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nella parte in cui prevede l'invito al contribuente a fornire dati e notizie in ordine agli accertamenti bancari, attribuisce all'Ufficio una mera facoltà, il cui mancato esercizio non determina l'illegittimità della verifica operata sulla base dei medesimi accertamenti, né comporta la trasformazione della presunzione legale posta dalla norma in presunzione semplice, con possibilità per il giudice di valutarne liberamente la gravità, la precisione e la concordanza e con il conseguente onere per il Fisco di fornire ulteriori elementi di riscontro; ciò in quanto, atteso il tenore letterale della disposizione ("per l'adempimento dei loro compiti gli Uffici possono invitare i contribuenti...") e la discrezionalità espressamente prevista, non può ritenersi obbligatoria la convocazione del contribuente in sede amministrativa prima dell'accertamento; né può sostenersi che siffatta discrezionalità violi il diritto di difesa, potendo l'Ufficio procedere al ritiro eventuale del provvedimento, nell'esercizio del potere di autotutela, in caso di osservazioni e/o giustificazioni proposte dall'interessato.

26. Parametri e studi di settore - sent. n. 11633 del 15 maggio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Parametri e studi di settore - Presunzioni semplici - Formazione - Scostamento dagli "standards" in sé considerati - Sufficienza - Esclusione - Contraddittorio con il contribuente - Necessità - Accertamento in sede amministrativa - Oneri del contribuente e dell'Ufficio - Riparto - Giudizio tributario - Contribuente - Ec-

cezioni formulate in sede amministrativa - Natura vincolante - Esclusione - Ampia facoltà di prova anche a mezzo di presunzioni semplici - Disponibilità - Mancata risposta all'invito al contraddittorio

L'accertamento tributario standardizzato mediante applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standards" in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente. In tale sede, questi ha l'onere di provare, senza limitazione di mezzi e contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standards" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma va integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate. L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standards" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa. In tal caso, però, egli ne assume le conseguenze, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standards", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito. (Nella specie, il contraddittorio endoprocedimentale non aveva dato esito positivo, a causa del rifiuto della contribuente di accettare una proposta di riduzione avanzata dall'Ufficio, senza fornire specifiche prove della inapplicabilità dei parametri).

27. Interposizione fittizia di manodopera, sostituto d'imposta - sent. n. 13748 del 31 maggio 2013

LAVORO - LAVORO SUBORDINATO - COSTITUZIONE DEL RAPPORTO - DURATA DEL RAPPORTO - A TEMPO INDETERMINATO - Art. 1 della legge n. 1369 del 1960 - Divieto di interposizione fittizia di manodopera - Imputazione degli obblighi scaturenti dal rapporto di lavoro e dei correlati obblighi contributivi in capo all'appaltante (o interponente) - Sussistenza - Estensione agli obblighi del sostituto d'imposta per le ritenute d'acconto sulle retribuzioni - Configurabilità.

In tema di divieto di intermediazione di manodopera, ai sensi dell'art. 1, ultimo comma, della legge 23 ottobre 1960, n. 1369, nel testo vigente "ratione temporis", i prestatori di lavoro occupati in violazione di esso sono considerati a tutti gli effetti alle dipendenze dell'imprenditore appaltante o interponente che ne abbia utilizzato effettivamente le prestazioni, ed al quale incombono, oltre che gli obblighi di trattamento economico e normativo scaturenti dal rapporto di lavoro, nonché gli obblighi in materia di assicurazioni sociali, anche gli obblighi fiscali del datore di lavoro; ne consegue che a carico del medesimo soggetto, in ragione di detto rapporto, sussistono gli obblighi del sostituto d'imposta, di cui all'art. 23 del d.P.R. 22 settembre 1973 n. 600, per le ritenute d'acconto sulle retribuzioni.

28. Accertamento con adesione - sent. n. 13750 del 31 maggio 2013

CONCORDATO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTO CON ADESIONE - ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. n. 218 del 1997 - Pagamento della prima rata e prestazione della garanzia - Valenza - Presupposti di efficacia del concordato - Omessa prestazione della garanzia - Conseguenze - Mancato perfezionamento dell'accertamento con adesione.

In materia di accertamento con adesione del contribuente, ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218, il pagamento della prima rata e la prestazione della garanzia non costituiscono mera modalità di

esecuzione della procedura, ma un presupposto fondamentale e imprescindibile di efficacia della stessa; ne consegue che, quando sia stata omessa la prestazione della garanzia prevista dalla legge, in caso di pagamento rateale, i futuri pagamenti non possono essere rimessi alla sola diligenza del debitore, per cui la procedura non può dirsi perfezionata e permane, nella sua integrità, l'originaria pretesa tributaria oggetto di accertamento, da impugnare in via autonoma.

29. Sottoscrizione dell'atto da parte di impiegato della carriera direttiva - sent. n. 14942 del 14 giugno 2013

AVVISO DI ACCERTAMENTO - Accertamento IVA ai fini delle IIDD - Applicazione dell'art. 12 d.P.R. n. 600/73 - Sottoscrizione dell'atto - Non il capo titolare dell'ufficio - Altro impiegato della carriera direttiva delegato - Delega - Necessità - Onere della prova - Amministrazione finanziaria - Sussistenza - Acquisizione della delega da parte del giudice tributario - Esclusione - Conseguenze - Nullità.

In tema di rettifica ed accertamento IVA ai fini delle imposte dirette, l'avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, richiamato dall'art. 56 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (che opera un generale rinvio all'art. 1 del cit. d.P.R. n. 600), se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato; in caso di contestazione, incombe all'Agenzia delle Entrate l'onere di dimostrare il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza di eventuale delega, trattandosi di un documento, se esistente, già in possesso dell'amministrazione finanziaria, mentre la distribuzione dell'onere della prova non può subire eccezioni. Pertanto, non è consentito al giudice tributario attivare d'ufficio poteri istruttori, in ragione del fatto che non sussiste l'impossibilità di una delle parti di acquisire i documenti in possesso dell'altra, mentre le parti possono sempre produrre, anche in appello, nuovi documenti nel rispetto del contraddittorio, ai sensi dell'art. 58, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

30. Mancato perfezionamento dell'accertamento con adesione - sent. n. 16347 del 28 giugno 2013

CONCORDATO TRIBUTARIO - ADESIONE - Istanza di accertamento con adesione - Mancato perfezionamento - Definizione agevolata ai sensi della legge n. 289 del 2002 - Impugnazione dell'atto impositivo entro il termine perentorio di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Necessità - Conseguenze - Mancato cumulo dei termini di sospensione - Fondamento.

In tema di accertamento con adesione, nel silenzio della legge 27 dicembre 2002, n. 289 in materia di condono, è consentito, al contribuente che abbia ricevuto la notifica di un atto di accertamento nei 60 giorni precedenti il 31 dicembre 2002, di proporre istanza di accertamento con adesione ai sensi dell'art. 6, secondo comma, del d.lgs. 19 giugno 1997, n. 218; ma se l'accertamento con adesione non si perfezioni, né intervenga la definizione dell'avviso di accertamento, il contribuente deve impugnare l'atto impositivo entro il termine perentorio di cui all'art. 21, primo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, a decorrere dalla data di cessazione del periodo di sospensione di cui all'art. 15, ottavo comma, della legge n. 289 del 2002, venendo in tal caso in rilievo il solo atto di accertamento, poiché si deve escludere che il termine di 90 giorni di cui all'art. 6, terzo comma, del d.lgs. n. 218 del 1997 (volto a garantire uno "spatium deliberandi" in vista dell'accertamento con adesione e da riferirsi solo al relativo procedimento) possa cominciare a decorrere dopo la scadenza di quello di cui all'art. 15, ottavo comma, della legge n. 289 del 2002.

31. Omesso versamento della ritenuta d'acconto - sent. n. 16686 del 3 luglio 2013

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - SOSTITUTO D'IMPOSTA - Ritenuta d'acconto e versamento - Omissione - Conseguenze sul sostituito - Obbligo di dichiarazione dei proventi corrispostigli dal sostituito e versamento dell'imposta relativa - Sussistenza - Ulteriore effetto - Venir meno dell'obbligo del sostituito - Esclusione - Limiti alla duplicazione del prelievo.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, sul sostituto d'imposta (nella specie, datore di lavoro) grava una autonoma obbligazione tributaria che ha ad oggetto il versamento (a titolo di acconto) dell'imposta alla fonte: pertanto, se è vero che, nelle ipotesi in cui il sostituto non abbia operato la ritenuta d'acconto e abbia omesso il relativo versamento, il percettore (sostituto) ha l'obbligo di ovviare alla omissione, dichiarando i relativi proventi e calcolando l'imposta sull'imponibile, alla cui formazione quei proventi hanno concorso, siffatto obbligo del sostituto non fa, tuttavia, venir meno il distinto precedente obbligo del sostituto di provvedere al versamento della ritenuta di acconto e la sua legittimazione passiva - in caso di omesso versamento - rispetto all'azione dell'Amministrazione finanziaria tesa al recupero delle somme non versate. Ad evitare l'eventuale duplicazione del prelievo da parte dell'Amministrazione vi è non solo il rimedio della ripetizione di indebito, ma anche, in via preventiva, l'eccezione fondata sull'espresso divieto posto dall'art. 127 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

32. Notifica dell'avviso di accertamento - sent. n. 16696 del 3 luglio 2013

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - NOTIFICAZIONI - Trasferimento in luogo sconosciuto - Notifica ex art. 60, lett. e), del d.P.R. n. 600 del 1973 - Necessità - Condizioni - Sentenza della Corte cost. n. 258 del 2012 - Ininfluenza - Ragioni.

La notificazione degli avvisi e degli atti tributari impositivi, nel sistema delineato dall'art. 60 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, va effettuata secondo il rito previsto dall'art. 140 cod. proc. civ. quando siano conosciuti la residenza e l'indirizzo del destinatario, ma non si sia potuto eseguire la consegna perché questi (o ogni altro possibile consegnatario) non è stato rinvenuto in detto indirizzo, per essere ivi temporaneamente irreperibile, mentre va effettuata secondo la disciplina di cui all'art. 60 cit., comma 1, lett. e), quando il messo notificatore non reperisca il contribuente perché risulta trasferito in luogo sconosciuto, accertamento, questo, cui il messo deve pervenire dopo aver effettuato ricerche nel Comune dov'è situato il domicilio fiscale del contribuente, per verificare che il suddetto trasferimento non si sia risolto in un mero mutamento di indirizzo nell'ambito dello stesso Comune. Rispetto a tali principi, nulla ha innovato la sentenza della Corte costituzionale del 22 novembre 2012, n. 258 la quale nel dichiarare "in parte qua", con pronuncia di natura "sostitutiva", l'illegittimità costituzionale del terzo comma (corrispondente all'attualmente vigente quarto comma) dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ovvero la disposizione concernente il procedimento di notifica delle cartelle di pagamento, ha soltanto uniformato le modalità di svolgimento di detto procedimento a quelle già previste per la notificazione degli atti di accertamento, eliminando una diversità di disciplina che non appariva assistita da alcuna valida "ratio" giustificativa e non risultava in linea con il fondamentale principio posto dall'art. 3 della Costituzione.

33. Sanatoria prevista per gli atti processuali - sent. n. 17251 del 12 luglio 2013

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

La tempestiva proposizione del ricorso del contribuente avverso la cartella di pagamento produce l'effetto di sanare "ex tunc" la nullità della relativa notificazione, per raggiungimento dello scopo dell'atto, ex art. 156 cod. proc. civ., pur non determinando il venire meno della decadenza, eventualmente verificatasi "medio tempore", del potere sostanziale di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE

Agevolazioni ed esenzioni

34. Mancanza dei presupposti per l'agevolazione - sez. 6 - 5, Ord. n. 279 dell'8 gennaio 2013

AGEVOLAZIONI VARIE - IN GENERE - Agevolazioni per l'acquisto della "prima casa"

- Presupposti - Mancanza - Accertamento “a posteriori” - Liquidazione della maggiore imposta - Termine - Decorrenza, sospensione e proroga - Disciplina dell’art. 11, comma 10, della legge n. 289 del 2002.

In tema di perdita del beneficio fiscale concesso per la prima casa ai fini dell’imposta di registro, il termine per la rettifica e la liquidazione della maggiore imposta - dovuta a decorrere dal momento in cui è rimasto ineseguito il proposito di trasferire la propria residenza nel Comune in cui è sito l’immobile - resta soggetto alla sospensione prevista dall’art. 11, comma 10, della legge n. 289 del 2002 in materia di definizione agevolata degli avvisi di liquidazione della maggiore imposta di registro ed è prorogato di due anni, ai sensi di detto art. 11.

35. Edilizia sovvenzionata - sent. n. 2925 del 7 febbraio 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - EDILIZIA ECONOMICA E POPOLARE - Agevolazioni previste dall’art. 32 del d.P.R. n. 601 del 1973 - Ambito di applicazione - Programmi costruttivi realizzati direttamente da enti pubblici come edilizia sovvenzionata - Applicabilità - Ragioni.

Le norme in tema di agevolazioni ed esenzioni fiscali, nella specie relative all’imposta di registro in misura fissa e all’esenzione dalle imposte catastali ed ipotecarie previste dall’art. 32, comma 2, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, sono di stretta interpretazione e non sono suscettibili di applicazione analogica: pertanto, le cessioni di diritti reali dello IACP (ed ora ATER, che è succeduta per legge allo IACP in tutti i rapporti giuridici), possono fruire del citato regime agevolato solo se i relativi atti sono funzionali alla realizzazione di progetti di edilizia sovvenzionata, di cui al titolo IV della legge n. 865 del 1971, alla stregua di programmi costruttivi attuati direttamente da enti pubblici, e non anche di edilizia agevolata e convenzionata, di cui al titolo V di quest’ultima legge

36. Investimenti nelle aree territoriali disagiate - sent. n. 3202 del 11 febbraio 2013

AGEVOLAZIONI VARIE - IN GENERE - Investimenti nelle aree territoriali disagiate - Agevolazioni previste dall’art. 8 della legge n. 388 del 2000 - Natura strettamente personale ed intrasferibile - Esclusione - Ragioni - Conseguenze - Cessione dell’azienda - Effetti - Trasferimento del debito d’imposta al cessionario - Sussistenza.

Il credito d’imposta, accordato dall’art. 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 all’imprenditore che abbia effettuato nuovi investimenti nelle aree svantaggiate ivi descritte, non è concepito come beneficio di carattere soggettivo assoluto, e, pertanto, in caso di cessione d’azienda esso si trasferisce al cessionario, al pari di ogni altro credito relativo all’esercizio dell’impresa; invero lo stesso art. 8, comma 7, individua i casi di decorrenza o rideterminazione dell’agevolazione solo con riguardo all’oggettiva utilizzazione anomala dei beni acquistati ai fini dell’impresa.

37. Prima casa - Ord. N. 3749 del 15 febbraio 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Beneficio fiscale concesso per l’acquisto della prima casa - Spettanza in caso di alienazione entro cinque anni - Condizioni - Intento di stabilire la propria residenza nel comune di ubicazione dell’immobile - Sussistenza anche all’epoca del primo acquisto - Necessità - Ragioni.

In tema di perdita del beneficio fiscale concesso per l’acquisto della prima casa, la previsione del comma quarto, ultimo periodo, della nota II bis dell’art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, stabilisce la spettanza delle agevolazioni qualora il contribuente, pur avendo alienato l’immobile entro cinque anni dall’acquisto, nell’anno da tale alienazione, ne acquisti un altro da adibire ad abitazione principale; tuttavia, la lettera e la “ratio” della disposizione si riferiscono al solo caso in cui il primo acquisto sia stato effettuato in presenza dei requisiti per la fruizione del beneficio e non anche quando per tale primo acquisto questo non spettasse a causa di dichiarazione mendace originariamente o per

fatti sopravvenuti, quale la mancata definitiva realizzazione dell'intento di stabilire la propria residenza nel comune di ubicazione dell'immobile.

38. Vendita dell'immobile entro il quinquennio - sent. n. 3783 del 15 febbraio 2013

AGEVOLAZIONI VARIE - IN GENERE - Agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" - Vendita dell'immobile entro il quinquennio - Decadenza dal beneficio - Causa di esclusione - Condizioni - Omissione - Decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta nella misura ordinaria - Giorno di scadenza dell'anno successivo di alienazione - Ragioni.

In tema di agevolazioni tributarie per l'acquisto della "prima casa", ai sensi del comma quarto, ultimo periodo, della nota II bis all'art.1 della Tariffa, Parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la relativa decadenza è evitata se il contribuente, pur avendo trasferito l'immobile acquistato con i detti benefici prima del decorso del termine di cinque anni dall'acquisto stesso, entro un anno dall'alienazione ne acquisti un altro, da adibire ad abitazione principale; ne deriva che il "dies a quo" della decorrenza del termine triennale di decadenza del potere dell'Ufficio di recuperare l'imposta nella misura ordinaria va individuato nel giorno di scadenza dell'anno successivo all'alienazione, perché solo allo spirare di tale termine senza avere effettuato un nuovo acquisto il contribuente perde, in via definitiva, il diritto all'agevolazione, provvisoriamente goduta sul primo acquisto.

39. Onlus, gestione di una casa-alloggio - sent. n. 3789 del 15 febbraio 2013

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE SOGGETTIVO - ALTRI ENTI - Onlus - Gestione di una casa-alloggio - Foresteria a pagamento per pazienti di ospedale e loro parenti - Persone svantaggiate ex art.10 del d.lgs. n. 460 del 1997 - Configurabilità - Esclusione - Fondamento - Conseguenze - Disciplina IVA - Applicabilità.

La gestione da parte di una Onlus di una casa-alloggio, destinata ad ospitare a pagamento pazienti in cura presso una locale struttura sanitaria e i loro parenti, è attività soggetta alla disciplina dell'IVA, trattandosi di somministrazione di prestazioni di natura sostanzialmente alberghiera, dunque assoggettata al regime d'imposizione e deduzione; tale attività non è, infatti, contemplata nelle disposizioni esonerative di cui all'art. 10 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non concretantesi in prestazioni socio-sanitarie, né è diretta ad arrecare benefici ai soggetti indicati nell'art. 10 del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, in quanto il servizio di foresteria è diretto a favore dei pazienti o dei loro parenti, estranei alla nozione ristretta di "persone svantaggiate".

40. Immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati- sent. n. 4890 del 27 febbraio 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - Imposta di registro - Agevolazione prevista dall'art. 33, comma terzo, della legge n. 388 del 2000 - Realizzazione parziale dell'intervento edificatorio e rivendita entro il quinquennio di parte dell'area - Inapplicabilità - Fondamento.

Il beneficio dell'assoggettamento all'imposta di registro nella misura dell'1 per cento, 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, si applica a condizione che l'acquirente beneficiario realizzi integralmente, secondo le previsioni del piano, le potenzialità edificatorie dell'area, in quanto la "ratio" della norma è quella di agevolare l'attività edificatoria e favorire lo sviluppo equilibrato del territorio; non spetta, pertanto, detto beneficio nel caso in cui il primo acquirente abbia realizzato solo parzialmente l'intervento edificatorio previsto e rivenda a terzi, entro il termine di cinque anni, gran parte della stessa area senza averne sfruttato l'intera capacità edificatoria ovvero realizzato integralmente le prescrizioni dello strumento urbanistico.

41. Lastrico solare di proprietà esclusiva - sent. n. 6259 del 13 marzo 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - IN GENERE - Acquisto della prima casa - Agevolazioni dell'imposta di registro - Pertinenze dell'immobile - Nozione tributaria - Valenza complementare all'ambito civilistico - Lastrico solare di proprietà esclusiva - Inerenza - Sussistenza - Fondamento.

In tema di imposta di registro, ai fini dell'estensione dell'aliquota agevolata per l'acquisto della prima casa, deve intendersi compreso tra le pertinenze dell'immobile, destinate al servizio e ornamento dell'abitazione oggetto dell'acquisto, ai sensi della nota II-bis all'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, come modificata dall'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e sulla base della nozione dettata dall'art. 817 cod. civ., anche il lastrico solare di proprietà esclusiva dell'acquirente, senza che rilevi che il bene sia censito unitamente all'immobile principale, né che l'acquisto della pertinenza sia concluso con atto separato, assumendo la norma tributaria - nel riferimento alle unità immobiliari di classificazione catastale c/2, c/6 e c/7 - mera valenza complementare rispetto alla citata mozione civilistica.

42. Cessione gratuita di derrate o prodotti farmaceutici ad ONLUS - sent. n. 8295 del 4 aprile 2013

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI (BENEFICI): IN GENERE - Cessione gratuita di derrate alimentari o prodotti farmaceutici ad ONLUS - Comunicazione preventiva all'Ufficio delle Entrate ex art. 13, comma quarto, del d.lgs. n. 460 del 1997 - Omissione - Conseguenze - Decadenza dai benefici fiscali - Configurabilità - Esclusione - Fondamento.

L'omessa preventiva comunicazione all'Ufficio delle Entrate, prevista dall'art. 13, comma 4, del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, della cessione gratuita di derrate alimentari e prodotti farmaceutici ad una ONLUS non è causa di decadenza dai benefici fiscali, previsti dal primo comma dell'articolo richiamato, in quanto tale adempimento non è espressamente previsto a tal fine, avendo la comunicazione preventiva il solo scopo di consentire la "tracciabilità" delle cessioni gratuite.

43. Regione Sicilia - sent. n. 8413 del 5 aprile 2013

AGEVOLAZIONI PER L'AGRICOLTURA - Agevolazioni fiscali previste dall'art. 60 della legge Regione Sicilia n. 2 del 2002 - Interpretazione autentica ex art. 20, comma 15, della legge reg. n. 19 del 2005 - Ambito - Fabbricati - Insussistenza - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici dell'esenzione dalle imposte di bollo e catastale, previsti dall'art. 60 della legge della Regione Sicilia 26 marzo 2002, n. 2, ai sensi dell'art. 20, comma 15, della legge reg. Sicilia 22 dicembre 2005, n. 19, che ha dettato apposita norma di interpretazione autentica, riguardano solo gli atti traslativi aventi ad oggetto i terreni agricoli, secondo gli strumenti urbanistici vigenti alla relativa stipula, e non anche i fabbricati, salvo l'esistenza di un vincolo pertinenziale. (Fattispecie di conferma del diniego delle agevolazioni relative a fabbricato industriale accatastato destinato, dopo l'acquisto, ad attività di lavorazione e trasformazione delle mandorle).

44. Società impiantate nel Mezzogiorno - sent. n. 8970 del 12 aprile 2013

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Società impiantate nel Mezzogiorno - Esenzione IRPEG ex art. 105 del d.P.R. n. 218 del 1978 - Rilevanza nella formazione dell'utile civilistico - Computo ai fini del rapporto a nuovo esercizio delle perdite - Condizioni - Rapporto con l'art. 5, commi 2 e 3, della l. n. 91 del 1979 - Norma di interpretazione autentica - Alterazione del meccanismo agevolativo - Esclusione.

In tema di agevolazioni d'imposta di carattere territoriale, l'art. 105 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, come modificato dall'art. 14, comma quinto, della l. 1 marzo 1986, n. 64, ha introdotto l'esenzione totale dall'IRPEG del reddito in favore delle imprese che si costituiscono in forma societaria ed impiantano

nuove iniziative produttive nei territori del mezzogiorno; il reddito prodotto concorre, tuttavia, a formare l'utile civilistico di un dato anno d'imposta, per cui, se il periodo chiude in perdita, va esclusa la possibilità che questa sia computata in diminuzione del reddito complessivo per i periodi d'imposta successivi, poiché, ai sensi dell'art. 102 del T.U.I.R. "ratione temporis" vigente, il riporto delle perdite va diminuito dei proventi esenti da imposta per la parte eccedente i componenti negativi non dedotti. A tale disciplina nulla aggiunge l'art. 5, commi secondo e terzo, della l. 29 marzo 1979, n. 91, di conversione del d.l. 30 gennaio 1979, n. 23, norma di interpretazione autentica con cui si ribadisce che, per l'ipotesi di società che svolga attività in luoghi diversi o più attività, l'esenzione è riconosciuta in funzione del luogo - meridione d'Italia - e della fonte - investimenti produttivi - del reddito prodotto (ed a tal fine è necessaria una contabilità diversificata, ex art. 26, secondo comma, del d.P.R. n. 601 del 1973, che è ripreso dall'art. 5 del d.l. n. 23 del 1979) ma non altera il predetto meccanismo agevolativo, quale sopra enunciato.

45. Patrimonio di ONLUS, devoluzione - sent. n. 11148 del 10 maggio 2013

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE SOGGETTIVO - ALTRI ENTI - ONLUS - Presupposti - Art. 10 del d.lgs. 460 del 1997 - Particolari previsioni statutarie - Devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento - Spettanza - Soggetto destinatario diverso da una ONLUS - Compatibilità - Condizioni - Vincolo di destinazione - Assenza di discrezionalità in capo al destinatario - Fattispecie.

In tema di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), non costituisce violazione dell'art. 10 del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, la previsione statutaria con cui una ONLUS stabilisca la devoluzione del patrimonio, in caso di scioglimento, ad un soggetto diverso da un'altra ONLUS, ove tale soggetto (quale, nella specie, un Comune) sia di per sé istituzionalmente investito di una finalità pubblica e ove lo statuto della ONLUS espressamente stabilisca anche il vincolo di destinazione specifico al quale il beneficiario della devoluzione debba ritenersi vincolato per il perseguimento di un fine di utilità sociale.

46. Immobile inserito in piano di recupero convenzionato - sez. 6 - Ord. n. 13703 del 30 maggio 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Acquisto di immobile di cui a piano di recupero convenzionato - Benefici fiscali previsti dall'art. 5 della legge n. 168 del 1982 - Requisiti - Realizzazione della finalità dichiarata nell'atto di acquisto - Termine triennale - Conseguente decadenza dell'azione dell'amministrazione finanziaria - Decorrenza.

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali previsti dall'art. 5 della legge 22 aprile 1982, n. 168, consistenti nella misura fissa delle imposte di registro, ipotecarie e catastali in favore dell'acquirente dell'immobile inserito in un piano di recupero di iniziativa pubblica o privata convenzionato ed effettivamente attivato dal medesimo soggetto, possono essere conservati a condizione che il contribuente realizzi la finalità dichiarata nell'atto di acquisto entro il termine triennale di decadenza, stabilito (ex art. 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, poi art. 76 del d.P.R. 22 aprile 1986, n. 131) per l'esercizio del potere di accertamento dell'Ufficio. Di conseguenza, deve ritenersi che il detto termine decadenza dall'azione dell'Ufficio inizi a decorrere dal momento in cui l'intento del contribuente sia rimasto definitivamente ineseguito e quindi - giacché il termine a disposizione del contribuente non potrà essere più ampio di quello in sé previsto per i controlli - al massimo dalla scadenza del triennio dalla registrazione dell'atto.

47. Trasferimento di immobili compresi in un piano di recupero - sent. n. 14152 del 5 giugno 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Trasferimento di immobili compresi in un piano di recupero - Agevolazioni ex art. 5 della legge n. 168 del 1982 - Natura - Conseguenze - Compravendita d'immobili con destinazione turistico-alberghiero - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di agevolazioni fiscali, l'applicazione dell'imposta di registro e di quelle ipotecarie e catastali in misura fissa, prevista dall'art. 5 della legge 22 aprile 1982, n. 168 per gli atti di trasferimento di immobili compresi nei piani di recupero di cui agli artt. 27 e della legge 5 agosto 1978, n. 457, pone una norma di natura eccezionale, da interpretarsi restrittivamente con riferimento alla finalità di agevolare sul piano tributario lo sviluppo della sola edilizia abitativa, con la conseguenza che detta agevolazione non spetta in relazione ad una compravendita di immobili con destinazione turistico - alberghiera, ancorché facenti parte di un piano di recupero.

48. Benefici prima casa, sentenza dichiarativa di usucapione - sent. n. 14398 del 7 giugno 2013

TRIBUTI DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Imposta di registro - Benefici per l'acquisto della prima casa - Applicabilità alla sentenza dichiarativa dell'usucapione - Sussistenza - Fondamento.

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali previsti per l'acquisto a titolo oneroso della "prima casa", relativi all'imposta di registro, si applicano anche alla sentenza dichiarativa dell'acquisto per usucapione, ove l'immobile sia destinato a prima casa di abitazione, in virtù della previsione di cui all'art. 8, nota II bis, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, introdotta dall'art. 23, comma secondo, del d.l. 2 marzo 1989, n. 69, convertito nella legge 27 aprile 1989, n. 154, che estende ai provvedimenti che accertano l'acquisto per usucapione della proprietà di beni immobili o diritti reali di godimento sui medesimi le disposizioni dell'art. 1 della tariffa.

49. Ubicazione nel Comune di residenza dell'acquirente - sent. n. 14399 del 7 giugno 2013

TRIBUTI - DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Acquisto "prima casa" - Agevolazioni fiscali ex art. 2 del d.l. n. 12 del 1985 - Presupposti - Ubicazione del bene acquistato nel Comune di residenza dell'acquirente - Necessità - Obbligo di trasferimento entro 18 mesi - Inadempimento - Forza maggiore - Decadenza dal beneficio - Esclusione - Fattispecie in tema di rinvenimento di reperti archeologici.

In tema di imposta di registro, l'art. 2 del d.l. 7 febbraio 1985, n. 12 (convertito nella legge 5 aprile 1985, n. 118), richiede, per la fruizione dei benefici cd. prima casa, previsti in caso di acquisto di immobile in altro Comune, che il compratore vi trasferisca la residenza, rilevante ai fini del godimento dell'agevolazione, entro il termine di diciotto mesi dall'acquisto; detto trasferimento, elemento costitutivo del beneficio richiesto e provvisoriamente accordato, rappresenta un obbligo del contribuente verso il fisco, dovendosi però tenere conto di eventuali ostacoli nell'adempimento di tale obbligazione, caratterizzati dalla non imputabilità alla parte obbligata e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento. Ne consegue che il mancato stabilimento nei termini di legge della residenza non comporta la decadenza dall'agevolazione, qualora tale evento sia dovuto a causa di forza maggiore sopravvenuta rispetto alla stipula dell'acquisto (nella specie, la sospensione dei lavori di ristrutturazione dell'immobile disposta dalla soprintendenza per la cd. "sorpresa archeologica", cioè il rinvenimento di reperti, impeditivo della prosecuzione dei lavori).

50. Bene paesaggistico - sent. n. 16070 del 26 giugno 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - TRASFERIMENTO DI IMMOBILI - Applicazione della aliquota di cui all'art. 1, n. 1, Parte I, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 - Condizioni - Riconoscimento formale come "bene paesaggistico" - Necessità - Fondamento.

In tema di agevolazioni tributarie per l'applicazione dell'aliquota ridotta di cui all'art. 1, n. 1, Parte I, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, relativa ai trasferimenti degli immobili soggetti a vincoli paesaggistici ed archeologici, occorre necessariamente che l'immobile trasferito sia tra quelli amministrativamente e formalmente riconosciuti come "bene paesaggistico", in quanto il mero inserimen-

to di una costruzione nel perimetro di un “piano paesistico” non implica di per sé che la stessa abbia le caratteristiche di eccezionale bellezza naturale, idonee, ai sensi degli artt. 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e 76 della legge 28 dicembre 2001, n. 488, alla sottoposizione a “vincolo paesistico.

51 Nuovo acquisto a titolo gratuito, sent. n. 16077 del 26 giugno 2013

AGEVOLAZIONI VARIE - IN GENERE - Imposta di registro - Agevolazioni “prima casa” - Mantenimento a seguito di alienazione entro cinque anni purché con successivo acquisto entro l’anno - Condizioni - Nuovo acquisto a titolo gratuito - Decadenza dal beneficio - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di agevolazioni tributarie, il mantenimento dei benefici fiscali per l’acquisto della “prima casa” spetta, ai sensi del punto n. 4 Nota II bis Parte Prima della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986, anche nel caso di nuovo acquisto entro l’anno, da parte del contribuente, quando il nuovo immobile sia oggetto di trasferimento a titolo oneroso o anche, come nella specie, a titolo gratuito, per effetto di una nuova donazione.

52. Nuove iniziative produttive - Sez. 6 - Ord. n. 16328 del 28 giugno 2013

AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Art. 105 del d.P.R. n. 218 del 1978 - Riconoscimento - Valore costitutivo del diritto al rimborso - Configurabilità - Conseguenze - Istanza di rimborso - Termine - Disciplina ex art. 16, sesto comma, del d.P.R. n. 636 del 1972 - Applicabilità - Decorrenza.

In tema di agevolazioni tributarie in favore delle nuove iniziative produttive localizzate nei territori del Mezzogiorno (nella specie, con riferimento all’esonazione parziale IRPEG prevista dall’art. 105 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218), occorre distinguere tra il diritto all’agevolazione, che è originario, ed il diritto al rimborso di quanto versato in via cautelativa nelle more del riconoscimento dell’esonazione da parte dell’Amministrazione finanziaria, che consegue al relativo provvedimento; ne deriva che, ai fini della proposizione dell’istanza di rimborso, non è applicabile né il termine di cui all’art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 - il quale si riferisce alle sole ipotesi in cui il pagamento non è dovuto per ragioni di fatto o giuridiche già esistenti al momento della sua effettuazione, e la cui brevità verrebbe irragionevolmente a comprimere o vanificare, per le caratteristiche proprie della fattispecie, l’esercizio del diritto al rimborso -, né quello previsto dall’art. 41 del d.P.R. n. 602 cit., riguardante le sole eccedenze determinate da errori materiali o duplicazioni dovuti all’Ufficio, ma quello di cui all’art. 16, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636 (applicabile “ratione temporis”, ma sostanzialmente riprodotto dall’art. 21, comma secondo, ultimo periodo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546), disposizione di carattere residuale concernente l’ipotesi in cui il diritto alla restituzione sia sorto in data posteriore al pagamento dell’imposta. Detto termine biennale decorre dal momento della conclusione del procedimento, giacché è solo in tale momento che sorge il diritto del contribuente alla restituzione della differenza tra l’imposta versata nella misura ordinaria e quella dovuta per effetto dell’applicazione dei benefici fiscali.

53. Separazione tra coniugi e trasferimento di beni immobili - sent. n. 16348 del 28 giugno 2013

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - SEPARAZIONE PERSONALE DEI CONIUGI - Obbligazioni - Adempimento - Trasferimento di beni immobili - Figli beneficiari - Agevolazioni ex art. 19 della legge n. 74 del 1987 - Applicabilità - Fondamento.

Per l’ipotesi di trasferimento di immobili in adempimento di obbligazioni assunte in sede di separazione personale dei coniugi, l’art. 19 della legge 6 marzo 1987, n. 74 (norma speciale rispetto a quella di cui all’art. 26 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), alla luce delle sentenze della Corte costituzionale 11 giugno 2003, n. 202, 10 maggio 1999, n. 154 e 15 aprile 1992, n. 176, deve essere interpretato nel sen-

so che l'esenzione si estende "a tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi", in modo da garantire l'adempimento delle obbligazioni che i coniugi separati hanno assunto per conferire un nuovo assetto ai loro interessi economici, anche con atti i cui effetti siano favorevoli ai figli.

54. Atti soggetti ad omologazione - sent. n. 17241 del 12 luglio 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Imposta di registro - Atti soggetti ad omologazione - Termine triennale di decadenza di cui all'art. 76, secondo comma, lett. a) del d.P.R. n. 131 del 1986 - Decorrenza dalla data della omologazione - Sussistenza.

In tema di imposta proporzionale di registro per atti soggetti a omologazione (nella specie, delibera di assemblea straordinaria di società di capitali), il termine triennale di decadenza di cui all'art. 76, secondo comma, lett. a), del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, decorre dalla data della omologazione, e non da quella, eventualmente anteriore alla scadenza del termine stabilito dall'art. 14, in cui sia stata chiesta la registrazione dell'atto.

55. Limiti temporali detassazione - sent. n. 20274 del 4 settembre 2013

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Reddito di impresa - Investimento attuato mediante contratto di locazione finanziaria per l'acquisizione di bene strumentale - Detassazione ex art. 3 del d.l. n. 357 del 1994 - Limiti temporali - Operatività in favore del conduttore e per l'intero costo di acquisto del bene da parte del concedente - Ragioni.

In ipotesi di investimento attuato mediante un contratto di locazione finanziaria per l'acquisizione di un bene strumentale, l'agevolazione di cui all'art. 3 del d.l. 10 giugno 1994, n. 357, convertito, con modificazioni, dalla legge 8 agosto 1994, n. 489, concepita in termini di parziale detassazione del reddito di impresa per i soli periodi di imposta relativi agli anni 1994 e 1995, opera in favore del conduttore e per l'intero costo di acquisto del bene stesso da parte del concedente, e non soltanto sull'ammontare dei canoni di leasing scaduti nell'esercizio ricadente nel periodo di imposta interessato dalla suddetta legge, così assicurandosi l'equiparazione fiscale tra le scelte aziendali di investimento attraverso acquisto dei beni strumentali in proprietà o tramite il predetto contratto.

CONDONO ED AMNISTIA

56. Legge n. 413/91 - sent. n. 2354 del 31 gennaio 2013

CONDONO FISCALE - Art. 53, primo comma, della legge n. 413 del 1991 - Riferimento esclusivo all'art. 44, comma primo, della legge citata - Conseguenze - Disposizioni contenute nei commi successivi dell'art. 44 - Irrilevanza.

In tema di condono fiscale, l'art. 53, comma primo, legge 30 dicembre 1991, n. 413, per quanto concerne la definizione agevolata delle controversie in materia di imposte di successione ed INVIM, fa riferimento esclusivo all'art. 44, comma primo, della legge medesima, sicché nessuna rilevanza può avere la circostanza che l'art. 44 (norma in generale applicabile alla definizione delle controversie in materia di imposta sul valore aggiunto), preveda nei commi successivi al primo, disposizioni diverse, rientrando nella discrezionalità del legislatore prevedere diversi importi per la definizione di controversie relative ad imposte differenti.

57. Ordinanza che dichiara ammissibile il condono - sent. n. 2913 del 7 febbraio 2013

CONDONO FISCALE - Ordinanza che dichiara ammissibile il condono - Conseguente estinzione parziale della controversia - Contenuto sostanziale di sentenza - Fondamento - Provvedimento che definisce il giudizio - Conseguenze - Soggezione ai mezzi di impugnazione propri delle sentenze.

In tema di condono fiscale, l'ordinanza - resa nell'ambito dell'incidente cautelare disciplinato dall'art. 47 del d.lgs. n. 546 del 1992 - che dichiara ammissibile il condono, con conseguente estinzione parziale della controversia, ha contenuto sostanziale di sentenza (pur se la legge prevede che la pronuncia sia adottata con ordinanza revocabile), comportando la definizione del giudizio, ed è soggetta ai mezzi di impugnazione propri delle sentenze; pertanto, nel caso in cui il giudice tributario di primo grado dichiari l'estinzione con ordinanza, avendo tale provvedimento contenuto decisorio, lo stesso deve essere autonomamente impugnato nei termini di legge.

58. Omessa presentazione delle dichiarazioni IVA - sent. n. 2915 del 7 febbraio 2013

CONDONO FISCALE - Previsione dell'art. 9 della legge n. 289 del 2002 - Omessa presentazione da parte del contribuente delle dichiarazioni IVA negli esercizi d'imposta coinvolti dal condono - Definizione agevolata dell'imposta - Disapplicazione di tale norma - Fondamento - Contrasto con la sentenza 17 luglio 2008, causa C 132/06 della Corte di Giustizia - Effetto - Impedimento alla realizzazione di una quasi esenzione fiscale.

In tema di condono fiscale, va disapplicato - perché in contrasto con la sentenza 17 luglio 2008, causa C-132/06 della Corte di Giustizia, avuto riguardo agli artt. 2 e 22 della cd. Sesta Direttiva IVA e 10 Trattato CE - l'art. 9 della legge n. 289 del 2002, nella parte in cui consente al contribuente, che abbia omesso di presentare le dichiarazioni IVA negli esercizi d'imposta coinvolti dal condono, di fruire per questa imposta della definizione agevolata; in caso contrario, infatti, si realizzerebbe la quasi-esenzione fiscale, che la Corte di Giustizia ha stigmatizzato proprio a causa dell'omessa presentazione delle dichiarazioni IVA, in quanto l'accesso alla definizione agevolata non consentirebbe la reale emersione dell'evasione, risolvendosi in una definitiva rinuncia all'accertamento ed alla riscossione dell'imposta.

59. Condono ex art. 9 l. n. 289/02 - sent. n. 3210 dell'11 febbraio 2013

CONDONO FISCALE - Condono ex art. 9 della legge n. 289 del 2002 - Condizioni per la domanda - Assenza di atti di accertamento pendenti - Necessità - Revoca dell'avviso di accertamento in via di autotutela - Conseguenze - Reviviscenza del diritto di fruire del condono - Esclusione.

L'art. 9, comma 14, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 preclude la possibilità di fruire del condono fiscale ai contribuenti cui al momento dell'entrata in vigore della legge fosse già stato notificato un avviso di accertamento relativo all'imposta oggetto di definizione, a prescindere da qualsiasi valutazione circa la legittimità di esso; l'accesso al condono, pertanto, resta escluso per i suddetti contribuenti anche quando l'avviso di accertamento sia stato revocato dall'amministrazione in via di autotutela.

60. Automatica sospensione dei termini- sent. n. 5861 dell'8 marzo 2013

CONDONO FISCALE - Art. 16, comma 6, della legge n. 289 del 2002 - Automatica sospensione dei termini - Conseguenze - Presupposto applicativo - Astratta definibilità della lite pendente alla data di entrata in vigore della legge citata - Sufficienza.

In tema di condono fiscale, ai sensi dell'art. 16, comma 6, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, la sospensione dei termini d'impugnazione è automaticamente prevista fino al 1 giugno 2004 "per le liti fiscali che possono essere definite", conseguendone che il presupposto applicativo dell'istituto non è condizionato dal fatto di essere stata presentata un'istanza di definizione, ma dalla mera astratta definibilità della lite pendente alla data di entrata in vigore della legge citata.

61. Condizioni per l'operatività della sanatoria ex art. 14 del d.l. n. 69 del 1989 - Ord. n. 6841 del 19 marzo 2013

CONDONO FISCALE - Sanatoria ex art. 14 del d.l. n. 69 del 1989 - Condizioni - Mancanza di accertamento definitivo - Pendenza di controversia giurisdizionale - Sufficienza

- Eventuali vizi di inammissibilità del ricorso - Rilevanza - Esclusione - Provvedimento del giudice tributario - Cessazione della materia del contendere - Doverosità.

In tema di condono fiscale, la sanatoria prevista dall'art. 14 del d.l. 2 marzo 1989, n. 69 (convertito, con modificazioni, nella legge 27 aprile 1989, n. 154), opera alla condizione, fra l'altro, che alla data del 1° gennaio 1988 non sia intervenuto accertamento definitivo; nel caso di impugnazione dell'accertamento, occorre fare riferimento alla formale pendenza del procedimento giurisdizionale ed, a tal fine, è sufficiente la presentazione di un atto potenzialmente idoneo a devolvere alla competente commissione tributaria il sindacato sul provvedimento impugnato, a prescindere dall'eventualità che l'atto stesso sia affetto da vizi comportanti la sua invalidità o inammissibilità. Ne consegue che il medesimo giudice tributario, cui consti il versamento di somma pari a quella dovuta e l'omessa contestazione dell'ufficio sul punto, deve dare atto della definizione della lite, dichiarando cessata la materia del contendere.

62. Studi settore - sent. n. 8066 del 3 aprile 2013

CONDONO FISCALE - Art. 7, comma sesto, della legge n. 289 del 2002 - Diniego - Motivazione - Non assoggettabilità del reddito di impresa alla piena determinazione secondo gli studi settore - Illegittimità - "Ratio" di tutela dell'art. 10, comma quarto, della legge n. 146 del 1998 - Conseguenze.

In tema di condono fiscale ai sensi dell'art. 7, comma sesto, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, è illegittimo il diniego motivato esclusivamente dalla non assoggettabilità del reddito d'impresa, nell'annualità oggetto di definizione automatica, alla piena operatività degli studi di settore, secondo le disposizioni sull'accertamento di cui all'art. 10, comma quarto, della legge 8 maggio 1998, n. 146, in ragione dell'avvenuta cessazione dell'attività del contribuente nell'anno considerato; tali norme hanno, infatti, diversa natura e finalità, in quanto l'art. 7, comma sesto è norma premiale e non opera alcun rinvio all'art. 10, comma quarto, che è, invece, una deroga al principio dell'accertamento automatico presuntivo di determinazione del reddito e tutela il contribuente che versi in situazioni anomale in senso lato, come l'inizio o la cessazione dell'attività di impresa.

63. Condono clemenziale ex art. 9 bis L. n. 289/02 - Sez. 6 - Ord. n. 10650 del 7 maggio 2013

CONDONO FISCALE - CERTALEX - Condono clemenziale ex art. 9 bis della legge n. 289 del 2002 - Dichiarazione integrativa del contribuente - Integrale pagamento dell'importo ivi indicato - Necessità - Pagamento rateale con versamento della sola prima rata - Idoneità a definire la lite pendente - Esclusione.

Il condono previsto dall'art. 9 bis della legge 27 dicembre 2002, n. 289, relativo alla possibilità di definire gli omessi e tardivi versamenti delle imposte e delle ritenute emergenti dalle dichiarazioni presentate, mediante il solo pagamento dell'imposta e degli interessi od, in caso di mero ritardo, dei soli interessi, senza aggravii e sanzioni, costituisce una forma di condono clemenziale e non premiale come, invece, deve ritenersi per le fattispecie regolate dagli artt. 7, 8, 9, 15 e 16 della legge n. 289 del 2002, le quali attribuiscono al contribuente il diritto potestativo di chiedere un accertamento straordinario, da effettuarsi con regole peculiari rispetto a quello ordinario, con la conseguenza che, nell'ipotesi di cui all'art. 9 bis, non essendo necessaria alcuna attività di liquidazione ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 in ordine alla determinazione del "quantum", esattamente indicato nell'importo specificato nella dichiarazione integrativa presentata ai sensi del terzo comma, con gli interessi di cui all'art. 4, il condono è condizionato dall'integrale pagamento di quanto dovuto ed il pagamento rateale determina la definizione della lite pendente solo tale condizione venga rispettata essendo insufficiente il solo pagamento della prima rata cui non segua l'adempimento delle successive.

64- Definizione agevolata liti fiscali pendenti in Corte di cassazione - sent. n. 15634 del 21 giugno 2013

CONDONO FISCALE - Art. 3, comma 2-bis, del d.l. n. 40 del 2010, conv. nella legge n. 73

del 2010 - Definizione agevolata delle liti fiscali pendenti innanzi alla Corte di cassazione - Condizioni - Soccombenza dell'Amministrazione finanziaria in tutti i precedenti gradi di giudizio - Accoglimento delle doglianze dell'Amministrazione da parte della Commissione tributaria Centrale - Inammissibilità del condono.

In tema di condono fiscale, presupposto per la definizione agevolata delle liti pendenti innanzi alla Corte di cassazione, come prevista dall'art. 3, comma 2-bis, del d.l. 25 marzo 2010, n. 40 (convertito con modificazioni nella legge 22 maggio 2010, n. 73), è la soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nei precedenti gradi di giudizio; il riferimento normativo ai "primi due gradi di giudizio" va, invero, interpretato con riguardo all'intera vicenda processuale, nella quale l'Ufficio tributario deve essere stato costantemente soccombente, con la conseguenza che, nell'ipotesi in cui il giudizio di cassazione sia stato preceduto - in applicazione del rito previgente - da tre gradi di giudizio, è necessario, ai fini dell'ammissibilità dell'istanza di definizione, che si sia verificato un triplice esito sfavorevole per l'Amministrazione (come invece, nella specie, non avvenuto, avendo la Commissione tributaria centrale accolto il ricorso dell'Amministrazione), atteso che la "ratio" delle norme è quella di deflazionare il contenzioso pendente da oltre dieci anni, confidando sull'elevata probabilità di un esito sfavorevole in sede di legittimità.

65. Ipotesi di "rettifica cartolare" - sent. n. 20467 del 6 settembre 2013

CONDONO FISCALE - Definizione delle liti pendenti a norma dell'art. 2 - quinquies del d.l. n. 564 del 1994 - Ambito applicativo - Controversie sorte a seguito di liquidazione delle imposte sulla base della dichiarazione ex art. 36 - bis del d.P.R. n. 600 del 1973 - Ipotesi di "rettifica cartolare" - Definizione agevolata - Ammissibilità - Fondamento - Ipotesi di "controllo formale" - Esclusione - Ragioni.

In tema di condono fiscale, ai fini della definibilità delle liti pendenti ai sensi dell'art. 2-quinquies del d.l. 30 settembre 1994, n. 564, convertito nella legge 30 novembre 1994, n. 656, in presenza di una controversia promossa a seguito della liquidazione delle imposte sulla base della dichiarazione del contribuente a norma dell'art. 36-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, occorre distinguere i casi in cui l'amministrazione abbia esercitato il potere di "controllo formale", relativo alla riscossione nella misura risultante dalla stessa dichiarazione, cui segue effettivamente un'attività di mera liquidazione, dai casi di "rettifica cartolare", cioè di rettifica dei risultati dalla dichiarazione attraverso la correzione di errori materiali e di calcolo, o la esclusione (o riduzione) di scomputi di ritenute, di detrazioni o deduzioni, di crediti d'imposta, casi nei quali si è in presenza di un'attività impositiva vera e propria, rientrante per definizione in quella di accertamento (ancorché più semplice e immediata rispetto alle "verifiche sostanziali"). Solo nella prima ipotesi la lite, concernendo un atto meramente liquidatorio, non rientra tra quelle suscettibili di definizione agevolata, laddove nella seconda ipotesi non vi è ragione di escluderla, in presenza di un atto con il quale, al di là della sua qualificazione formale, l'amministrazione esercita per la prima volta una pretesa sostanzialmente impositiva, in contrasto con quanto evidenziato dal contribuente nella dichiarazione.

CATASTO

66. Rettifica della rendita catastale - Ord- n. 15495 del 20 giugno 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTO CATASTALE - Provvedimento di classamento a seguito di lavori di ristrutturazione di immobile - Rettifica della rendita catastale proposta dal contribuente con la procedura DOCFA - Onere della prova della legittimità dell'atto in sede contenziosa - Ripartizione a carico dell'Amministrazione - Conseguenze.

Nelle controversie riguardanti la verifica della attendibilità del provvedimento di classamento, emesso dall'Amministrazione in rettifica di quello proposto dal contribuente, a seguito di lavori di ristrutturazione di un immobile e a mezzo della procedura DOCFA di cui al d.m. Finanze 19 aprile 1994, n. 701,

l'onere di provare nel contraddittorio con il contribuente gli elementi di fatto giustificativi della propria pretesa, nel quadro del parametro prescelto, spetta alla stessa Amministrazione, salva comunque la facoltà del contribuente di assumere su di sé l'onere di dimostrare l'infondatezza della pretesa di maggiore rendita catastale, avvalendosi dei criteri astratti utilizzabili per l'accertamento del classamento o del concreto raffronto con le unità immobiliari presenti nella stessa zona censuaria in cui è collocato l'immobile; ne consegue che il giudice del merito, dovendo verificare se la categoria e la classe attribuite all'immobile risultino adeguate secondo i dati presenti nella motivazione dell'atto, non può trarre tale prova positiva dall'insuccesso dell'onere probatorio assunto dal contribuente, in difetto dell'assolvimento dell'onere della prova posto a carico dell'Ufficio.

67. Atto di classamento d'ufficio di immobile - Sez. 6 - Ord. n. 16643 del 3 luglio 2013

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - TIPI E SISTEMI DI ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO CATASTALE - CERTALEX - Atto di classamento d'ufficio di immobile - Motivazione - Contenuto - Indicazione specifica dei presupposti attuali - Necessità - Fondamento - Difetto - Nullità dell'atto.

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 riclassamento, valutare l'opportunità di fare o meno acquiescenza al provvedimento ed approntare le proprie difese con piena cognizione di causa, nonché impedire all'Amministrazione, nel quadro di un rapporto di leale collaborazione, di addurre in un eventuale successivo contenzioso ragioni diverse rispetto a quelle enunciate.

COMUNITARIO

68. Disparità di trattamento fra uomini e donne - Sent. n. 11641 del 15 maggio 2013

LAVORO SUBORDINATO - DONNE - Indennità di cessazione del rapporto - Trattamento fiscale agevolato - Legge 4 agosto 2006, n. 248 - Abrogazione del comma 4-bis dell'art. 19 TUIR - Eliminazione della disparità di trattamento fra uomini e donne - Conformità ai principi di diritto comunitario - Residua applicazione della norma ai rapporti pregressi - Inammissibilità - Disapplicazione della disposizione nazionale di diritto tributario - Doverosità.

In tema di disciplina fiscale relativa all'indennità di incentivazione alla cessazione del rapporto di lavoro, l'art. 36, comma 23, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 (conv. nella legge 4 agosto 2006, n. 248), ha abrogato il comma 4-bis dell'art. 19 del T.U.I.R. (che disponeva l'aliquota agevolata per gli uomini che, al momento dell'esodo, avessero compiuto 55 anni e alle donne che ne avessero compiuti 50) per eliminare i profili di incompatibilità della normativa nazionale con la normativa comunitaria, posto che la Corte di Giustizia UE, con sentenza 21 luglio 2005 (C-207/2004) aveva ritenuto tale norma in contrasto con i principi in materia di parità di trattamento tra uomini e donne, dettati dalla direttiva del Consiglio 9 febbraio 1976, n. 76/207/CEE; la disposizione abrogatrice va, tuttavia, disapplicata dal giudice nazionale, nella parte in cui ha mantenuto la citata discriminazione quanto alle somme corrisposte in relazione a rapporti di lavoro cessati prima della sua entrata in vigore (cioè fino al 3 luglio 2006), sul presupposto che le sentenze interpretative di norme comunitarie della Corte di Giustizia UE sono di diretta ed immediata applicazione sull'ordinamento nazionale, dunque con efficacia temporale "ex tunc" (come confermato, a chiarimento per la medesima vicenda normativa, della successiva pronuncia della Corte di Giustizia 16 gennaio 2008, nelle cause riunite C-128/07 e C-131/07).

CONTENZIOSO

Giurisdizione

69. Contributi a favore dei consorzi di bonifica - Sez. U. Ord. n. 2598 del 5 febbraio 2013

CONSORZI DI BONIFICA - Contributi a favore dei consorzi di bonifica - Carattere tributario della relativa obbligazione - Conseguenze - Domanda di restituzione delle somme versate a tale titolo, proposta dopo il primo gennaio 2002 (data di entrata in vigore dell'art. 12 legge n. 448 del 2001) - Giurisdizione delle commissioni tributarie - Devoluzione.

I contributi spettanti ai consorzi di bonifica ed imposti ai proprietari per le spese relative all'attività per la quale sono obbligatoriamente costituiti rientrano nella categoria generale dei tributi e le relative controversie, insorte dopo il primo gennaio 2002, sono devolute alla giurisdizione delle commissioni tributarie, in applicazione dell'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel testo modificato dall'art. 12 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, il quale ha esteso la giurisdizione tributaria a tutte le controversie aventi ad oggetto tributi di ogni genere e specie.

70. Opposizione ad ordinanza - Sez. U. - ord. n. 7936 del 29 marzo 2013

SANZIONI AMMINISTRATIVE - COMPETENZA E GIURISDIZIONE - Opposizione ad ordinanza ingiunzione per violazione del divieto di costruzione in prossimità della linea doganale, ex art. 19 del d.lgs. n. 374 del 1990 - Giurisdizione ordinaria - Sussistenza - Fondamento.

La controversia relativa all'opposizione all'ordinanza ingiunzione emessa dall'Agenzia delle Dogane per violazione del divieto di eseguire costruzioni ed altre opere non autorizzate in prossimità della linea doganale e nel mare territoriale, di cui all'art. 19 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, esula dalla giurisdizione del giudice tributario ed appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario, senza che abbia rilievo la mera attribuzione del potere sanzionatorio ad un ufficio finanziario, vertendosi in tema di rispetto di distanze legalmente predeterminate e comportando detta violazione, in ipotesi di accertata sussistenza di un rilevante pericolo per gli interessi erariali, la demolizione del manufatto.

71. Imposta regionale sulle concessioni - Sez. U. - ord. n. 10306 del 3 maggio 2013

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Imposta regionale sulle concessioni - Natura e caratteristiche - Giurisdizione tributaria sulle relative controversie - Sussistenza - Limiti - Controversia concernente la sola misura dell'imposta parametrata al canone concessorio - Natura tributaria - Esclusione - Ragioni - Devoluzione al giudice ordinario - Configurabilità.

L'imposta regionale sulle concessioni ha natura e caratteristiche di tributo, sicché le controversie ad essa relative sono devolute alla giurisdizione del giudice tributario ex art. 2, primo comma, del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. Laddove, però, si discuta non del potere impositivo della regione o della legittimità della suddetta imposta, bensì, esclusivamente, della determinazione del canone di concessione demaniale, la cui variazione comporti automaticamente anche quella della menzionata imposta collegata alla misura del primo, in relazione a parametri predeterminati dalla legge ma di cui si contesti la corretta applicazione, sussiste la giurisdizione del giudice ordinario, non potendo qualificarsi una siffatta lite come di natura tributaria, essendo la misura dell'imposta una conseguenza non di un'azione diretta (o di una scelta autonoma) esercitata dal potere impositivo dell'amministrazione regionale, ma soltanto di un mero calcolo matematico connesso all'opzione della medesima amministrazione di commisurare l'importo dell'imposta ad un elemento, il canone concessorio, da altri determinato e la cui quantificazione è ad altri affidata dalla legge.

72. Contributi consortili - Sez. U. - ord. n. 10403 del 6 maggio 2013

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Controversie relative a contributi dovuti in favore di consorzio stradale obbligatorio per la manutenzione di strade vicinali - Giurisdizione delle commissioni tributarie - Sussistenza - Fondamento - Ricorso al procedimento d'ingiunzione ex artt. 633 e segg. cod. proc. civ. - Ammissibilità - Esclusione.

Le controversie relative ai contributi dovuti dagli utenti ai consorzi stradali obbligatori, costituiti per la manutenzione, la sistemazione e la ricostruzione delle strade vicinali, ai sensi dell'art. 7 del d.l. lgt. 1° settembre 1918, n. 1446, attesa l'indubbia natura tributaria di tali oneri, sono devolute alla giurisdizione delle commissioni tributarie, in applicazione dell'art. 2 del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel testo modificato dall'art. 12 della legge 28 dicembre 2001, n. 448; ne consegue che è inammissibile il ricorso al procedimento d'ingiunzione, di cui agli artt. 633 e seguenti cod. proc. civ., per la riscossione di detti contributi, contrastando esso con le prescrizioni di cui al citato art. 7 del d. l. lgt. n. 1446 del 1918 e comportando l'attribuzione della controversia al giudice ordinario, sfornito di giurisdizione.

73. Natura tributaria della TIA - sent. n. 11157 del 10 maggio 2013

Tariffa di igiene ambientale - Atti impositivi - Natura amministrativa - Sussistenza - Ragioni- Giurisdizione tributaria

Gli atti con cui il gestore del servizio smaltimento rifiuti solidi urbani richiede al contribuente quanto da lui dovuto a titolo di tariffa di igiene ambientale (T.I.A.), anche quando assumono la forma di fattura commerciale, non attenendo al corrispettivo di una prestazione liberamente richiesta, ma ad un'entrata sicuramente pubblicistica, hanno natura di atti amministrativi impositivi e debbono perciò rispondere ai requisiti sostanziali previsti dalla legge per tali atti, come del resto ha statuito anche la Corte costituzionale in sede di conferma della legittimità dell'appartenenza delle relative controversie alla giurisdizione tributaria (sentenza 24 luglio 2009 n. 238).

74. Controversia relativa al diniego di rimborso dell'accisa - sent. n. 11172 del 10 maggio 2013

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Accisa sugli olii minerali - Diniego di rimborso avente ad oggetto i maggiori oneri sostenuti a fronte dello sconto concesso ai consumatori finali ex art. 8 della legge n. 448 del 1998 sul prezzo del carburante da riscaldamento - Controversia relativa - Natura tributaria - Fondamento.

Appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie nelle quali si impugni il diniego di rimborso avente ad oggetto i maggiori oneri sostenuti dall'impresa (nella specie, depositario autorizzato) a fronte dello sconto concesso obbligatoriamente ai sensi dell'art. 8 della legge 23 dicembre 1998, n. 448 ai consumatori finali sul prezzo del carburante da riscaldamento; infatti, il beneficio previsto dal richiamato art. 8 non è assimilabile ad uno sconto sul prezzo di cessione del gasolio utilizzato per il riscaldamento ed il fornitore non può ritenersi delegato all'erogazione di una sovvenzione economica dello Stato; inoltre, con la progressiva rideterminazione in aumento delle aliquote delle accise armonizzate sugli olii minerali la predetta legge ha inteso provvedere all'esigenza - specificamente tributaria - di realizzare un'equa ripartizione del tributo tra le varie categorie sociali e lavorative interessate ai consumi dei prodotti inquinanti, attribuendo, quindi, diritti patrimoniali che, incidendo sul rapporto d'imposta, ove oggetto di contestazione, devono essere fatti valere avanti al giudice tributario ai sensi dell'art. 19, comma 1, lett. h) del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

75. Danno derivante da lite temeraria - Sez. U. - Ord. n. 13899 del 3 giugno 2013

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Domanda proposta dal contribuente ex art. 96 cod. proc. civ. - Conoscibilità da parte del giudice tributario - Danno derivante da pretesa impositiva temeraria - Risarcibilità - Fondamento.

Il giudice tributario può conoscere anche la domanda risarcitoria proposta dal contribuente ai sensi del-

l'art. 96 cod. proc. civ., potendo, altresì, liquidare in favore di quest'ultimo, se vittorioso, il danno derivante dall'esercizio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di una pretesa impositiva "temeraria", in quanto connotata da mala fede o colpa grave, con conseguente necessità di adire il giudice tributario, atteso che il concetto di responsabilità processuale deve intendersi comprensivo anche della fase amministrativa che, qualora ricorrano i predetti requisiti, ha dato luogo all'esigenza di instaurare un processo ingiusto.

76. Iscrizione ipotecaria, comportamento illecito del concessionario - Sez. U, Sent. n. 14506 del 10 giugno 2013

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Comportamento illecito del concessionario della riscossione nel procedere ad iscrizione ipotecaria ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Domanda di risarcimento dei danni - Giurisdizione ordinaria - Sussistenza - Fondamento.

La domanda proposta nei confronti del concessionario per la riscossione dei tributi, avente ad oggetto il comportamento asseritamente illecito - prospettato come causa del danno lamentato e del risarcimento preteso - tenuto da quest'ultimo nel procedere all'iscrizione di ipoteca ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973, appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario, integrando l'indagine sulla legittimità di tale condotta una mera questione pregiudiziale, e non una causa di natura tributaria avente carattere pregiudiziale da decidersi da parte del giudice munito della corrispondente giurisdizione.

77. Difetto di giurisdizione del giudice tributario eccepito per la prima volta in cassazione - sent. n. 17056 del 10 luglio 2013

GIUDICATO SULLA GIURISDIZIONE - PROCEDIMENTO - Eccezione di difetto di giurisdizione del giudice tributario - Rilievo per la prima volta in sede di giudizio di cassazione - Inammissibilità - Fondamento - Fattispecie.

È inammissibile l'eccezione di difetto di giurisdizione sollevata per la prima volta, in sede di legittimità, dalla Agenzia delle Entrate che, soccombente nel merito in primo grado, abbia appellato la sentenza del giudice tributario senza formulare alcuna eccezione sulla giurisdizione, così ponendo in essere un comportamento incompatibile con la volontà di eccepire il difetto di giurisdizione e prestando acquiescenza al capo implicito sulla giurisdizione della sentenza di primo grado, ai sensi dell'art. 329, secondo comma, cod. proc. civ. (Nella specie, la S.C. ha dichiarato inammissibile l'eccezione, sollevata sul presupposto della declaratoria di illegittimità costituzionale, disposta con sentenza della Corte cost. n. 130 del 2008, dell'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come sostituito dall'art. 12, comma secondo, della legge 23 dicembre 2001, n. 448, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria tutte le controversie relative alle sanzioni irrogate dagli uffici finanziari, anche quando conseguano a violazione di disposizioni non aventi natura fiscale).

78. Iscrizione ipotecaria - Sez. 3 - sent. n. 18505 del 2 agosto 2013

GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Controversie relative all'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Disciplina anteriore alla legge n. 248 del 2006 - Giurisdizione del giudice ordinario e giurisdizione del giudice tributario - Riparto.

In materia di esazione per i crediti tributari, prima dell'entrata in vigore dell'art. 35, comma 26-quinquies, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223 (comma - introdotto dalla legge di conversione 4 agosto 2006, n. 248 - che ha devoluto alla giurisdizione delle commissioni tributarie tutte le controversie relative all'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602), l'accertamento della illegittimità dell'iscrizione, per essere la stessa avvenuta per un credito inferiore agli 8.000,00 euro, poteva essere chiesto all'autorità giudiziaria ordinaria, configurandosi tale iniziativa alla stregua di anticipata opposizione all'esecuzione riguardo alla pignorabilità dei beni, come tale ammessa dall'art. 57 del medesimo d.P.R. n. 602 del 1973. Per contro, era proponibile non davanti all'autorità giudiziaria ordi-

naria, bensì davanti al giudice tributario, l'opposizione diretta a far valere l'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria, tanto in ragione della prescrizione del credito tributario, quanto per effetto della mancata notificazione della cartella di pagamento o della nullità della stessa, ostandovi - in entrambi i casi - il predetto art. 57, il quale, riguardo all'esecuzione di pretese tributarie, ammette l'opposizione all'esecuzione dinanzi all'a.g.o. solo con riferimento alla pignorabilità, escludendola per il resto.

Processo tributario

79. Potere del giudice tributario di accertamento incidentale - sent. n. 1083 del 17 gennaio 2013

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Impugnazione di atto impositivo - Art. 161 cod. proc. civ. - Potere del giudice tributario di accertamento incidentale - Possibilità di sindacare titoli giurisdizionali posti a fondamento della pretesa - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, solo nell'ambito del medesimo processo (e delle diverse fasi di impugnazione), ai sensi dell'art.161 cod.proc.civ., è consentito dedurre errori, nullità, illegittimità o irregolarità in esso verificatesi, ed ove tali deduzioni intervengano in un diverso processo il giudice adito non ha il potere, neanche in via incidentale, di rilevare, dichiarare e/o correggere gli eventuali errori o le nullità ed illegittimità dell'altro processo, con conseguente inammissibilità per difetto di interesse della parte alla relativa proposizione. Ne consegue che il giudice tributario non può estendere il suo potere di cognizione incidentale fino ad involgere anche la giuridica esistenza e la sorte processuale del titolo giudiziale posto a fondamento della pretesa tributaria e divenuto inoppugnabile, non potendosi rimuovere provvedimenti processuali divenuti definitivi, perchè ritenuti errati o abnormi, in quanto trattasi di situazioni deducibili o nel giudizio preordinato alla formazione del titolo stesso, o con i mezzi di impugnazione straordinaria o, in casi eccezionali, mediante autonoma azione di accertamento negativo ("actio nullitatis").

80. Fatti notori - Ord. n. 2808 del 6 febbraio 2013

PROVA CIVILE - POTERI (O OBBLIGHI) DEL GIUDICE - FATTI NOTORI - Nozione - Potere del giudice di avvalersene - Condizioni - Fattispecie in tema di mancanza di sottoscrizione degli atti impositivi (ruolo e cartella esattoriale) - Utilizzazione del notorio - Esclusione.

Il fatto notorio, derogando al principio dispositivo ed a quello del contraddittorio e dando luogo a prove non fornite dalle parti e relative a fatti da esse non vagliati e controllati, dev'essere inteso in senso rigoroso, cioè come fatto acquisito con tale grado di certezza da apparire indubitabile ed incontestabile, e non quale evento o situazione oggetto della mera conoscenza del singolo giudice. Conseguentemente, per aversi fatto notorio occorre, in primo luogo, che si tratti di un fatto che si imponga all'osservazione ed alla percezione della collettività, di modo che questa possa compiere per suo conto la valutazione critica necessaria per riscontrarlo, sicché al giudice non resti che constatarne gli effetti e valutarlo soltanto ai fini delle conseguenze giuridiche che ne derivano; in secondo luogo, occorre che si tratti di un fatto di comune conoscenza, anche se limitatamente al luogo ove esso è invocato, o perché appartiene alla cultura media della collettività, ivi stanziata, o perché le sue ripercussioni sono tanto ampie ed immediate che la collettività ne faccia esperienza comune anche in vista della sua incidenza sull'interesse pubblico che spinge ciascuno dei componenti della collettività stessa a conoscerlo. Alla stregua di tali principi, non rientra nella categoria del fatto notorio la sottoscrizione degli atti impositivi (nella specie, il ruolo e la cartella esattoriale relativi ad IVA ed IR-PEF), qualora il contribuente eccepisca il difetto di rappresentanza sostanziale, non essendo sufficiente, ai fini predetti, la verifica di tali requisiti degli atti, da parte del giudice decidente, in sede di esame di altro ricorso.

81. Presunzione semplice - sent. n. 2895 del 7 febbraio 2013

PROCEDIMENTO - PROVA PER PRESUNZIONI - Schema logico della presunzione semplice - Differenza con la presunzione legale - Fattispecie.

In tema di contenzioso tributario, lo schema logico della presunzione semplice offre all'interprete uno strumento di accertamento dei fatti che può anche presentare qualche margine di opinabilità, stante che, quando anche quest'ultimo margine è escluso per la rigidità della previsione deduttiva, si ha il diverso fenomeno della presunzione legale. (Fattispecie relativa alla presunzione di cessione delle rimanenze non inventariate).

82. Motivazione "per relationem" ad altra sentenza - sent. n. 3340 del 12 febbraio 2013

PROVVEDIMENTI DEL GIUDICE CIVILE - SENTENZA - CONTENUTO - MOTIVAZIONE - Motivazione "per relationem" - Ammissibilità - Condizioni - Agevole reperimento della sentenza citata e ripresa dei passaggi essenziali - Rinvio a sentenza di merito relativa ad altro processo tributario con indicazione incompleta degli estremi della sentenza - Illegittimità del rinvio - Ragioni.

La motivazione "per relationem" di una sentenza, in linea di principio ammissibile, deve permettere tuttavia un agevole reperimento della sentenza citata mediante riproduzione dei suoi contenuti, oggetto di autonoma valutazione critica, così da consentire la verifica di compatibilità logico-giuridica del richiamo operato; pertanto, quando il rinvio ad una sentenza di merito di commissione tributaria, relativa ad un altro processo, avvenga con la sola indicazione del numero della sentenza e dell'anno, ma senza indicazione della sezione, tale rinvio deve considerarsi illegittimo, perché le sentenze di merito non sempre sono facilmente reperibili ed, inoltre, la relativa numerazione viene effettuata per ciascuna sezione e non per commissione, né la parte può essere obbligata a ricerche di documenti extraprocessuali.

83. Centro di servizio delle imposte dirette e indirette di Pescara - sent. n. 3342 del 12 febbraio 2013

PROCEDIMENTO - Ricorso avverso diniego di rimborso di somme erroneamente versate o di agevolazioni - Centro di servizio delle imposte dirette e indirette di Pescara - Qualità di parte processuale - Esclusione - Fondamento.

In sede di contenzioso tributario, il Centro di servizio delle imposte dirette e indirette di Pescara, il quale procede alla revoca totale o parziale dei crediti d'imposta, dopo aver comunicato al contribuente l'avvio del relativo procedimento, ai sensi dell'art. 7 del d.m. n. 311 del 1998, resta privo di legittimazione nel processo in relazione ad atti ad esso ascrivibili, spettando essa all'ufficio delle entrate: infatti, l'art. 10 del d.lgs. n. 546 del 1992 prevede che, in ipotesi di ricorso avverso il diniego di rimborso di somme erroneamente versate dal contribuente, ovvero il diniego di agevolazioni, è parte del processo, se l'ufficio è un Centro di servizio, l'Ufficio delle entrate del Ministero al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso.

84. Domande riconvenzionali - sent. n. 4145 del 20 febbraio 2013

PROCEDIMENTO - CARATTERE IMPUGNATORIO - Oggetto del giudizio - Legittimità formale e sostanziale della pretesa tributaria fatta valere con l'atto impositivo - Domande riconvenzionali - Ammissibilità - Esclusione - Fattispecie.

Il giudizio davanti alle commissioni tributarie riguarda esclusivamente il controllo della legittimità, formale e sostanziale, di uno degli specifici atti impositivi elencati nell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (e, prima, nell'art. 16 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636), con indagine sul rapporto tributario limitata al riscontro della consistenza della pretesa fatta valere con gli atti medesimi, conseguendone, pertanto, la incompatibilità con la struttura del processo - atteso il suo carattere impugnatorio - della domanda riconvenzionale da chiunque proposta. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato l'impugnata sentenza che, nell'ambito di un giudizio promosso dal contribuente per impugnare un ac-

certamento in rettifica per maggiori imposte IRPEG ed IRAP, aveva negato ingresso alla domanda riconvenzionale di rimborso di maggiori crediti IRAP).

85. Ammissibilità del ricorso collettivo e cumulativo, condizioni - sent. n. 4490 del 22 febbraio 2013

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Atti impositivi distinti ed emessi nei confronti di soggetti diversi - Ricorso collettivo e cumulativo - Ammissibilità - Condizioni - Fattispecie.

Nel processo tributario, non prevedendo il d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, alcuna disposizione in ordine al cumulo dei ricorsi, e rinviando il suo art. 1, secondo comma, alle norme del codice di procedura civile per quanto da esso non disposto e nei limiti della loro compatibilità con le sue norme, deve ritenersi applicabile l'art. 103 cod. proc. civ., in tema di litisconsorzio facoltativo, conseguendone l'ammissibilità della proposizione di un ricorso congiunto da parte di più soggetti, anche se in relazione a distinte cartelle di pagamento, ove abbia ad oggetto identiche questioni dalla cui soluzione dipenda la decisione della causa. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto ammissibile un ricorso collettivo e cumulativo, avverso differenti atti impositivi emessi a carico di distinti proprietari di immobili aventi caratteristiche diverse).

86. Notificazione di atti processuali - sent. n. 4517 del 22 febbraio 2013

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - A MEZZO DI MESSI AUTORIZZATI DALL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA - Notificazione di atti processuali - Art. 16, comma quarto, d.lgs. n. 546 del 1992 - Messo notificatore equiparato al messo autorizzato - Applicazione dei principi generali relativi al perfezionamento della notificazione - Fattispecie.

In tema di notificazioni degli atti processuali, l'art. 16, comma quarto, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel concedere all'ufficio o all'ente locale la facoltà di provvedere "alle notificazioni anche a mezzo del messo comunale o di messo autorizzato dall'amministrazione finanziaria", equiparata la figura del messo notificatore autorizzato a quella del messo comunale, il quale, nello svolgimento dell'incarico di notificazione svolge una funzione indipendente rispetto a quella dell'amministrazione di appartenenza, restando pertanto ad esso applicabili i principi generali con riferimento al momento di perfezionamento della notificazione per il notificante e per il destinatario. (Nella specie, si è ritenuto che non può ricadere sull'Amministrazione finanziaria l'errore di indirizzo compiuto dal messo notificatore autorizzato).

87. Sentenza penale, non definitiva, rapporto - sent. n. 4924 del 27 febbraio 2013

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Controversia relativa al merito dell'accertamento tributario - Sentenza penale, non definitiva, avente ad oggetto gli stessi fatti fondanti l'accertamento - Rapporto di pregiudizialità necessaria - Non configurabile - Necessità di sospendere il primo giudizio - Esclusione - Sentenze penali irrevocabili - Efficacia nel processo tributario - Limiti.

Nel contenzioso tributario - in cui non opera automaticamente l'efficacia vincolante del giudicato penale ai sensi dell'art. 654 cod. proc. pen., vigendo invece le limitazioni probatorie sancite dall'art. 7, quarto comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 e potendo ivi valere anche le presunzioni, inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna - la sentenza penale costituisce semplice indizio od elemento di prova critica in ordine ai fatti in essa eventualmente accertati sulla base delle prove raccolte nel relativo giudizio e non rappresenta un accertamento preliminare necessario. Pertanto, non può disporsi, ai sensi dell'art. 295 cod. proc. civ. ed ancorché coincidano i fatti esaminati in sede penale e quelli che fondano l'accertamento, la sospensione del processo tributario in attesa della definitività della predetta sentenza, come peraltro sancito dall'art. 20 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74.

88. Lite temeraria - sent. n. 4925 del 27 febbraio 2013

SPESE GIUDIZIALI CIVILI - RESPONSABILITÀ AGGRAVATA - LITE TEMERARIA - Condanna ex art. 96 cod. proc. civ. - Cumulabilità tra le domande proposte ai sensi del primo e terzo comma - Ammissibilità - Limiti - Fondamento.

In tema di responsabilità aggravata ai sensi dell'art. 96 cod. proc. civ., non vi è alternatività, ma cumulabilità tra le domande disciplinate dal primo e terzo comma, essendo esse basate su presupposti parzialmente differenti, sicché il giudice, sussistendone le condizioni, può pronunciare condanna applicando entrambe le disposizioni di legge, pur dovendo evitare di ristorare il medesimo pregiudizio due volte.

89. Responsabilità aggravata - sent. n. 4925 del 27 febbraio 2013

SPESE GIUDIZIALI CIVILI - RESPONSABILITÀ AGGRAVATA - LITE TEMERARIA - Giudizio di cassazione - Pronuncia di condanna ex art. 96, terzo comma, cod. proc. civ. - Ammissibilità - Fondamento.

La domanda di risarcimento per responsabilità aggravata, di cui all'art. 96, terzo comma, cod. proc. civ., che può essere riconosciuta d'ufficio dal giudice con condanna del soccombente a somma anche determinata in via equitativa, può essere proposta dalle parti anche nel giudizio di legittimità, essendo stato abrogato dall'art. 46, comma 20, della legge 18 giugno 2009, n. 69 il terzo comma dell'art. 385 cod. proc. civ., già previsto per tale giudizio e fondato sui medesimi presupposti dell'art. 96, comma terzo, cod. proc. civ., con la specificazione dell'importo massimo liquidabile (non superiore al doppio dei massimi tariffari).

90. Acquisizione d'ufficio di informazioni già possedute da altre amministrazioni - sent. n. 5499 del 6 marzo 2013

PROCEDIMENTO - AMMINISTRAZIONE - Obbligo di acquisire d'ufficio le informazioni già possedute da altre pubbliche amministrazioni - Limiti - Statuto del contribuente - Onere dell'Amministrazione di ricercare altresì il luogo del domicilio effettivo - Condizioni - Indicazioni da parte del contribuente delle altre amministrazioni in possesso di tali informazioni - Necessità.

In tema di contenzioso tributario, l'obbligo per l'Amministrazione di acquisire d'ufficio le informazioni già possedute da altre pubbliche amministrazioni concerne solo, ai sensi del comma quarto dell'art. 6 della legge n. 212 del 2000, lo "status" del contribuente, mentre il comma uno dello stesso articolo prevede, per la comunicazione degli atti (nella specie, la notifica dell'avviso di accertamento avvenuta presso la sede legale della società e l'abitazione del legale rappresentante), l'onere dell'Amministrazione di ricercare il luogo del domicilio effettivo solo se il contribuente indica le altre amministrazioni in possesso di tali informazioni.

91. Atto di classamento - sent. n. 5538 del 6 marzo 2013

PROCEDIMENTO - ATTO DI CLASSAMENTO - Notifica al contribuente - Necessità - Esclusione - Impugnazione nel giudizio di impugnazione dell'avviso di liquidazione - Ammissibilità - Avviso di liquidazione - Contenuto necessario a pena di nullità - Importo del tributo, dati di classamento e rendita catastale attribuita dall'UTE - Impugnazione dell'atto di classamento nell'ambito del giudizio di impugnazione del successivo avviso di liquidazione - Legittimità - Limiti.

In tema di avviso di liquidazione, pur se il certificato di attribuzione di rendita catastale, ai fini della determinazione della base imponibile delle imposte di registro ed INVIM, non deve essere comunicato o notificato al contribuente, il quale può sempre impugnare l'atto di classamento nell'ambito del giudizio di impugnazione dell'avviso di riliquidazione dell'imposta, tuttavia l'avviso di liquidazione (a meno che l'atto di classamento non sia stato autonomamente notificato) deve contenere, a pena di nullità, oltre l'importo del tributo, anche l'indicazione dei dati di classamento e della rendita catastale attribuita

dall'UTE; perciò, in questa evenienza, il contribuente ha titolo ad impugnare, nell'ambito del giudizio di impugnazione dell'avviso di liquidazione, anche l'atto di classamento presupposto ed a prospettare censure che, oltre ad investire, per vizi propri, l'avviso di liquidazione, riguardino esclusivamente l'atto presupposto, al fine di dimostrare una valutazione dell'immobile erronea e non conforme ai parametri legali.

92. Sanzioni amministrative per l'impiego di lavori non regolarmente denunciati - sent. n. 8987 del 12 marzo 2013

ISTRUZIONE DEL PROCESSO - SANZIONI AMMINISTRATIVE - Per l'impiego di lavori non regolarmente denunciati - Inizio dell'assunzione irregolare posteriormente al 1° gennaio dell'anno di constatazione della violazione - Prova - Illegittimità costituzionale della norma limitativa di cui all'art. 3, terzo comma, del d.l. n. 12 del 2002 - Conseguenze - Prova testimoniale - Divieto - Sussistenza - Dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale - Ammissibilità.

In tema di sanzioni amministrative per l'impiego di lavoratori non regolarmente denunciati, la sentenza della Corte costituzionale del 12 aprile 2005, n. 144, che ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 3, terzo comma, del d.l. 22 febbraio 2002, n. 12 (conv. nella legge 23 aprile 2002, n. 73) nella parte in cui non consente al datore di lavoro di provare che il rapporto di lavoro irregolare abbia avuto inizio successivamente al 1° gennaio dell'anno in cui è stata constatata la violazione, non ha inciso sul divieto di ammissione della prova testimoniale nel processo tributario posto dall'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ma il datore di lavoro e il lavoratore hanno la facoltà di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, che, quali elementi indiziari, possono concorrere a formare il convincimento del giudice.

93. Impugnabilità del ruolo- sent. n. 6610 del 15 marzo 2013

PROCEDIMENTO - ATTI IMPUGNABILI - RUOLO - Autonoma impugnabilità rispetto alla cartella di pagamento - Esclusione - Effetti del giudicato interno formatosi su inesistenza o mancanza di notifica della cartella esattoriale - Irrilevanza.

In tema di contenzioso tributario, l'estratto di ruolo, che è atto interno all'Amministrazione, non può essere oggetto di autonoma impugnazione, ma deve essere impugnato unitamente all'atto impositivo, notificato di regola con la cartella, in difetto non sussistendo interesse concreto e attuale ex art. 100 cod. proc. civ., ad instaurare una lite tributaria, che non ammette azioni di accertamento negativo del tributo. Ne consegue che, nel caso in cui la CTR abbia accolto la impugnazione statuendo la non autonoma impugnazione dell'estratto di ruolo, trattandosi di questione di merito preliminare ed assorbente, l'eventuale giudicato interno formatosi sulla circostanza della inesistenza o mancanza di notifica della cartella è da ritenersi irrilevante, in quanto non preclusivo della statuizione in parola.

94. Attività dell'amministrazione e affidamento del contribuente - sent. n. 6627 del 15 marzo 2013

PROCEDIMENTO - AFFIDAMENTO DEL CONTRIBUENTE - Formazione del silenzio-rifiuto - Conseguenze - Impugnabilità del diniego - Fondamento - Fattispecie.

In tema di procedimento tributario, l'Ufficio finanziario, che riceva per errore atti appartenenti alla competenza di altro Ufficio, è tenuto ad inoltrarli a quello competente, trovando applicazione sia le norme sul procedimento amministrativo, di cui alla legge n. 241 del 1990, sia il richiamo alla tutela di buona fede ed affidamento del contribuente ex art. 10 legge n. 212 del 2000: di conseguenza, in difetto di trasmissione dell'istanza (nella specie, di riconoscimento di credito d'imposta, con atto telematico indirizzato non al Centro Operativo di Pescara ai sensi dell'art. 63 della legge n. 289 del 2002, bensì all'Ufficio territoriale di domicilio fiscale del contribuente) all'organo ritenuto competente o di comunicazione al contribuente da parte dell'Ufficio e nell'inerzia dell'Amministrazione finanziaria, il contribuente non ha ragione di dubitare della piena formazione del silenzio-rifiuto e, pertanto, ricorre l'ipotesi pre-

vista dall'art. 19, comma primo, lett. g), del d.lgs. n. 546 del 1992 (possibilità di impugnare il diniego davanti al giudice tributario).

95. Antieconomicità delle operazioni, onere della prova - sent. n. 6918 del 20 marzo 2013

PROCEDIMENTO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Condotte poste in essere dal contribuente - Dimostrazione, da parte dell'erario, della antieconomicità delle relative operazioni - Sufficienza - Onere del contribuente di dimostrare la regolarità delle operazioni - Sussistenza - Omissione - Legittimità dell'accertamento induttivo.

Nel giudizio tributario, una volta contestata dall'erario l'antieconomicità di un comportamento posto in essere dal contribuente, poiché assolutamente contrario ai canoni dell'economia, incombe sul medesimo l'onere di fornire, al riguardo, le necessarie spiegazioni, essendo - in difetto - pienamente legittimo il ricorso all'accertamento induttivo da parte dell'amministrazione, ai sensi degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972.

96. Prove assunte nel processo penale - sent. n. 6918 del 20 marzo 2013

ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Utilizzabilità delle prove assunte nel processo penale - Condizioni - Autonoma valutazione delle prove da parte del giudice tributario - Necessità.

Nel processo tributario, il giudice può legittimamente porre a base del proprio convincimento in ordine alla sussistenza dei fatti costitutivi dell'obbligazione tributaria le prove assunte in un diverso processo e anche in sede penale, pure se questo è destinato a concludersi con una pronuncia non opponibile alle parti del giudizio civile, purché tali prove vengano dal giudice tributario sottoposte ad una propria ed autonoma valutazione.

97- Costituzione del rapporto processuale e del contraddittorio - sez. 6 - 5 - ord. n. 7635 del 26 marzo 2013

PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - PRESENTAZIONE DEL RICORSO - Mancata trasmissione all'ufficio di copia del ricorso - Difetto di valida costituzione del rapporto processuale e del contraddittorio - Rilevabilità d'ufficio della relativa nullità in ogni stato e grado del processo.

In tema di contenzioso tributario, l'art. 17 del d.P.R. n. 636 del 1972, come sostituito dall'art. 8 del d.P.R. n. 739 del 1981, richiede, per la proposizione del ricorso avanti alla Commissione Tributaria, non solo la consegna o la spedizione dell'originale alla segreteria della Commissione medesima, ma anche la consegna o la spedizione di una copia all'ufficio tributario competente. L'osservanza del termine perentorio di sessanta giorni, previsto a pena di inammissibilità per la proposizione del ricorso, postula che, entro tale termine, si provveda ad entrambi gli adempimenti ed essendo la formalità da osservarsi verso l'ufficio diretta a consentirgli di partecipare al giudizio per spiegare le ragioni del proprio comportamento, essa attiene alla valida costituzione del rapporto processuale, con la conseguenza che la sua mancanza integra una nullità rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

98. Produzione di nuovi documenti - sent. n. 7714 del 27 marzo 2013

PROCEDIMENTO DI APPELLO - Produzione di nuovi documenti - Ammissibilità - Preclusione ex art. 345, comma 3, c.p.c. - Applicabilità - Esclusione - Documento contenente dichiarazioni di un terzo - Ammissibilità - Fondamento.

In materia di appello nel processo tributario, alla luce del principio di specialità espresso dall'art. 1, comma secondo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 - in forza del quale, nel rapporto fra norma processuale civile ordinaria e norma processuale tributaria, prevale quest'ultima - non trova applicazione la preclusione alla produzione documentale di cui all'art. 345, comma terzo, cod. proc. civ., potendo le parti provvedervi anche per documenti preesistenti al giudizio svoltosi in primo grado; né il documento con-

tenente la dichiarazione di un terzo (nella specie, del portalettere che attesta di aver notificato gli avvisi di accertamento) è escluso come fonte di prova, non ostandovi il divieto di prova testimoniale di cui all'art. 7, comma quarto, del d.lgs. n. 546 cit., trattandosi di fonte di prova documentale, diversa da quella testimoniale sia in sé (in quanto "res" cartacea), sia per il diverso regime processuale (circoscritto al rispetto del principio del contraddittorio per la sua produzione).

99. Querela di falso - sent. n. 8046 del 3 aprile 2013

PROCEDIMENTO - QUERELA DI FALSO - Presentazione - Giudizio - Pregiudizialità rispetto al giudizio davanti alle commissioni tributarie - Sospensione del processo - Dove-rosità - Automatismo - Esclusione.

In materia di querela di falso, il giudice tributario è tenuto, ai sensi dell'art. 39 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, a sospendere il giudizio fino al passaggio in giudicato della decisione in ordine alla querela stessa (o fino a quando non si sia altrimenti definito il relativo giudizio), trattandosi di accertamento pregiudiziale riservato ad altra giurisdizione, e di cui egli non può conoscere neppure "incidenter tantum"; tuttavia, in caso di presentazione di detta querela, anche nel processo tributario il relativo giudice non deve semplicemente prenderne atto e sospendere il giudizio, ma è tenuto a verificare la pertinenza di tale iniziativa processuale in relazione al documento impugnato e la sua rilevanza ai fini della decisione.

100. Prova testimoniale - sent. n. 8369 del 5 aprile 2013

ISTRUZIONE DEL PROCESSO - PROVA TESTIMONIALE - Divieto - Dichiarazioni rese da terzi a carico del contribuente all'Amministrazione in fase di accertamento - Utilizzabilità - Valore probatorio - Elementi indiziari - Configurabilità.

Nel processo tributario, il divieto di prova testimoniale posto dall'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 si riferisce alla prova testimoniale quale prova da assumere con le garanzie del contraddittorio e non implica, pertanto, l'impossibilità di utilizzare, ai fini della decisione, le dichiarazioni che gli organi dell'amministrazione finanziaria sono autorizzati a richiedere anche ai privati nella fase amministrativa di accertamento e che, proprio perché assunte in sede extraprocessuale, rilevano quali elementi indiziari che possono concorrere a formare, unitamente ad altri elementi, il convincimento del giudice.

101. Giudizio di rinvio - sent. n. 8381 del 5 aprile 2013

RICORSO PER CASSAZIONE - GIUDICE DI RINVIO - POTERI - Limiti - Accoglimento del ricorso per violazione o falsa applicazione di norme di diritto - Obbligo di uniformarsi al principio di diritto ex art. 384 cod. proc. civ. - Fondamento - Rilevanza.

Nel giudizio di rinvio, i limiti dei poteri attribuiti al giudice sono diversi a seconda che la sentenza di annullamento abbia accolto il ricorso per violazione o falsa applicazione di norme di diritto ovvero per vizi di motivazione in ordine a punti decisivi della controversia, ovvero per l'una e per l'altra ragione: nella prima ipotesi, infatti, il giudice di rinvio è tenuto soltanto ad uniformarsi, ai sensi dell'art. 384, primo comma, cod. proc. civ., al principio di diritto enunciato dalla sentenza di cassazione, senza possibilità di modificare l'accertamento e la valutazione dei fatti acquisiti al processo, trattandosi di preclusione processuale che opera su tutte le questioni costituenti il presupposto logico ed inderogabile della pronuncia di cassazione, prospettate dalle parti o rilevate d'ufficio.

102. Eccezione di inesistenza di notifica - sent. n. 8398 del 5 aprile 2013

PROCEDIMENTO - THEMA DECIDENDUM - Definitiva delimitazione - Eccezione di inesistenza di notifica - Riferimento a vizi di invalidità del procedimento notificatorio - Configurabilità - Esclusione - Procedimento di appello - Mutamento delle deduzioni ed inserimento di nuovi temi di indagine - Inammissibilità.

In materia di contenzioso tributario, la proposizione della mera "eccezione di inesistenza" della noti-

fica (nella specie, dell'avviso di accertamento costituente il presupposto della cartella impugnata) non può far ritenere acquisito al "thema decidendum" l'esame di qualsiasi vizio di invalidità del procedimento notificatorio, non ravvisandosi una relazione di continenza tra l'inesistenza ed i vizi di nullità di tale procedimento, altrimenti derivandone un'inammissibile scissione tra il tipo di invalidità denunciato con la formulata eccezione di merito e la specifica deduzione dei fatti sui quali essa si fonda, il cui onere di allegazione ricade esclusivamente sulla parte qualora si facciano valere eccezioni in senso stretto. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha confermato l'inammissibilità della deduzione, per la prima volta in appello, di asseriti vizi di nullità della notifica del suddetto atto presupposto, benché quest'ultimo fosse stato in primo grado prodotto, unitamente al suo avviso di ricevimento pervenuto alla destinataria, dall'Agenzia fiscale a fronte dell'originaria eccezione di sua omessa notifica sollevata dalla ricorrente).

103. Perfezionamento della notifica eseguita per posta - sent. n. 8717 del 10 aprile 2013

NOTIFICAZIONI - A MEZZO DEL SERVIZIO POSTALE - Nel giudizio tributario - Perfezionamento - Consegna al destinatario - Prova - A mezzo dell'avviso di ricevimento - Necessità - Mancata produzione - Inesistenza della notifica - Notifica del ricorso per cassazione a mezzo posta - Ammissibilità del ricorso - Esclusione.

La notifica a mezzo 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. e dalle disposizioni della legge 20 novembre 1982, n. 890, è il solo documento idoneo a dimostrare sia l'intervenuta consegna che la data di essa e l'identità e l'idoneità della persona a mani della quale è stata eseguita. Ne consegue che, anche nel processo tributario, qualora tale mezzo sia stato adottato per la notifica del ricorso, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta, non la mera nullità, ma la insussistenza della conoscibilità legale dell'atto cui tende la notificazione (della quale, pertanto, non può essere disposta la rinnovazione ai sensi dell'art. 291 cod. proc. civ.), nonché l'inammissibilità del ricorso medesimo, non potendosi accertare l'effettiva e valida costituzione del contraddittorio, in caso di mancata costituzione in giudizio della controparte, anche se risulti provata la tempestività della proposizione dell'impugnazione.

104. Intervento adesivo dipendente - sent. n. 9567 del 19 aprile 2013

PROCEDIMENTO - Intervento adesivo dipendente - Soggetto possibile destinatario di rivalsa - Ammissibilità - Limiti.

Nel processo tributario, il soggetto potenzialmente inciso dal tributo, perché possibile destinatario di rivalsa per traslazione a suo carico dell'imposta cui altri sia tenuto e che trovi la propria determinazione nel corso del giudizio, può proporre intervento adesivo dipendente, limitandosi a chiedere l'accoglimento della domanda già proposta dal contribuente, senza ampliare in alcun modo il "thema decidendum" con autonomi motivi di ricorso.

105. Omessa sottoscrizione del ricorso - sez. 6 - Ord. n. 10282 del 2 maggio 2013

PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - CONTENUTO DEL RICORSO INTRODUTTIVO - SOTTOSCRIZIONE - Inammissibilità del ricorso per omessa sottoscrizione - Presupposto - Mancanza radicale del requisito - Necessità - Sottoscrizione dell'originale depositato presso la segreteria della commissione tributaria - Copia notificata alla parte priva della firma - Irrilevanza - Condizioni.

Ai fini dell'applicazione della sanzione di inammissibilità del ricorso introduttivo del giudizio dinanzi alle commissioni tributarie, di cui agli artt. 18, quarto comma, e 22, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, l'omessa sottoscrizione dell'atto deve essere intesa in senso restrittivo, ossia come mancanza radicale del requisito imposto dalla legge, la quale non ricorre allorché sia priva della firma solo la copia dell'atto, notificata all'ufficio finanziario, purché l'originale del ricorso sia stato sottoscritto e depositato nella segreteria della commissione tributaria, mentre una copia priva di sottoscrizione

sia stata dal contribuente, come nella specie, consegnata all'ufficio, quanto a quest'ultima rilevando solo la conformità all'originale.

106. Invalidità della notifica dell'accertamento - sent. n. 11674 del 15 maggio 2013

RICORSO PER CASSAZIONE - ACCERTAMENTI DEL GIUDICE DI MERITO - Cartella esattoriale - Commissioni tributarie - Poteri sull'impugnazione - Avviso di accertamento - Dedotta nullità della notificazione - Corte di cassazione - Verifica dell'invalidità - Esame diretto - Preclusione - Accertamento di fatto - Configurazione.

Nel processo tributario, in caso di impugnazione, da parte del contribuente, della cartella esattoriale per l'invalidità della notificazione dell'avviso di accertamento, la Corte di cassazione non può procedere ad un esame diretto degli atti per verificare la sussistenza di tale invalidità, trattandosi di accertamento di fatto, rimesso al giudice di merito, e non di nullità del procedimento, in quanto la notificazione dell'avviso di accertamento non costituisce atto del processo tributario, ma riguarda solo un presupposto per l'impugnabilità, davanti al giudice tributario, della cartella esattoriale, potendo l'iscrizione a ruolo del tributo essere impugnata solo in caso di mancata o invalida notifica al contribuente dell'avviso di accertamento, a norma dell'abrogato art. 16, terzo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, e dell'art. 19, comma terzo, del vigente d.P.R. 31 dicembre 1992, n. 546.

107. Sanabilità del ricorso tardivo - sez. 6 - Ord. n. 12290 del 20 maggio 2013

PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - TERMINI PER RICORRERE - Tardività del ricorso - Sanabilità a seguito di ricorso presentato avverso il Ministero delle Finanze - Esclusione - Carenza di legittimazione passiva - Spettanza all'Agenzia delle dogane - Decorrenza.

In tema di contenzioso tributario, la tardività del ricorso del contribuente avverso una cartella esattoriale non è sanata qualora la suddetta cartella sia stata impugnata entro il termine previsto dall'art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, con ricorso proposto al giudice ordinario nei confronti del Ministero delle Finanze, ove quest'ultimo sia, come nella specie, carente di legittimazione passiva, spettando tale legittimazione fin dal 1° gennaio 2001 all'Agenzia delle dogane.

108. Variazione del domicilio eletto - Sez. 6 - Ord. n. 13366 del 29 maggio 2013

PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Luogo delle notificazioni - Domicilio eletto - Variazioni - Onere di notificazione alla controparte - Limiti - Domicilio presso il procuratore - Variazione del recapito professionale - Notificazione - Ricerca - Onere a cura del notificante - Fondamento.

Nel processo tributario, le variazioni del domicilio eletto o della residenza o della sede, a norma dell'art. 17, comma primo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, sono efficaci nei confronti delle controparti costituite dal decimo giorno successivo a quello in cui sia stata loro notificata la denuncia di variazione; tale onere è previsto per il domicilio autonomamente eletto dalla parte, mentre l'elezione del domicilio dalla medesima operata presso lo studio del procuratore ha la mera funzione di indicare la sede dello studio del procuratore medesimo. In tale caso, il difensore domiciliatario non ha a sua volta l'onere di comunicare il cambiamento di indirizzo del proprio studio ed è, invece, onere del notificante di effettuare apposite ricerche per individuare il nuovo luogo di notificazione, ove quello a sua conoscenza sia mutato, dovendo la notificazione essere effettuata al domicilio reale del procuratore anche se non vi sia stata rituale comunicazione del trasferimento alla controparte, ai sensi dell'art. 17, comma terzo, del d.lgs. citato.

109. Nuove eccezioni in appello - sez. 6 - 5 - ord. n. 14486 del 7 giugno 2013

PROCEDIMENTO DI APPELLO - Nuove eccezioni - Proponibilità in appello - Divieto - Giudizio di impugnativa di iscrizione ipotecaria - Intervenuta notifica delle cartelle pre-supposte - Deduzione e prova documentale della circostanza da parte dell'Ufficio - Ammissibilità.

In tema di contenzioso tributario, il divieto di proporre nuove eccezioni in appello, posto dall'art. 57, comma secondo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, riguarda l'eccezione in senso tecnico, ossia lo strumento processuale con cui il contribuente, in qualità di convenuto in senso sostanziale, fa valere un fatto giuridico avente efficacia modificativa o estintiva della pretesa fiscale, ma non limita la possibilità dell'Amministrazione di difendersi dalle contestazioni già dedotte in giudizio, perché le difese, le argomentazioni e le prospettazioni dirette a contestare la fondatezza di un'eccezione non costituiscono, a loro volta, eccezione in senso tecnico. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto contrastante con il disposto della citata norma la declaratoria di inammissibilità del motivo di appello con cui l'Ufficio, impugnando la sentenza di primo grado che aveva annullato una iscrizione ipotecaria per mancata notifica delle cartelle presupposte, aveva dedotto per la prima volta che tali cartelle non erano state regolarmente notificate, producendo la relativa documentazione).

110. Mancata comunicazione della data di trattazione - sez. 6 - 5 - ord. n. 14594 del 10 giugno 2013

COMUNICAZIONI A CURA DELLA SEGRETERIA - DATA DI TRATTAZIONE - Ommissione - Violazione del principio del contraddittorio - Configurabilità - Deduzione con istanza di revocazione ex art. 395 cod. proc. civ. - Esclusione - Ricorso per cassazione - Ammissibilità.

La violazione del principio del contraddittorio, che si assuma verificatasi per avere la commissione tributaria regionale deciso senza preventiva comunicazione della data di trattazione della causa, può essere denunciata con ricorso per cassazione avverso la sentenza della medesima commissione, ma non con istanza di revocazione, non sussistendo alcuna delle ipotesi tassativamente previste dall'art. 395 cod. proc. civ.

111. Contrasto di giudicati - Ord. n. 14719 dell'11 giugno 2013

REVOCAZIONE - MOTIVI DI REVOCAZIONE - CONTRASTO DI GIUDICATI - Configurabilità nel contenzioso tributario - Condizioni - Precedente sentenza riferita ad un diverso periodo d'imposta - Esclusione del presupposto.

Nel contenzioso tributario, ai fini dell'applicazione dell'art. 395, n. 5, cod. proc. civ. (richiamato dall'art. 64 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546), perché una sentenza possa considerarsi contraria ad altra precedente avente autorità di cosa giudicata, occorre che tra i due giudizi vi sia identità di soggetti e di oggetto, tale che l'oggetto del secondo giudizio sia costituito dal medesimo rapporto tributario definito irrevocabilmente nel primo, ovvero che in quest'ultimo sia stato definitivamente compiuto un accertamento radicalmente incompatibile con quello operante nel giudizio successivo; ne consegue che - posto che, ex art. 7 TUIR, l'imposta sui redditi è dovuta per anni solari, a ciascuno dei quali corrisponde un'obbligazione tributaria autonoma - non è configurabile il detto motivo di revocazione allorché il precedente giudicato si riferisca ad un'annualità di imposta sui redditi diversa dal periodo d'imposta considerato nella impugnata sentenza. (Nella specie, in applicazione del principio, la S.C. ha cassato la decisione impugnata, assumendo che la questione controversa si riferiva a crediti di imposta relativi a diverse annualità, di cui in un caso era stato negato il rimborso e nell'altro era stato preteso il recupero).

112. Inattendibilità della contabilità - sent. n. 14941 del 14 giugno 2013

ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Condotte poste in essere da soggetto imprenditore - Inattendibilità della contabilità - Dimostrazione, da parte dell'Erario, della antieconomicità delle operazioni - Conseguenze - Desumibilità di minori costi - Onere del contribuente - Dimostrazione della regolarità delle operazioni - Sussistenza.

Nel giudizio tributario, una volta contestata dall'Erario l'antieconomicità di una operazione posta in essere dal contribuente che sia imprenditore commerciale, perché basata su contabilità complessivamente inattendibile, in quanto contrastante con i criteri di ragionevolezza, diviene onere del contribuente stesso dimostrare la liceità fiscale della suddetta operazione, ed il giudice tributario non può, al riguar-

do, limitarsi a constatare la regolarità della documentazione cartacea. Infatti, è consentito al fisco dubitare della veridicità delle operazioni dichiarate e desumere minori costi, utilizzando presunzioni semplici e obiettivi parametri di riferimento, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, che deve dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate a fronte della contestata antieconomicità.

113. Nozione di litisconsorzio necessario - sez. 6 - 5 - ord. n. 15189 del 18 giugno 2013

PROCEDIMENTO TRIBUTARIO - LITISCONSORZIO NECESSARIO - Differenza rispetto al litisconsorzio necessario nel processo civile - Presupposti - Fondamento.

Nel processo tributario la nozione di litisconsorzio necessario, quale emergente dalla norma dell'art. 14 del d.lgs. n. 546 del 1992, si configura come fattispecie autonoma rispetto a quella di cui all'art. 102 cod. proc. civ., poiché non detta, come quest'ultima, una "norma in bianco", ma positivamente indica i presupposti nella inscindibilità della causa determinata dall'oggetto del ricorso, così che la citata fattispecie si configura ogni volta che, per effetto della norma tributaria o per l'azione esercitata dall'amministrazione finanziaria, l'atto impositivo coinvolga, nell'unicità della fattispecie costitutiva dell'obbligazione, una pluralità di soggetti ed il ricorso, pur proposto da uno o più obbligati, abbia ad oggetto non la singola posizione debitoria del o dei ricorrenti, bensì la posizione inscindibilmente comune a tutti i debitori rispetto all'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, cioè gli elementi comuni della fattispecie costitutiva dell'obbligazione. La "ratio" della peculiarità della fattispecie del litisconsorzio tributario si giustifica sul piano costituzionale quale espressione dei principi di cui agli artt. 3 e 53 Cost., perché funzionale alla parità di trattamento dei coobbligati e al rispetto della loro capacità contributiva.

114. Riassunzione della causa - sent. n. 16689 del 3 luglio 2013

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - Riassunzione ad opera di una sola delle parti - Sufficienza - Mancata attivazione - Estinzione del giudizio - Nel processo tributario - Definitività dell'avviso di accertamento.

Nel giudizio tributario, a norma dell'art. 392 cod. proc. civ., alla riassunzione della causa avanti al giudice di rinvio può provvedere disgiuntamente ciascuna delle parti, configurandosi essa non come atto di impugnazione, ma come attività di impulso processuale, che coinvolge gli stessi soggetti che sono stati parte nel giudizio di legittimità; ne consegue che, ove nessuna delle parti si sia attivata per la riassunzione, il processo si estingue, determinando, con riguardo al giudizio tributario, la definitività dell'avviso di accertamento, che ne costituiva l'oggetto.

115. Estensore e relatore - sent. n. 16843 del 5 luglio 2013

SENTENZA - CONTENUTO - SOTTOSCRIZIONE - Presunzione di coincidenza delle figure del relatore e dell'estensore della sentenza - Superamento - Sostituzione, nella posizione di estensore, del relatore con il presidente (o con altro giudice) - Dimostrazione in base alla documentale formulazione della sentenza - Necessità.

L'art. 276, comma quinto, cod. proc. civ., il quale prevede che la motivazione della sentenza è stesa dal relatore, a meno che il presidente non creda di stenderla egli stesso o affidarla all'altro giudice, pone una presunzione - ribadita dall'art. 119, secondo comma, disp. att. cod. proc. civ., che indica come sottoscrittori il presidente ed il relatore - di coincidenza delle figure del relatore e dell'estensore della sentenza. Tale presunzione può essere vinta solo dalla dimostrazione, in base alla documentale formulazione della stessa sentenza, dell'avvenuta sostituzione, nella posizione di estensore, del giudice autore della relazione con il presidente o con l'altro giudice.

116. Difetto di giurisdizione - sent. n. 17056 del 10 luglio 2013

COSA GIUDICATA CIVILE - GIUDICATO IMPLICITO - CONTENZIOSO TRIBUTARIO

RIO - PROCEDIMENTO - Eccezione di difetto di giurisdizione del giudice tributario - Rilievo per la prima volta in sede di giudizio di cassazione - Inammissibilità - Fondamento - Fattispecie.

È inammissibile l'eccezione di difetto di giurisdizione sollevata per la prima volta, in sede di legittimità, dalla Agenzia delle Entrate che, soccombente nel merito in primo grado, abbia appellato la sentenza del giudice tributario senza formulare alcuna eccezione sulla giurisdizione, così ponendo in essere un comportamento incompatibile con la volontà di eccepire il difetto di giurisdizione e prestando acquiescenza al capo implicito sulla giurisdizione della sentenza di primo grado, ai sensi dell'art. 329, secondo comma, cod. proc. civ. (Nella specie, la S.C. ha dichiarato inammissibile l'eccezione, sollevata sul presupposto della declaratoria di illegittimità costituzionale, disposta con sentenza della Corte cost. n. 130 del 2008, dell'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, come sostituito dall'art. 12, comma secondo, della legge 23 dicembre 2001, n. 448, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione tributaria tutte le controversie relative alle sanzioni irrogate dagli uffici finanziari, anche quando conseguano a violazione di disposizioni non aventi natura fiscale).

117. Conoscenza del processo da parte del contumace - sent. n. 17236 del 12 luglio 2013

IMPUGNAZIONI IN GENERALE - TERMINI - DECADENZA DALL'IMPUGNAZIONE - Regime transitorio di cui all'art. 72 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Nullità della citazione o della notificazione - Conoscenza del processo da parte del contumace - Decorso del termine annuale - Decadenza dal diritto di impugnazione - Ragioni - Limiti.

Nel giudizio tributario, ed anche con riguardo al regime transitorio di cui all'art. 72 del d.lgs. n. 546 del 1992, il contumace decade dal diritto di impugnazione per l'inutile decorso del termine annuale di cui al primo comma dell'art. 327 cod. proc. civ. quando si accerti, anche d'ufficio, in ragione della natura pubblicistica della decadenza, che, nonostante la nullità della notificazione dell'atto introduttivo, egli abbia avuto comunque conoscenza del processo, ed il termine sia decorso non già dalla data di pubblicazione della sentenza, bensì dal giorno della detta presa di conoscenza, se successiva alla sentenza medesima (nella specie, la notifica dell'avviso di liquidazione con ingiunzione di pagamento di somma dovuta in base alla sentenza).

118. Impugnazione dell'atto di classamento nel giudizio di impugnazione del successivo avviso di liquidazione - Sent. n. 17239 del 12 luglio 2013

PROCEDIMENTO - ATTO DI CLASSAMENTO - Richiesta di determinazione automatica del valore sulla base della rendita catastale - Attribuzione da parte dell'Ute - Richiesta di conguaglio dell'imposta versata con avviso di liquidazione - Legittimità - Impugnazione dell'atto di classamento nell'ambito del giudizio di impugnazione del successivo avviso di liquidazione - Legittimazione passiva - Ute o Agenzia del territorio - Sussistenza - Liticonsorzio necessario - Esclusione - Ragioni - Conseguenze.

Qualora il contribuente abbia dichiarato di volersi avvalere della determinazione automatica del valore di un immobile sulla base della rendita catastale, ai sensi dell'art. 12 del d.l. 14 marzo 1988, n. 70 (conv., con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154), l'attribuzione della rendita da parte dell'Ute innesca un procedimento di valutazione automatica, per cui legittimamente l'ufficio richiede il conguaglio dell'imposta versata con avviso di liquidazione anziché con avviso di accertamento. Ne consegue che, se il contribuente contesta l'atto di attribuzione della rendita catastale, è tenuto ad impugnare tale atto unitamente all'avviso di liquidazione, evocando in giudizio anche l'Ute o l'agenzia del territorio, che tale atto hanno emesso. Questi ultimi, peraltro, non assumono la posizione di litisconsorti necessari nel giudizio di impugnazione dell'avviso di liquidazione, la cui autonomia rispetto all'impugnazione dell'atto di classamento comporta che, alla carente instaurazione del contraddittorio, non può rimediarsi attraverso l'ordine di integrazione ai sensi dell'art. 102 cod. proc. civ.: tra le due cause, infatti, esiste soltanto un vincolo di pregiudizialità logica.

119. Condizioni per la chiusura delle liti fiscali pendenti - sent. n. 17677 del 19 luglio 2013

CONDONO FISCALE - CHIUSURA DELLE LITI FISCALI - Art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Condizioni - Lite pendente - Giudizio di rinvio a seguito di annullamento della sentenza di merito dalla Corte di cassazione per vizi determinanti la nullità della sentenza o del procedimento - Versamento del dovuto - Entità - Individuazione della parte soccombente - Criteri - Ultima sentenza resa sul merito - Conseguenze - Fondamento.

Nelle liti fiscali a seguito di rinvio, la individuazione della parte soccombente agli effetti della determinazione dell'aliquota del valore della lite da pagare per la definizione della stessa ai sensi dell'art. 16, comma primo, lett. b), nn.1) e 2) della legge 27 dicembre 2002, n. 289, deve essere fatta sulla base dell'ultima sentenza resa sul merito, pur se la stessa sia stata annullata dalla Corte di cassazione per vizi determinanti la nullità della sentenza o del procedimento, atteso che, ai sensi dell'art. 393 cod. proc. civ., al quale si conforma l'art. 63 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, deve ritenersi che la sentenza di appello sostituisca sempre ed irreversibilmente la sentenza di primo grado, la quale non è mai soggetta a riviviscenza, senza possibilità di distinguere tra sentenza di appello cassata per vizi di cui ai nn.3 e 5 dell'art. 360 cod. proc. civ. e sentenza di appello cassata per vizio di cui al n. 4 della medesima norma del codice di rito.

120. Litispendenza - sez. 6 - 5 - ord. n. 18024 del 24 luglio 2013

COMPETENZA CIVILE - LITISPENDENZA - Pendenza di due liti dinanzi a giudici appartenenti a differenti ordini giurisdizionali - Sussistenza - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

La situazione processuale della litispendenza postula la contemporanea pendenza di più processi relativi alla stessa causa presso uffici giudiziari diversi, ma appartenenti al medesimo ordine giudiziario; ne consegue che, nell'ipotesi di rapporto di ripartizione esterno alla medesima giurisdizione, il concorso tra processi va risolto a mezzo di una pronuncia sulla giurisdizione e, in caso di decisioni contrastanti, con i rimedi che sono appositamente previsti per questa specifica ipotesi, soccorrendo pertanto l'art. 362 cod. proc. civ. e non l'art. 39 cod. proc. civ., per il quale si finirebbe con il fare applicazione, come erroneamente ritenuto dal giudice tributario con riguardo a pretesa litispendenza avanti al giudice amministrativo, di un inammissibile criterio di prevenzione.

121. Ordinanza di sospensione del processo ex art. 295 c.p.c. - sez. 6 - 5 - ord. n. 18100 del 25 luglio 2013

PROCEDIMENTO - RINVIO ALLE NORME DEL CODICE DI PROCEDURA CIVILE - Commissione tributaria - Ordinanza di sospensione del processo ex art. 295 cod. proc. civ. - Regolamento di competenza - Ammissibilità - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, l'art. 5, quarto comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, secondo cui "non si applicano le disposizioni del codice di procedura civile sui regolamenti di competenza", è inserito in un complesso normativo, integrante microsistema, contenuto negli artt. 4 e 5 del d.lgs. n. 546 cit., che riguarda la disciplina della competenza, essenzialmente per territorio, delle commissioni tributarie, e si riferisce soltanto alle questioni che queste possono essere chiamate a rendere in ordine a tale competenza. Pertanto, in conformità all'esigenza di tutelare i diritti fondamentali garantiti dagli artt. 24, primo comma, 111, secondo comma, della Costituzione e 6, primo comma, della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, deve ritenersi che la norma sopra citata non esclude la proposizione del regolamento di competenza avverso i provvedimenti di sospensione del processo ex art. 295 cod. proc. civ., impugnazione senz'altro ammissibile alla stregua del combinato disposto degli artt. 1, secondo comma, del d.lgs. n. 546 del 1992 e 42 cod. proc. civ..

122. Cancellazione dal registro delle imprese - sent. n. 21517 del 20 settembre 2013

CASSAZIONE (RICORSO PER) - PROCEDIMENTO - Cancellazione dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione - Conseguenze sulla capacità di stare in giudizio ed i rappor-

ti processuali pendenti - Rinnovazione della notificazione nei confronti dei soci - Necessità - Ragioni - Fattispecie.

La cancellazione della società dal registro delle imprese, determinandone l'estinzione, priva la società stessa della capacità di stare in giudizio; pertanto, qualora l'estinzione intervenga nella pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si dà un evento interruttivo, disciplinato dall'art. 299 cod. proc. civ., con eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci, successori della società, ai sensi dell'art. 110 cod. proc. civ.; qualora l'evento non sia stato fatto constare nei modi di legge o si sia verificato quando farlo constare in tali modi non sarebbe più stato possibile, l'impugnazione della sentenza, pronunciata nei riguardi della società, deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci, atteso che la stabilizzazione processuale di un soggetto estinto non può eccedere il grado di giudizio nel quale l'evento estintivo è occorso. (In applicazione del principio, la S.C. ha ritenuto correttamente eseguita la rinnovazione della notificazione nei confronti dei soci di una società di capitali, cancellata dal registro delle imprese nel corso del giudizio di cassazione).

DIRITTI DEL CONTRIBUENTE (Statuto)

123. Legittimo affidamento - sent. n. 9308 del 17 aprile 2013

AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA - Attività dell'amministrazione finanziaria - Limite - Principio di tutela del legittimo affidamento del cittadino - Affermazione - Fondamento - Art. 10 della legge n. 212 del 2000 - Contenuto - Portata generale - Fattispecie relativa alla prova del condono ex art. 16 della legge n. 289 del 2002.

Il principio della tutela del legittimo affidamento del cittadino, reso esplicito in materia tributaria dall'art. 10, comma primo, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente), trovando origine nei principi affermati dagli artt. 3, 23, 53 e 97 Cost., espressamente richiamati dall'art. 1 del medesimo statuto, è immanente in tutti i rapporti di diritto pubblico e costituisce uno dei fondamenti dello Stato di diritto nelle sue diverse articolazioni, limitandone l'attività legislativa ed amministrativa. (Fattispecie relativa alla prova della definizione per condono, ex art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 ed alla conseguente estinzione del processo, ritenuta acquisita in virtù della reiterata mancata risposta della P.A. interpellata sul punto, la vetustà della controversia e i pagamenti certi di alcune rate, oltre la prima, da parte del contribuente).

124. Estinzione per compensazione - sez. 6 - 5, Ord. n. 17001 del 9 luglio 2013

TRIBUTI - Obbligazione tributaria - Estinzione per compensazione - Ammissibilità - Principio regolatore - Espresa previsione normativa - Art. 8 dello statuto del contribuente - Deroga - Insussistenza - Ragioni.

In materia tributaria, la compensazione è ammessa, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, riscossione e rimborso ed ogni deduzione sono regolate da specifiche e inderogabili norme di legge. Tale principio non può considerarsi superato per effetto dell'art. 8, comma primo, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. statuto dei diritti del contribuente), il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria, le disposizioni vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato, a decorrere dall'anno di imposta 2002.

ELUSIONE E FRODE

125. Simulazione relativa negoziale - sent. n. 449 del 10 gennaio 2013

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - Disciplina antielusiva ex art. 37,

comma terzo, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Simulazione relativa negoziale - Necessità - Esclusione - Scopo elusivo raggiunto mediante operazioni effettive e reali - Rilevanza - Fondamento - Fattispecie.

In tema di accertamento di imposte sui redditi, la disciplina dell'interposizione, prevista dal comma terzo dell'art. 37 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, essendo sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico, che consenta di eludere l'applicazione del regime fiscale costituente il presupposto d'imposta. Ne deriva che il fenomeno della simulazione relativa, nell'ambito della quale può ricomprendersi l'interposizione fittizia di persona, non esaurisce il campo di applicazione della norma, ben potendo attuarsi lo scopo elusivo anche mediante operazioni effettive e reali. (In applicazione del principio, la Corte C. ha qualificato come elusiva la cessione di un terreno, che il contribuente aveva pochi mesi prima donato ai propri figli, ritenendo applicabile l'art. 37, comma terzo, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, il quale prevede l'imputabilità dei redditi di cui appaiono titolari altri soggetti, quando il contribuente ne risulti l'effettivo possessore per interposta persona).

126. Esterovestizione - sent. n. 2869 del 7 febbraio 2013

TRIBUTI - ESTEROVESTIZIONE - Definizione - Abuso del diritto di stabilimento - Condizioni - Accertamento dell'obiettivo trasferimento di una società all'estero - Necessità.

Ai fini della configurazione di un abuso del diritto di stabilimento, nell'ipotesi di esterovestizione, ossia di fittizia localizzazione della residenza fiscale di una società all'estero, non è necessario accertare la sussistenza di ragioni economiche diverse da quelle relative alla convenienza fiscale, ma, invece, occorre verificare se il trasferimento in realtà vi è stato, o no, cioè se l'operazione sia meramente artificiosa, consistendo nella creazione di una forma giuridica che non riproduce una corrispondente e genuina realtà economica.

127. Compimento immediato di un'operazione commerciale fiscalmente vantaggiosa - sent. n. 3193 dell' 11 febbraio 2013

TRIBUTI - ABUSO DEL DIRITTO - NOZIONE - Introduzione di norme fiscali sfavorevoli al contribuente - Compimento precipitoso di operazioni destinate a divenire fiscalmente svantaggiose in virtù di una norma in vigore, ma ancora inoperante - Configurabilità come operazione elusiva - Esclusione - Disavanzo di fusione.

Non sussiste abuso del diritto da parte del contribuente nel compimento immediato di un'operazione commerciale fiscalmente vantaggiosa che, in virtù di una norma approvata ma non ancora in vigore, sarebbe divenuta di lì a poco non consentita. (La S.C. ha applicato detto principio al caso di una società commerciale, che, pochissimi giorni prima dell'entrata in vigore dell'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n. 724, il quale introdusse il principio della neutralità fiscale delle operazioni di fusione societaria, aveva incorporato una società controllata senza aspettare il termine di un mese tra pubblicazione del progetto di fusione e delibera di fusione, iscrivendo in bilancio il disavanzo di fusione ed utilizzandolo negli esercizi a seguire per l'iscrizione tra le poste attive di valore in franchigia d'imposta).

128. Condotta abusiva - sent. n. 4901 del 27 febbraio 2013

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IRPEG - DETERMINAZIONE - DETRAZIONI - Società partecipata in perdita - Ripianamento delle perdite realizzato dalla società partecipante - Copertura per importo ampiamente superiore al valore della partecipazione - Successiva cessione della partecipazione, al valore di quota del patrimonio netto, ad altra società del medesimo gruppo - Minusvalenza derivante dall'alienazione - Deducibilità - Esclusione - Fondamento - Non inerenza all'attività d'impresa - Condotta abusiva - Configurabilità - Conseguenze.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi d'impresa, benché il riordino degli assetti societari co-

stituisca espressione di insindacabili scelte imprenditoriali, ed in particolare di quelle della società capogruppo, deve ritenersi che il ripianamento delle perdite della partecipata, realizzato dalla società partecipante, per un importo superiore di oltre otto volte il valore della partecipazione e l'immediata successiva cessione di quest'ultima, al valore di quota del patrimonio netto, ad altra società del medesimo gruppo, danno luogo, nel loro complesso, ad un'operazione antieconomica, per la società partecipante, e già astrattamente priva di qualsiasi potenziale idoneità ad incidere positivamente sulla sua capacità di produrre utili, come tale, quindi, nella prospettiva di cui all'art. 75, comma quinto, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo vigente "ratione temporis") e rispetto all'attività propria del soggetto che l'ha posta in essere, carente del nesso di inerenza richiesto dalla predetta norma, oltre che qualificabile come condotta integrante un abuso del diritto.

129. Preventiva richiesta di chiarimenti - sez. 6 - 5 - ord. n. 6528 del 14 marzo 2013

TRIBUTI - POTESTÀ TRIBUTARIA DI IMPOSIZIONE - Norma antielusiva prevista dall'art. 37-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 - Procedura di preventiva richiesta di chiarimenti ex comma quarto medesima norma - Applicabilità anche agli accertamenti relativi a comportamenti antielusivi ex art. 10 della legge n. 408 del 1990 - Esclusione - Fondamento.

La procedura di preventiva richiesta di chiarimenti al contribuente, prima dell'emanazione dell'avviso di accertamento, prevista dal quarto comma dell'art. 37-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, introdotto dall'art. 7 del d.lgs. n. 358 del 1998 (disposizioni antielusive) non si applica alle contestazioni dell'amministrazione finanziaria aventi ad oggetto comportamenti considerati elusivi, tenuti dal contribuente nella vigenza della art. 10 della legge n. 408 del 1990. La tesi contraria trova insuperabile ostacolo logico, prima che giuridico, nell'univoca specificazione legislativa dell'oggetto della "richiesta di chiarimenti" dato dalle indicazioni dei "motivi per cui si reputano applicabili i commi 1 e 2" del medesimo articolo. Le previsioni di questi due commi, infatti, per il disposto dell'art. 9 del d.lgs. n. 358 del 1997, non possono essere applicate ai comportamenti considerati elusivi in base alle precedenti disposizioni del richiamato art. 10 della legge n. 408 del 1990.

FALLIMENTO (Rapporti con le procedure concorsuali)

130. Autorizzazione a stare in giudizio per il fallimento - sent. n. 2483 del 1 febbraio 2013

FALLIMENTO - ORGANI PREPOSTI AL FALLIMENTO - CURATORE - POTERI - RAPPRESENTANZA GIUDIZIALE - Autorizzazione a stare in giudizio per il fallimento - Estensione a tutti gli eventuali gradi del giudizio - Unico provvedimento del G.D. - Ammissibilità - Limiti - Fondamento.

Con l'autorizzazione a promuovere un'azione giudiziaria, ai sensi degli artt. 25, n. 6, e 31, legge fall., il giudice delegato può consentire al curatore fallimentare, con un unico provvedimento, di agire o resistere in tutti gli eventuali gradi del giudizio, per il conseguimento di un individuato interesse del fallimento, valutato e ritenuto meritevole di tutela, non ostando a tale interpretazione il disposto dell'art. 25 legge fall., nella parte in cui prevede il rilascio dell'autorizzazione per ogni grado di giudizio, tenuto conto che l'interesse sotteso a tale disposizione, formalmente limitativa, risulta ugualmente tutelato laddove il giudice delegato disponga che il curatore fallimentare renda puntuale informativa all'esito di ciascuna fase processuale.

131. Legittimazione passiva al ricorso per cassazione - Ord. n. 17008 del 9 luglio 2013

FALLIMENTO - CESSAZIONE - CHIUSURA DEL FALLIMENTO - Contenzioso tributario - Sentenza pronunciata dopo detta chiusura - Legittimazione passiva al ricorso per cassazione - Spettanza - Al fallito tornato "in bonis" - Notifica al curatore - Responsabilità aggravata dell'Amministrazione ex art. 96 cod. proc. civ. - Esclusione - Ragioni - Fattispecie.

La chiusura del fallimento di una società priva il curatore della capacità di stare in giudizio, sicché la le-

gittimazione passiva, rispetto al ricorso per cassazione avverso la sentenza pronunciata dopo tale evento, spetta alla società tornata “in bonis”. (Nella specie, la S.C. ha escluso la responsabilità aggravata dell’Amministrazione, ai sensi dell’art. 96 cod. proc. civ., invocata dall’ex curatore fallimentare erroneamente evocato nel giudizio di legittimità, e che tuttavia aveva a suo tempo impugnato l’avviso di accertamento tributario notificatogli ad oggetto di causa, cui era seguita definizione del relativo giudizio con il non luogo a procedere per chiusura del fallimento).

FINANZA LOCALE (e tributi ambientali)

Consorzi

132. Contributi a favore dei consorzi di bonifica - Sez. U. - Ord. n. 2598 del 5 febbraio 2013

CONSORZI - AGRICOLTURA - CONSORZI DI BONIFICA - Contributi a favore dei consorzi di bonifica - Carattere tributario della relativa obbligazione - Conseguenze - Domanda di restituzione delle somme versate a tale titolo, proposta dopo il primo gennaio 2002 (data di entrata in vigore dell’art. 12 legge n. 448 del 2001) - Giurisdizione delle commissioni tributarie - Devoluzione.

I contributi spettanti ai consorzi di bonifica ed imposti ai proprietari per le spese relative all’attività per la quale sono obbligatoriamente costituiti rientrano nella categoria generale dei tributi e le relative controversie, insorte dopo il primo gennaio 2002, sono devolute alla giurisdizione delle commissioni tributarie, in applicazione dell’art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel testo modificato dall’art. 12 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, il quale ha esteso la giurisdizione tributaria a tutte le controversie aventi ad oggetto tributi di ogni genere e specie.

CONTRIBUTO PER IL FINANZIAMENTO DEI CONTROLLI SUGLI IMPIANTI TERMICI INDIVIDUALI

133. Natura paratributaria del contributo - sez. 1 - sent. n. 713 del 14 gennaio 2013

TRIBUTI - IN GENERE - Contributo per il finanziamento dei controlli sugli impianti termici individuali - Natura paratributaria - Potere impositivo - Condizioni - Effettiva esecuzione del controllo secondo determinate modalità - Necessità - Esclusione.

Il contributo per il finanziamento dei controlli sugli impianti termici individuali, previsto dall’art. 31, comma terzo, della legge 9 gennaio 1991, n. 10, ha carattere “paratributario”, costituendo un onere imposto agli utenti di detti impianti, in ragione del rischio ambientale che una cattiva gestione degli stessi comporta e dei costi che ne possono derivare per la collettività. Esso, infatti, non è correlato (nell’ambito di un rapporto di corrispettività) all’effettiva esecuzione delle verifiche da parte degli incaricati dell’ente territoriale, né all’esecuzione di dette verifiche secondo specifiche ed inderogabili modalità, in quanto la determinazione di tali modalità è riservata all’autonomia ed alla discrezionalità tecnica dell’ente locale, e gli oneri economici connessi alle relative operazioni non sono posti a carico dei soli responsabili degli impianti effettivamente verificati, ma a carico della generalità degli utenti, con la conseguenza che il potere dell’ente territoriale di imporre il contributo sussiste indipendentemente dal fatto che l’utente sia stato, o no, fatto oggetto di effettiva e concreta esecuzione del controllo.

ICI

134. Conferimento ad un funzionario di funzioni per l’esercizio di ogni attività - sent. n. 1659 del 24 gennaio 2013

AVVISO DI LIQUIDAZIONE ICI - Art. 11, comma quarto, del d.lgs. n. 504 del 1992 - Con-

ferimento ad un funzionario di funzioni e poteri per l'esercizio di ogni attività, anche provvedimento, inerente all'imposta con delibera della giunta comunale - Previsione - Norma speciale rispetto alla disciplina degli enti locali - Necessità di "qualifica dirigenziale" - Esclusione - Fondamento.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il rapporto di specialità che regola il conflitto tra le disposizioni dell'art. 11, comma quarto, d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, a tenore del quale "con delibera della giunta comunale è designato un funzionario cui sono conferiti le funzioni e i poteri per l'esercizio di ogni attività organizzativa e gestionale dell'imposta: il predetto funzionario sottoscrive anche le richieste, gli avvisi e i provvedimenti, appone il visto di esecutività sui ruoli e dispone i rimborsi", e le disposizioni degli artt. 107, comma secondo, e 109, comma primo, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, secondo cui "la gestione amministrativa, finanziaria e tecnica è attribuita ai dirigenti" e gli incarichi dirigenziali sono conferiti con provvedimento motivato del Sindaco, va risolta alla stregua del principio "lex posterior generalis non derogat priori specialis", confortato, nella specie, dal fatto che l'art. 274 del testo unico del 2000, che pure ha disposto, alle lettere x) e y), l'abrogazione espressa di numerose disposizioni del d.lgs. n. 504 del 1992, non ne ha abrogato l'art. 11, comma 4. Ne consegue che non è richiesta la "qualifica dirigenziale" per l'esercizio della potestà amministrativa relativa alla emissione dell'avviso di liquidazione ICI.

135. Esenzione ex art. 7, comma 1, lett. i), d.lgs. n. 504/92 - sent. n. 4885 del 27 febbraio 2013

TRIBUTI LOCALI - Esenzione ex art. 7, comma primo, lett. i), d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 - Accademia Nazionale dei Lincei - Esclusione - Fondamento.

L'esenzione da ogni imposta, prevista dall'art. 3 d.lgs. lgt. 28 settembre 1944, n. 359, in favore dell'Accademia Nazionale dei Lincei, non può essere fatta valere in riferimento all'ICI, in quanto il carattere della disciplina dell'imposta ed il sistema delle esenzioni, nel testo applicabile "ratione temporis", inducono a ritenere che l'elenco di cui all'art. 7 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni, sia esaustivo e quindi incompatibile, alla stregua dell'art. 15 delle preleggi, con l'esenzione personale riconosciuta dall'art. 3 del d.lgs. lgt. n. 359 del 1944, da ritenersi sul punto tacitamente abrogato.

136. Bene sottoposto a pignoramento - Sez. 6 - 5, Ord. n. 5736 del 7 marzo 2013

BENE SOTTOPOSTO A PIGNORAMENTO - Obbligo del pagamento a carico del custode giudiziario - Esclusione - Spettanza - A carico del proprietario - Sussistenza - Fondamento.

In tema di imposta comunale sugli immobili e con riguardo ad un bene sottoposto a pignoramento immobiliare, le conseguenze giuridiche derivanti dall'esecuzione delle formalità del pignoramento escludono l'applicazione dell'imposta a carico del custode dei beni pignorati, mentre il relativo onere grava sul proprietario, il quale beneficia del reddito del bene, anche quando non lo utilizzi direttamente, in quanto tale reddito concorre al soddisfacimento dei debiti.

137. Valore della base imponibile - sent. n. 10735 dell'8 maggio 2013

TRIBUTI LOCALI - PRESUPPOSTO - FABBRICATO - Nozione in relazione all'area - Valore della base imponibile - Trasferimento dall'area all'intera costruzione - Fabbricato di nuova costruzione - Criterio di individuazione - Fattispecie relativa a sopraelevazione su lastrico solare.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), poiché la nozione di fabbricato, di cui all'art. 2 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, rispetto all'area su cui esso insiste, è unitaria, nel senso che, una volta che l'area edificabile sia comunque utilizzata, il valore della base imponibile ai fini dell'imposta si trasferisce dall'area stessa all'intera costruzione realizzata, per l'applicazione dell'imposta sul "fabbricato di nuova costruzione" la norma individua due soli criteri alternativi: la data di ultimazione dei lavori ov-

vero, se antecedente, quella di utilizzazione, senza alcun riferimento alla divisione del fabbricato in piani o porzioni. (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata che aveva invece ritenuto legittima l'imposta in relazione all'ampliamento ed alla sopraelevazione di un appartamento, in corso di esecuzione sul lastrico solare del fabbricato, considerando detto lastrico area fabbricabile ai sensi dell'art. 5, sesto comma, del menzionato decreto).

INVIM

138. Immobile acquistato per successione ereditaria oltre un decennio prima dall'entrata in vigore del d.P.R. istitutivo del tributo - sent. n. 2322 del 31 gennaio 2013

IMPONIBILE - CALCOLO - VALORE INIZIALE - IN GENERE - Immobile (area edificabile) acquistato per successione ereditaria oltre un decennio prima dall'entrata in vigore del d.P.R. istitutivo del tributo n. 643 del 1972 - Successivo trasferimento a terzi - Liquidazione dell'imposta - Valore iniziale del bene - Riferimento al valore venale del bene definitivamente accertato (o dichiarato) in sede d'imposta di successione - Legittimità - Fondamento.

In tema di INVIM, qualora l'immobile (nella specie, area edificabile), successivamente trasferito a terzi, sia stato acquistato a titolo di successione ereditaria aperta in data anteriore al decennio precedente l'entrata in vigore (1.1.1973) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643, istitutivo di tale tributo, è correttamente liquidata l'imposta con riferimento al valore venale del bene definitivamente accertato non alla data convenzionale del 1° gennaio 1963 bensì, applicandosi la legge 5 marzo 1963, n. 246, in sede d'imposta di successione, come previsto dall'art. 6, comma 2, del citato decreto, essendosi prodotto l'effetto traslativo della proprietà, e quindi il presupposto d'imposta, in capo al futuro alienante, al momento dell'apertura della successione, secondo quanto dispongono gli artt. 459 e 470 cod. civ.

139. INVIM, correlazione con registro e IVA - sent. n. 6258 del 13 marzo 2013

INVIM - IMPONIBILE - Sistema della legge istitutiva dell'imposta - Correlazione con altre imposte (registro e IVA) - Accertamento INVIM - Potere autonomo - Esclusione - Norma transitoria di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 504 del 1992 (abrogativo dell'INVIM) - Portata - Abrogazione dei criteri di correlazione con altre imposte - Esclusione - Conseguenze - Fattispecie relativa all'applicazione dell'imposta soppressa ad atto di alienazione soggetto ad IVA.

In tema di INVIM e nel sistema del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643, istitutivo dell'imposta, emerge che quando l'imposizione relativa all'incremento di valore sugli immobili sia collegata ad altra imposizione relativa ad imposte diverse (l'imposta di registro e l'imposta sul valore aggiunto), ma occasionata dallo stesso evento, il potere di accertamento ai fini INVIM è privo di autonomia ed è strettamente ancorato al potere di accertamento ai fini delle predette altre imposte. La norma di cui all'art. 17 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, che ha abrogato l'INVIM e ne ha allo stesso tempo prevista la sopravvivenza per un periodo transitorio, non ha alterato questi meccanismi, in quanto essa risponde alla sola "ratio" di definire i limiti temporali della legittimità di applicazione di un'imposta abrogata. Ne consegue che, laddove il contribuente - in relazione ad una vendita immobiliare realizzata nel periodo transitorio di (prosecuzione della) applicazione dell'imposta soppressa, dichiarare (come nella specie) un valore finale ai fini INVIM coincidente con il corrispettivo (denunciato e conseguito) ai fini IVA, l'Amministrazione finanziaria, per contestare la congruità del corrispettivo, deve necessariamente procedere ad un autonomo accertamento ai fini IVA (che ha correlati effetti ai fini INVIM), non essendo quel valore altrimenti sindacabile mediante l'esercizio dei soli poteri accertativi ai fini INVIM.

140. Esenzione dell'imposta - sent. n. 14407 del 7 giugno 2013

INVIM - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Esenzione dall'imposta, prevista dall'art. 25, secondo comma, lett. d) del d.P.R. n. 643 del 1972 - Portata - Estensione anche all'INVIM ordinaria - Esclusione - Ragioni.

In tema di INVIM relativa a sentenza dichiarativa del trasferimento per usucapione di un immobile, l'esenzione prevista, per gli incrementi di valore dei fabbricati destinati all'esercizio di attività commerciali e non suscettibili di diversa destinazione senza radicale trasformazione, dall'art. 25, comma secondo, lett. d), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643 (come modificato dall'art. 3 della legge 22 dicembre 1975, n. 694) contiene un testuale riferimento all'imposta prevista dall'art. 3 dello stesso d.P.R. (cioè all'INVIM dovuta da società per gli incrementi sui valori degli immobili conseguiti al decorso di dieci anni dal loro acquisto), riferimento che esprime, pertanto, l'inequivoca volontà del legislatore di negare analogo beneficio per l'INVIM prevista dall'art. 2, vale a dire per quella ordinaria riguardante i trasferimenti.

IRAP

141. Base imponibile - sent. n. 400 del 10 gennaio 2013

IRAP - Determinazione della base imponibile - Valore della produzione netta - Quantificazione - Componenti negativi indeducibili - Sconti commerciali - Esclusione - Sconti finanziari - Inclusione.

La base imponibile dell'IRAP, ai sensi degli artt. 4 e 5 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, è costituita dal valore della produzione netta, determinata con riguardo alla somma delle voci in essa classificabili in base all'art. 2425, primo comma, lettera A), cod. civ., che al n. 1 elenca i ricavi delle vendite e delle prestazioni, da indicarsi ivi, a norma del successivo articolo 2425 bis, al netto degli sconti, abbuoni e premi, precisandosi che, anche alla stregua del documento interpretativo n. 1 del principio contabile nazionale PC-OIC n. 12 - avente il carattere di regola tecnica, di ausilio all'interpretazione - gli sconti al netto dei quali sono indicati i ricavi di vendita relativi alla gestione caratteristica dell'impresa, compresi nel "valore della produzione" del conto economico di cui agli artt. 2425 e 2435 bis cod. civ., sono quelli di natura commerciale, non gli sconti di natura finanziaria (ad esempio, sconto di cassa per pagamento contanti), che costituiscono oneri finanziari da rilevare alla voce C17 dello schema del conto economico stesso.

142. Istanza di rimborso IRAP legittimazione passiva - sent. n. 8738 del 10 aprile 2013

IRAP - Istanza di rimborso - Legittimazione passiva - Spettanza - All'Agenzia delle Entrate - Competenza regionale - Esercizio - Effetti - Legittimazione passiva della Regione - Requisiti - Legge regionale - Necessità - Fattispecie relativa a legge regionale della Campania.

In tema di IRAP, la legittimazione passiva relativamente all'istanza di rimborso proposta dal contribuente compete di regola all'Agenzia delle Entrate, potendo essere esclusa, con affermazione della spettanza alla Regione, solo per effetto e con le decorrenze previste dalla disciplina emanabile, ai sensi dell'art. 24 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, dal singolo ente regionale, come nella specie avvenuto con riguardo al periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003 e a decorrere da esso, per la Regione Campania, ai sensi dell'art. 2, comma primo, della legge regionale 11 febbraio 2003, n. 3.

143. Impresa familiare ed IRAP - sent. n. 10777 dell'8 maggio 2013

IRAP - Impresa familiare - Assoggettabilità - Sussistenza - Delimitazione soggettiva al solo imprenditore familiare - Ragioni.

In tema di IRAP, afferendo essa non al reddito o al patrimonio in sé, ma allo svolgimento di un'attività autonomamente organizzata per la produzione di beni e servizi, ne è soggetto passivo anche l'imprenditore familiare (stante il valore esemplificativo dell'elencazione delle figure nell'art. 3 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446), mentre non lo sono i familiari collaboratori - cui viene imputato, a determinate condizioni e proporzionalmente alla rispettive quote di partecipazione, il reddito derivante dall'impresa familiare - colpendo tale imposta il valore della produzione netta dell'impresa ed integrando la collaborazione dei partecipanti quel "quid pluris" dotato di attitudine a produrre una ricchezza ulteriore (o valore aggiunto) rispetto a quella conseguibile con il solo apporto lavorativo personale del titolare.

144. Professioni intellettuali - Sez. 6 - 5, Ord. n. 18026 del 24 luglio 2013

PROFESSIONI INTELLETTUALI - Assoggettamento ad imposizione - Sussistenza.

In tema di Irap, l'iscrizione ad un ordine professionale non comporta l'esenzione dall'imposta dei soggetti esercenti professioni intellettuali "protette", sul presupposto della "insostituibilità" della relativa attività.

PUBBLICITÀ E PUBBLICHE AFFISSIONI

145. Installazione di mezzi pubblicitari su suolo pubblico - sez. 2 - sent. n. 85 del 4 gennaio 2013

INSTALLAZIONE DI MEZZI PUBBLICITARI - SU SUOLO PUBBLICO - Canone di concessione - Determinazione - Criterio della superficie occupata dal mezzo - Previsione della legge n. 388 del 2000 - Retroattività - Esclusione - Fondamento - Conseguenze - Legittimità per il passato del criterio della superficie espositiva del mezzo.

In tema di imposta comunale sulla pubblicità, con riferimento al caso di installazione di mezzi pubblicitari su suolo pubblico, la disposizione dell'art. 145, comma 55, della legge n. 388 del 2000, la quale, intervenendo sull'art. 9, comma 7, del d.lgs. n. 507 del 1993, ha specificato che il canone di concessione deve essere commisurato alla superficie di suolo pubblico effettivamente occupata dal mezzo, non ha efficacia retroattiva, non essendovi alcun indice rivelatore dell'intenzione del legislatore di procedere ad un'interpretazione autentica, sicché, per il passato, è legittima la determinazione comunale del canone in base al diverso criterio della superficie espositiva del mezzo.

TARSU

146. Presunzione relativa di tassabilità - sent. n. 3772 del 15 febbraio 2013

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Presupposto individuato dall'art. 62 del d.lgs. n. 507 del 1993 - Presunzione relativa di tassabilità - Deroghe alla tassazione - Riduzioni delle tariffe - Natura - Eccezioni alla regola generale della soggezione - Deduzione dei presupposti nella denuncia originaria o in quella di variazione

La tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU), in virtù dell'art. 62, primo comma, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, che costituisce previsione di carattere generale, è dovuta unicamente per il fatto di occupare o detenere locali ed aree scoperte a qualsiasi uso adibiti (ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni); ne consegue che sia le deroghe alla tassazione indicate dal secondo comma del medesimo art. 62, sia le riduzioni delle tariffe stabilite dal successivo art. 66 non operano in via automatica, in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo, invece, i relativi presupposti essere di volta in volta dedotti nella denuncia originaria o in quella di variazione. (Principio affermato dalla S.C. con riguardo ad aree detenute dal contribuente per concessione demaniale, restando indifferente - per la tassazione a suo carico - che il loro utilizzo fosse in prevalenza di terzi).

147. Legittimazione al recupero del rimborso - sent. n. 4893 del 27 febbraio 2013

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Riscossione e rimborsi - Legittimazione sostanziale e processuale - Tasse dovute fino alla decorrenza della sostituzione con la tariffa istituita dall'art. 49 del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 - Spettanza - Al Comune.

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, di cui al capo III del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, l'art. 49 del d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22, prevedendone la soppressione e la sostituzione con la "tariffa per la gestione dei rifiuti urbani" soltanto a decorrere dai termini previsti dal regime transitorio indicato nel comma primo del medesimo articolo (nel testo modificato prima dall'art. 1, comma 28, della legge 9 dicembre 1998, n. 426 e, poi, dall'art. 33 della legge 23 dicembre 1999, n. 488), al

comma 13 attribuisce al “soggetto che gestisce il servizio” unicamente il potere di riscuotere la “tariffa”, ma non la tassa; ne consegue che tale potere non può comprendere le tasse corrisposte o comunque dovute prima dell’introduzione della tariffa, in ordine alle quali la legittimazione sostanziale e processuale, in tutte le controversie ad esse attinenti, permane in capo al Comune, quale unico ente impositore e percettore della soppressa TARSU.

148. Cessazione dell’occupazione, omessa denuncia - sent. n. 13296 del 29 maggio 2013

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Cessazione dell’occupazione - Omessa denuncia nel medesimo anno solare - Non debenza della tassa per gli anni successivi - Condizioni alternative - Presentazione di denuncia tardiva di cessazione con prova della non occupazione dell’immobile - Assolvimento della tassa dall’effettivo occupante - Effetti.

In tema di tassa per lo smaltimento di rifiuti solidi urbani (TARSU), l’art. 64, quarto comma, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, deve interpretarsi nel senso che, pur in caso di omissione della denuncia di cessazione di occupazione dell’immobile nell’anno in cui tale cessazione è avvenuta, la tassa non è comunque dovuta, per gli anni successivi a quello della cessazione così dichiarata, qualora: a) l’utente presenti denuncia tardiva di cessazione (comunque non oltre sei mesi dalla notifica del ruolo, ex art. 75, secondo comma, del d.lgs. cit.) e fornisca la prova di non aver effettivamente continuato, dalla data indicata, l’occupazione o la detenzione del bene; b) oppure, anche a prescindere dalla presentazione della denuncia tardiva, risulti che la medesima tassa è stata assolta dal soggetto effettivo nuovo occupante o detentore, subentrato a seguito di denuncia od iscrizione a ruolo d’ufficio a suo carico.

Tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi

Mancata emanazione della legge regionale - sent. n. 17245 del 12 luglio 2013

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Tributo speciale per il deposito in discarica di rifiuti solidi - Istituzione con legge n. 549 del 1995 - Legge regionale per l’applicazione di dettaglio - Necessità - Ragioni - Mancata emanazione - Conseguenze - Assoluzione dal tributo - Fattispecie.

In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi (cd. ecotassa), istituito dall’art. 3, comma 24, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, qualora non sia stata emanata, ai sensi dei commi 30 e 34 dell’art. citato, la legge regionale destinata a regolarne l’applicazione in concreto, pur sussistendo in base alla sola legge statale il presupposto impositivo, manca il requisito di esigibilità del tributo, avuto riguardo al principio di legalità, che informa l’intero sistema tributario; con la conseguenza che non è possibile ritenere l’inadempimento dell’onerato nel versamento del predetto tributo né, ai sensi dell’art. 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, irrogare le relative sanzioni. (In applicazione dell’enunciato principio, la S.C. ha confermato la decisione di merito, per avere la Regione Molise regolamentato la materia, con legge 13 gennaio 2003, n. 1, successiva all’annualità in contestazione).

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

149. Interposizione reale di persona - sent. n. 433 del 10 gennaio 2013

IRPEF - BASE IMPONIBILE - Conto corrente bancario - Interposizione reale di persona - Redditi percepiti dall’interposto - Riferibilità all’interponente - Esclusione - Fondamento.

Il titolare di un conto corrente bancario si presume, ai fini fiscali, possessore dei redditi rappresentati dalle somme ivi versate, a nulla rilevando che quelle somme siano di fatto nella disponibilità di un terzo

(nella specie, il coniuge del correntista) in virtù di un accordo tra i due che, in quanto costituente una interposizione reale, è inopponibile ai terzi, ivi compreso l'erario.

150. Determinazione del reddito, stampi - sent. n. 452 del 10 gennaio 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - AMMORTAMENTI - BENI MATERIALI - Accertamento IRPEG e ILOR - Stampi - Aliquota di ammortamento applicabile - Determinazione - Criterio - Fondamento.

In tema di accertamento IRPEG e ILOR, ai fini dell'applicazione dell'"aliquota di ammortamento" dei beni strumentali, gli "stampi" non rientrano tra gli impianti, ma nella "Attrezzatura varia e minuta", in applicazione analogica della Specie I/a, con la conseguenza dell'applicabilità della maggior quota di ammortamento del 25 per cento e non di quella del 10 per cento prevista per gli impianti.

151. Plusvalenze derivanti da somme percepite in dipendenza di procedimenti espropriativi - sent. n. 1429 del 22 gennaio 2013

IRPEF - REDDITI DIVERSI - Plusvalenze derivanti da somme percepite in dipendenza di procedimenti espropriativi - Assoggettamento a tassazione ex art. 11 legge n. 413 del 1991 - Presupposto impositivo - Percezione delle somme dopo l'entrata in vigore della detta legge - Sufficienza - Trasferimento del bene in epoca anteriore al 1° gennaio 1989 - Rilevanza - Esclusione - Percezione delle somme dopo l'entrata in vigore della legge n. 413 del 1991 a causa di ritardo nel pagamento da parte della P.A. - Rilevanza.

In tema di imposte sui redditi, ai fini del prelievo fiscale di cui all'art. 11, comma quinto, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, è sufficiente che la percezione della somma, che realizzi una plusvalenza in dipendenza di procedimenti espropriativi, sia avvenuta dopo l'entrata in vigore della legge anzidetta, a nulla rilevando che il trasferimento del bene sia intervenuto precedentemente, ed in particolare prima del 1° gennaio 1989. Tuttavia qualora il decreto di esproprio, la cessione volontaria o l'occupazione acquisitiva siano intervenuti prima del 31 dicembre 1988, ma il pagamento sia intervenuto dopo l'entrata in vigore della legge n. 413 del 1991, la plusvalenza non è imponible nel caso di ingiustificato ritardo della P.A. nel pagamento della plusvalenza.

152. Imputazione di costi ad esercizi diversi da quello di competenza - sent. n. 1648 del 24 gennaio 2013

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - Costi - Imputazione ad esercizi diversi da quello di competenza - Ammissibilità - Esclusione - Doppia imposizione - Rimedio - Azione di rimborso - Decorrenza.

In tema di reddito d'impresa, non è consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, neppure al dichiarato fine di bilanciare componenti attivi e passivi del reddito e pur in assenza della configurabilità di un danno per l'erario, atteso che le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dall'art. 75 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sono vincolanti sia per il contribuente che per l'erario e, per la loro inderogabilità, non richiedono né legittimano un qualche giudizio sull'esistenza o meno di un danno erariale, per modo che appare decisamente irrilevante l'eventuale (anche effettiva) insussistenza dello stesso nel caso concreto.

153. Interessi passivi su finanziamenti per la costruzione dei fabbricati - sent. n. 2908 del 7 febbraio 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - INTERESSI PASSIVI - Fabbricati in corso di costruzione - Valutazione - Interessi passivi su finanziamenti per la costruzione dei fabbricati - Disciplina ex art. 76, comma primo, lett. b), del d.P.R. n. 917 del 1986 - Imputazione a costi - Ammissibilità.

In tema di determinazione del reddito delle imprese di costruzioni edili, ai sensi dell'art. 76, comma primo, lett. b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, la valutazione dei fabbricati in corso di costruzione va effettuata imputando a costi non solo gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti ed utilizzati per l'acquisizione di beni strumentali all'esercizio dell'impresa, ma anche gli interessi passivi su finanziamenti per la costruzione dei predetti fabbricati

154. Redditi prodotti in forma associata - sent. n. 2923 del 7 febbraio 2013

IRPEF - BASE IMPONIBILE - REDDITI PRODOTTI IN FORMA ASSOCIATA - Società di persone - Titolo per l'accertamento nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata - Configurabilità - Principio di trasparenza di cui all'art. 5 d.P.R. n. 917 del 1986 - Conseguenze - Attribuzione al socio della quota parte dell'imponibile risultante dall'imposta versata dalla società per la definizione della lite fiscale - Legittimità.

In tema di IRPEF, il principio sancito dall'art. 9-bis, comma 18, del d.l. 28 marzo 1997, n. 79 (convertito, con modificazioni, nella legge 28 maggio 1997, n. 140), secondo cui - con efficacia per gli accertamenti successivi - l'intervenuta definizione del reddito da parte delle società di persone costituisce titolo per l'accertamento, ai sensi dell'articolo 41-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata, va interpretato - in applicazione del principio di trasparenza di cui all'art. 5 del d.P.R. n. 917 del 1986 - nel senso che, per l'annualità in cui è avvenuto l'accertamento, al socio è attribuita la quota parte dell'imponibile risultante dall'imposta versata dalla società per la definizione della lite fiscale.

155. Società di persone e definizione del reddito - sent. n. 2923 del 7 febbraio 2013

IRPEF - BASE IMPONIBILE - REDDITI PRODOTTI IN FORMA ASSOCIATA - Definizione del reddito da parte della società di persone - Titolo per l'accertamento nei confronti degli associati - Configurabilità - Estensione anche ai periodi d'imposta anteriori alla legge n. 140 del 1997 - Sussistenza - Ragioni.

In tema di IRPEF, il principio sancito dall'art. 9-bis, comma 18, del d.l. 28 marzo 1997, n. 79 (convertito, con modificazioni, nella legge 28 maggio 1997, n. 140), secondo cui l'intervenuta definizione del reddito da parte delle società di persone costituisce titolo per l'accertamento, ai sensi dell'art. 41-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata, non ha natura innovativa, ma è applicabile anche in relazione ai periodi d'imposta anteriori all'entrata in vigore della legge n. 140 del 1997, in quanto il reddito di partecipazione agli utili del socio di società di persone costituisce comunque, ai fini IRPEF, reddito proprio del contribuente, indipendentemente dall'effettiva percezione, vincibile solo con adeguata prova del contrario, a carico del contribuente socio.

156. Termini legali per il compimento delle operazioni di fusione - sent. n. 3193 dell' 11 febbraio 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - PLUSVALENZE PATRIMONIALI - Termini legali per il compimento delle operazioni di fusione - Rinunciabilità da parte dei soci - Conseguenze - Rinuncia al termine al fine di evitare l'applicazione "ratione temporis" d'una più severa normativa fiscale - Ammissibilità.

Il termine dilatorio di un mese, previsto dall'art. 2501-bis cod. civ. (nel testo anteriore alla riforma di cui al d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6), che deve intercorrere tra la pubblicazione del progetto di fusione e la relativa delibera di approvazione, è dettato dalla legge nell'interesse esclusivo dei soci, i quali pertanto possono rinunciarvi. Ne consegue che legittimamente una società commerciale, nell'epoca in cui le era consentito utilizzare il disavanzo di fusione per compensare eventuali plusvalenze (e cioè prima dell'entrata in vigore dell'art. 27 della legge 23 dicembre 1994, n. 724), poteva approvare la delibera di fusione senza attendere il suddetto termine, a nulla rilevando che, ove esso fosse stato rispettato, la socie-

tà incorporante a causa di sopravvenute modifiche normative non avrebbe potuto trarre alcun beneficio fiscale dall'operazione di fusione.

157. Garanzie del rendimento locativo minimo - sent. n. 3368 del 12 febbraio 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - SOPRAVVENIENZE ATTIVE - Obbligazione contrattuale del gestore di immobili compravenduti - Garanzie del rendimento locativo minimo assicurato all'acquirente - Accantonamenti tassativamente previsti dalle disposizioni sulla determinazione del reddito d'impresa - Esclusione - Ragioni - Deducibilità - Condizioni.

In tema di imposte sui redditi d'impresa, le garanzie del rendimento locativo minimo (nella specie, assunte con autonoma obbligazione contrattuale dal venditore di immobili all'acquirente degli stessi ed in relazione alla gestione pattuita a carico del primo) non rientrano tra gli accantonamenti tassativamente previsti dalle disposizioni sulla determinazione del reddito d'impresa, sicché gli oneri in parola, realizzando costi futuri, sono deducibili solo se e nella misura in cui sono sostenuti, secondo i criteri di cui all'art. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986, mancando i requisiti di certezza e obiettiva determinabilità di costi non ancora effettivamente sostenuti e di cui è assolutamente incerto il sostenimento. Infatti, i componenti positivi o negativi che concorrono a formare il reddito possono essere imputati all'anno di esercizio in cui ne diviene certa l'esistenza o determinabile in modo obiettivo l'ammontare, qualora di tali qualità fossero privi nel corso dell'esercizio di competenza.

158. Fabbricati in corso di costruzione, interessi passivi - sent. n. 3787 del 15 febbraio 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - INTERESSI PASSIVI - Fabbricati in corso di costruzione - Interessi passivi su finanziamenti per la costruzione dei fabbricati - Patrimonializzazione - Termine finale - Disciplina ex artt. 59, 63 e 76, comma primo, lett. b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 - Imputazione ai costi - Fino al momento di ultimazione della costruzione - Ragioni - Fattispecie.

In tema di determinazione del reddito di impresa di costruzioni edili, ai sensi degli artt. 59, 63 e 76, comma primo, lett. b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, 917, la valutazione dei fabbricati in corso di costruzione va effettuata imputando a costi non solo gli interessi passivi relativi a finanziamenti contratti ed utilizzati per l'acquisizione di beni strumentali all'esercizio dell'impresa, ma anche quelli su finanziamenti per la costruzione dei predetti fabbricati; la relativa patrimonializzazione, in difetto di una più specifica norma fiscale e dunque applicando i principi civilistici in materia di bilancio (art. 2425 cod. civ.), può essere effettuata fino al momento di ultimazione della costruzione, posto che si tratta del momento dal quale il bene può essere utilizzato, non potendosi dare rilevanza alla data di collocazione del bene sul mercato. (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza di merito, in quanto per la società resistente, che aveva costruito più edifici, di cui solo uno era stato venduto, erano venute meno le condizioni per considerare gli interessi passivi ancora patrimonializzabili, dovendo quelli successivi alla ultimazione dei fabbricati essere dedotti dall'imponibile nei modi e nei limiti stabiliti in generale dall'art. 63 del cit. d.P.R. n. 917).

159. Edifici d'interesse storico od artistico - sent. n. 5862 dell'8 marzo 2013

REDDITI FONDIARI - REDDITO DEI FABBRICATI - DETERMINAZIONE - Edifici d'interesse storico od artistico - Imponibile - Determinazione agevolata - Trasmissione della detenzione a terzi - Omessa comunicazione alla P.A. - Decadenza dell'agevolazione - Esclusione - Ragioni.

In tema di imposte sui redditi, con riferimento alla locazione di immobili vincolati ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089, la misura dell'imponibile di cui all'art. 11, secondo comma, della legge 30 dicembre 1991, n. 413 - per il quale in ogni caso il reddito degli immobili riconosciuti d'interesse storico ed artistico ai sensi dell'art. 3 della legge n. 1089 citata, è determinato mediante l'applicazione della minore tra le tariffe d'estimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato - non è subordinata incondizionatamente all'assolvimento degli obblighi previsti dalla legge per

“consentire l’esercizio del diritto di prelazione dello Stato”, secondo la previsione dell’art. 134 del d.P.R. n. 917 del 1986, nel testo vigente “ratione temporis”, atteso che l’art. 31 della citata legge n. 1089, nella versione applicabile, collegava l’obbligo della comunicazione allo Stato anche degli atti trasmissivi della mera detenzione della cosa d’interesse artistico o storico a prevalenti ragioni di ordine pubblico e non alla previsione di un diritto di prelazione, da riferire solo all’ipotesi di alienazione del bene.

160. Cessione di azienda con costituzione di rendita vitalizia - sent. n. 5886 dell’8 marzo 2013

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

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 a favore del cedente, ai sensi dell’art. 1872 cod. civ., posto che essa può costituire il corrispettivo di un’alienazione patrimoniale che, pur assicurando una utilità aleatoria quanto all’ammontare concreto delle erogazioni che verranno eseguite, ha un valore economico agevolmente accertabile con riferimento a calcoli attuariali, secondo criteri riconosciuti dall’ordinamento giuridico; nè può essere considerato di ostacolo alla tassazione il rischio di doppia imposizione, essendo la rendita vitalizia assimilabile a fini fiscali al reddito da lavoratore dipendente, in quanto il divieto di doppia imposizione scatta al momento della concreta liquidazione della seconda imposta e solo nel caso in cui l’Amministrazione ritenga di avere diritto a ricevere il doppio pagamento.

161. Imposta assoluta sugli acquisti di carburante - sent. n. 6606 del 15 marzo 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - IN GENERE - Imposta assoluta sugli acquisti di carburante - Detraibilità - Condizioni - Completezza e sottoscrizione delle schede carburanti di cui all’art. 2 del d.P.R. n. 444 del 1997 - Necessità.

In tema di IRPEG, la possibilità di detrarre dall’imposta dovuta quella assoluta per l’acquisto di carburanti destinati ad alimentare i mezzi impiegati per l’esercizio dell’impresa è subordinata al fatto che le cosiddette “schede carburanti”, che l’addetto alla distribuzione è tenuto a rilasciare, siano complete in ogni loro parte e debitamente sottoscritte.

162. Somme dovute in dipendenza di procedimenti espropriativi - sent. n. 11647 del 15 maggio 2013

REDDITI DIVERSI - Somme dovute in dipendenza di procedimenti espropriativi - Reddito da plusvalenze - Assoggettabilità a tassazione - Terreni inseriti in piano di edilizia popolare - Applicabilità dell’art. 11 della legge n. 413 del 1991 - Sussistenza - Fondamento - Conseguenze.

In tema di imposte sui redditi, all’inclusione dei terreni in un piano per l’edilizia popolare (nella specie, approvato con decreto assessorale regionale) consegue la diretta applicabilità dell’art. 11, comma 5, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, il quale prevede l’applicazione dell’art. 81, comma primo, lett. b), ultima parte (previgente numerazione) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, alle plusvalenze realizzate mediante percezione della indennità a seguito di procedura di espropriazione per pubblica utilità o cessione di terreni fabbricabili, nonché acquisizione coattiva conseguente ad occupazioni di urgenza divenute illegittime relative a terreni destinati ad interventi di edilizia residenziale pubblica ed economica e popolare, di cui alla legge 18 aprile 1962, n. 167.

163. Tassazione della plusvalenza - sent. n. 16083 del 26 giugno 2013

IRPEF - REDDITI DIVERSI - OPERAZIONI SPECULATIVE - Vendita di suolo lottizzato - Tassazione della plusvalenza - Condizioni - Presunzione assoluta di intento speculativo

- Esclusione - Nesso causale tra la maggiorazione del prezzo di vendita e l'edificabilità conseguente alla lottizzazione - Necessità - Attività inequivoche rivolte al frazionamento di terreni agricoli per la successiva rivendita in piccole pezzature - Rilevanza - Fattispecie.

In tema di imposte sui redditi, l'art. 81, comma primo, lettera a), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nell'assoggettare ad imposizione, tra i redditi diversi, le plusvalenze derivanti dalla vendita d'immobili posti in essere al di fuori dell'esercizio di imprese, individua il presupposto dell'obbligazione tributaria in una fattispecie a formazione progressiva, per il cui perfezionamento è necessario il concorso di due elementi costitutivi, il secondo dei quali è rappresentato dalla vendita del terreno o dell'edificio, mentre il primo si realizza alternativamente mediante la lottizzazione del terreno o l'esecuzione di opere finalizzate a renderlo edificabile. Tale disposizione, diversamente dall'art. 76 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, non pone una presunzione assoluta circa l'intento speculativo della vendita di suoli ancora agricoli che siano stati oggetto di lottizzazione o dell'esecuzione di opere tali da renderli edificabili, ma ancora la plusvalenza all'effettiva sussistenza di un rapporto di causalità tra la maggiorazione del prezzo di vendita per l'alienante e la possibilità per l'acquirente di realizzare opere edilizie in conseguenza della lottizzazione. (Nella specie, il contribuente aveva frazionato il terreno, provvedendo alla vendita dei lotti ad imprenditori o società e per piccole pezzature prive singolarmente di apprezzabile utilizzo in agricoltura, a prezzi elevati, nel frattempo essendo state acquisite le prestazioni del medesimo tecnico in seguito incaricato dal Comune di provvedere alla fase esecutiva del piano urbanistico).

164. Componenti negativi di reddito, prova - sez. 6 - Ord. n. 16461 del 1 luglio 2013

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - Esistenza ed inerenza di componenti negativi del reddito - Prova - Onere a carico del contribuente - Conseguenze - Allegazioni dell'Ufficio volte a dimostrarne l'insussistenza - Effetto - Inversione dell'onere della prova - Esclusione.

In tema di rettifica all'accertamento di ILOR, IRAP ed IVA a carico di una società, l'amministrazione finanziaria ha il solo onere di provare l'esistenza di un reddito imponibile e la qualità di debitore del contribuente, mentre è onere di quest'ultimo provare la sussistenza dei presupposti di eventuali esenzioni d'imposta o componenti negativi del reddito, non determinando alcuna inversione dell'onere della prova la circostanza che l'Erario abbia in giudizio svolto deduzioni ed argomentazioni per dimostrare l'insussistenza di oneri e costi deducibili ed inerenti alle attività produttive del contribuente stesso.

165. Operazioni speculative - sent. n. 20277 del 4 settembre 2013

IRPEF - REDDITI DIVERSI - OPERAZIONI SPECULATIVE - Terreni lottizzati edificabili - Acquisto per donazione o per successione "mortis causa" - Plusvalenze tassabili - Valore normale da assumere come prezzo di acquisto - Determinazione - Criteri - Data di inizio della lottizzazione o delle opere ovvero data di inizio della costruzione - Configurabilità - Ragioni.

Con riferimento alla tassazione delle plusvalenze realizzate mediante la cessione di aree lottizzate edificabili, acquisite già come tali, da parte del futuro cedente, per donazione (o successione), il valore normale dei terreni (o dei fabbricati ivi costruiti), da assumere come prezzo di acquisto ai fini del calcolo della plusvalenza, va determinato con riferimento alla data di inizio della lottizzazione (o delle opere ovvero alla data di inizio della costruzione) ai sensi dell'art. 82, comma 2, secondo periodo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nella formulazione applicabile "ratione temporis"). Tale norma introduce un criterio di determinazione della plusvalenza che ha carattere autonomo rispetto a quello previsto in via generale dal comma 1 della medesima disposizione; ed ispirato, da un lato, alla introduzione di contemporamenti attenuativi del limite logico dato dal differenziale puro tra prezzo di cessione e valore di costo cui perviene l'operazione di scambio e, dall'altro, alla necessità di selezionare la base impositiva più prossima alla matrice economico-operazionale della formazione del presupposto dell'incremento di valore dei beni.

166. Attività svolta in Francia - sent. n. 20238 del 4 settembre 2013

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - Attività prestata in Francia - Alle dipendenze delle Ferrovie dello Stato italiane - Assoggettività dei compensi ricevuti ad IRPEF - Sussistenza - Fondamento.

I redditi da lavoro dipendente prestato in Francia - nella specie, presso la stazione ferroviaria di Modane - da cittadini italiani dipendenti dell'Ente Ferrovie dello Stato italiano sono soggetti a prelievo fiscale - in particolare all'IRPEF - in Italia, in virtù dell'art. 12 della Convenzione internazionale relativa alle stazioni di Modane e Ventimiglia, conclusa a Roma il 29 gennaio 1951 e ratificata con legge 31 ottobre 1952, n. 357, secondo la quale il reddito da lavoro prodotto da cittadini italiani addetti al servizio delle citate stazioni gode in Francia di una totale esenzione fiscale, coerentemente con il principio generale del divieto di doppia imposizione.

167. Plusvalenze tassabili - sent. n. 20277 del 4 settembre 2013

REDDITI DIVERSI - OPERAZIONI SPECULATIVE - Terreni lottizzati edificabili - Acquisto per donazione o per successione "mortis causa" - Plusvalenze tassabili - Valore normale da assumere come prezzo di acquisto - Determinazione - Criteri - Data di inizio della lottizzazione o delle opere ovvero data di inizio della costruzione - Configurabilità - Ragioni.

Con riferimento alla tassazione delle plusvalenze realizzate mediante la cessione di aree lottizzate edificabili, acquisite già come tali, da parte del futuro cedente, per donazione (o successione), il valore normale dei terreni (o dei fabbricati ivi costruiti), da assumere come prezzo di acquisto ai fini del calcolo della plusvalenza, va determinato con riferimento alla data di inizio della lottizzazione (o delle opere ovvero alla data di inizio della costruzione) ai sensi dell'art. 82, comma 2, secondo periodo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nella formulazione applicabile "ratione temporis"). Tale norma introduce un criterio di determinazione della plusvalenza che ha carattere autonomo rispetto a quello previsto in via generale dal comma 1 della medesima disposizione; ed ispirato, da un lato, alla introduzione di contemperamenti attenuativi del limite logico dato dal differenziale puro tra prezzo di cessione e valore di costo cui perviene l'operazione di scambio e, dall'altro, alla necessità di selezionare la base impositiva più prossima alla matrice economico-operazionale della formazione del presupposto dell'incremento di valore dei beni.

168. Indennità da risoluzione del rapporto di lavoro - sent. n. 20482 del 6 settembre 2013

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - Indennità conseguite dal lavoratore per la risoluzione del rapporto per illegittimo comportamento del datore di lavoro - Tassazione separata e ritenuta d'acconto - Soggezione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di I.R.P.E.F., tutte le indennità conseguite dal lavoratore a titolo di risarcimento dei danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte, e quindi tutte le indennità aventi causa o che traggano comunque origine dal rapporto di lavoro, comprese le indennità per la risoluzione del rapporto per illegittimo comportamento del datore di lavoro, costituiscono redditi da lavoro dipendente, come tali assoggettati a tassazione separata e a ritenuta d'acconto. (Fattispecie relativa a risarcimento del danno liquidato, ex art. 18 della legge 20 maggio 1970, n. 300, a seguito di licenziamento illegittimo).

IRPEG - IRES

169. Deducibilità del compenso agli amministratori di società di capitali - Ord. n. 3243 dell'11 febbraio 2013

DETERMINAZIONE - DETRAZIONI - Deduzioni - Poteri dell'amministrazione finanziaria - Verifica dell'attendibilità economica delle rappresentazioni esposte nel bilancio e nelle dichiarazioni - Sussistenza - Compenso agli amministratori di società di capitali - Deducibilità - Sindacabilità del "quantum" - Legittimità.

La deducibilità dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 62 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, dei compensi degli amministratori di società (nella specie, di capitali) non implica che gli uffici finanziari siano vincolati alla misura indicata in delibere sociali o contratti, rientrando nei normali poteri dell'ufficio la verifica dell'attendibilità economica delle rappresentazioni esposte nel bilancio e nella dichiarazione; né tale principio risulta incompatibile con la previsione di cui all'art. 95 del cit. d.P.R. ("ratione temporis" vigente), secondo cui detti compensi sono deducibili nell'esercizio in cui sono corrisposti.

170. Enti di tipo associativo - sent. n. 3360 del 12 febbraio 2013

IRPEG - ENTI NON COMMERCIALI - IN GENERE - Enti di tipo associativo - Esercizio di attività commerciale - Possibilità - Sussistenza - Natura non commerciale delle attività svolte a favore degli associati ex art. 111, comma secondo, del d.P.R. n. 917 del 1986 - Presupposti dell'esenzione - Onere della prova - Spettanza all'associazione - Fattispecie in tema di attività di servizio bar e di organizzazione di serate danzanti e giochi.

In tema di imposta sul reddito delle persone giuridiche (IRPEG), gli enti di tipo associativo non godono di una generale esenzione da ogni prelievo fiscale, potendo anche le associazioni senza fini di lucro - come si evince dall'art. 111, comma secondo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo applicabile nella specie, "ratione temporis") - svolgere, di fatto, attività a carattere commerciale; il citato art. 111, comma primo - in forza del quale le attività a favore degli associati non sono considerate commerciali e le quote associative non concorrono a formare il reddito complessivo - costituisce, d'altro canto, deroga alla disciplina generale, fissata dagli artt. 86 e 87 del medesimo d.P.R., secondo cui l'IRPEG si applica a tutti i redditi, in denaro o in natura, posseduti da soggetti diversi dalle persone fisiche: con la conseguenza che l'onere di provare i presupposti di fatto che giustificano l'esenzione è a carico del soggetto che la invoca, secondo gli ordinari criteri stabiliti dall'art. 2697 cod. civ. (In applicazione di tale principio, la S.C., decidendo nel merito, ha ritenuto le attività di servizio bar e organizzazione di serate danzanti e giochi non rientranti nelle finalità istituzionali, assistenziali e culturali, di un ente non commerciale).

171. Ripianamento delle perdite realizzato dalla società partecipante - sent. n. 4901 del 27 febbraio 2013

DETERMINAZIONE - DETRAZIONI - Società partecipata in perdita - Ripianamento delle perdite realizzato dalla società partecipante - Copertura per importo ampiamente superiore al valore della partecipazione - Successiva cessione della partecipazione, al valore di quota del patrimonio netto, ad altra società del medesimo gruppo - Minusvalenza derivante dall'alienazione - Deducibilità - Esclusione - Fondamento - Non inerenza all'attività d'impresa - Condotta abusiva - Configurabilità - Conseguenze.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi d'impresa, benché il riordino degli assetti societari costituisca espressione di insindacabili scelte imprenditoriali, ed in particolare di quelle della società capogruppo, deve ritenersi che il ripianamento delle perdite della partecipata, realizzato dalla società partecipante, per un importo superiore di oltre otto volte il valore della partecipazione e l'immediata successiva cessione di quest'ultima, al valore di quota del patrimonio netto, ad altra società del medesimo gruppo, danno luogo, nel loro complesso, ad un'operazione antieconomica, per la società partecipante, e già astrattamente priva di qualsiasi potenziale idoneità ad incidere positivamente sulla sua capacità di produrre utili, come tale, quindi, nella prospettiva di cui all'art. 75, comma quinto, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo vigente "ratione temporis") e rispetto all'attività propria del soggetto che l'ha posta in essere, carente del nesso di inerenza richiesto dalla predetta norma, oltre che qualificabile come condotta integrante un abuso del diritto.

172. Crediti per interessi moratori - sent. n. 5854 del 8 marzo 2013

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IN GENERE - Art. 71, comma 6, del d.P.R. n. 917 del 1986 - Crediti per interessi moratori - Svalutazioni ed accantonamenti - Deducibilità - Li-

mite - Importo dei crediti per interessi moratori maturato nello stesso esercizio di deduzione - Configurabilità - Interessi per annualità anteriori - Esclusione - Fondamento.

L'art. 71, comma 6, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo vigente "ratione temporis"), in base al quale "per i crediti per interessi di mora, le svalutazioni e gli accantonamenti di cui ai precedenti commi sono deducibili fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti stessi maturato nell'esercizio", ha inteso individuare un limite di deducibilità non nell'intero ammontare dei crediti per interessi moratori risultante nell'anno di riferimento (comprensivo, quindi, anche degli interessi maturati in annualità anteriori), bensì nel solo importo di tali crediti maturato nello stesso esercizio di deduzione: tale interpretazione è conforme alla regola generale dell'autonomia di ciascun periodo d'imposta ed al correlato principio di competenza, che ha il fine di non lasciare il contribuente arbitro della scelta dell'esercizio più conveniente in cui dichiarare i propri componenti di reddito, con evidenti riflessi sulla determinazione del reddito imponibile.

173. Esenzione IRPEG ex art. 105 d.P.R. n. 218/78 - sent. n. 8970 del 12 aprile 2013

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE TERRITORIALE - NUOVE INIZIATIVE PRODUTTIVE - Società impiantate nel Mezzogiorno - Esenzione IRPEG ex art. 105 del d.P.R. n. 218 del 1978 - Rilevanza nella formazione dell'utile civilistico - Computo ai fini del riporto a nuovo esercizio delle perdite - Condizioni - Rapporto con l'art. 5, commi 2 e 3, della l. n. 91 del 1979 - Norma di interpretazione autentica - Alterazione del meccanismo agevolativo - Esclusione.

In tema di agevolazioni d'imposta di carattere territoriale, l'art. 105 del d.P.R. 6 marzo 1978, n. 218, come modificato dall'art. 14, comma quinto, della l. 1 marzo 1986, n. 64, ha introdotto l'esenzione totale dall'IRPEG del reddito in favore delle imprese che si costituiscono in forma societaria ed impiantano nuove iniziative produttive nei territori del mezzogiorno; il reddito prodotto concorre, tuttavia, a formare l'utile civilistico di un dato anno d'imposta, per cui, se il periodo chiude in perdita, va esclusa la possibilità che questa sia computata in diminuzione del reddito complessivo per i periodi d'imposta successivi, poiché, ai sensi dell'art. 102 del T.U.I.R. "ratione temporis" vigente, il riporto delle perdite va diminuito dei proventi esenti da imposta per la parte eccedente i componenti negativi non dedotti. A tale disciplina nulla aggiunge l'art. 5, commi secondo e terzo, della l. 29 marzo 1979, n. 91, di conversione del d.l. 30 gennaio 1979, n. 23, norma di interpretazione autentica con cui si ribadisce che, per l'ipotesi di società che svolga attività in luoghi diversi o più attività, l'esenzione è riconosciuta in funzione del luogo - meridione d'Italia - e della fonte - investimenti produttivi - del reddito prodotto (ed a tal fine è necessaria una contabilità diversificata, ex art. 26, secondo comma, del d.P.R. n. 601 del 1973, che è ripreso dall'art. 5 del d.l. n. 23 del 1979) ma non altera il predetto meccanismo agevolativo, quale sopra enunciato.

174. Transfer pricing e valore normale - sent. n. 10742 dell'8 maggio 2013

DETERMINAZIONE - Operazioni con società estere infra-gruppo ("transfer pricing") - Disciplina di cui all'art. 76, quinto comma, d.P.R. n. 917 del 1986 - Finalità - Valore normale di mercato ex art. 9, terzo comma, del cit. d.P.R. - Oneri a carico dell'atto dell'amministrazione - Esistenza di transazioni commerciali tra imprese collegate - Sufficienza - Conseguenze - Prova del valore normale a carico del contribuente - Sussistenza - Condizioni.

In tema di determinazione del reddito di impresa, la disciplina di cui all'art. 76, quinto comma, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, finalizzata alla repressione del fenomeno economico del "transfer pricing", cioè lo spostamento di imponibile fiscale a seguito di operazioni tra società appartenenti al medesimo gruppo e soggette a normative nazionali differenti, non richiede di provare, da parte dell'amministrazione, la funzione elusiva, ma solo l'esistenza di transazioni tra imprese collegate, gravando invece sul contribuente, secondo le regole ordinarie di vicinanza della prova ex art. 2697 cod. civ., l'onere di dimostrare che tali transazioni sono intervenute per valori di mercato da considerarsi normali alla stregua

dell'art. 9, terzo comma, del menzionato decreto, secondo cui sono da intendersi normali i prezzi di beni e servizi praticati "in condizioni di libera concorrenza", con riferimento "in quanto possibile" a listini e tariffe di uso, non escludendosi pertanto l'utilizzabilità, al descritto fine, di altri mezzi di prova.

175. Enti ospedalieri - sent. n. 20249 del 4 settembre 2013

ENTI NON COMMERCIALI - Art. 6, primo comma, lett. a), del d.P.R. n. 601 del 1973 - Riduzione a metà dell'imposta per gli "enti ospedalieri" - Applicabilità alle aziende sanitarie locali - Esclusione - Ragioni.

L'agevolazione della riduzione alla metà dell'IRPEG sancita, per gli "enti ospedalieri", dall'art. 6, primo comma, lett. a), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, espressamente inserita tra quelle di carattere soggettivo, è inapplicabile, pure in via di interpretazione estensiva, alle aziende sanitarie locali costitutesi per effetto del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502, non potendo esse, alla stregua del quadro normativo succedutosi nel tempo, equipararsi ai primi, perché assegnatarie, oltre che dell'assistenza ospedaliera, di attività e funzioni nuove e diverse da quelle già di questi ultimi, i quali, peraltro, hanno mantenuto una loro autonomia, o perché costituiti in "aziende ospedaliere" oppure quali "presidi ospedalieri" nell'ambito delle predette a.s.l.

IMPOSTE INDIRETTE

Accise, imposte di fabbricazione e di consumo

176. Rimborso dell'accisa indebitamente pagata - sent. n. 9283 del 17 aprile 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Accisa indebitamente pagata - Rimborso - Termine - Decorrenza - Conseguenze nel caso di indebito versamento di acconti.

In materia d'imposta sulla produzione e sui consumi, ai sensi dell'art. 14, comma 2, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, il rimborso (o la corrispondente detrazione) dell'accisa indebitamente pagata (sul consumo di gas metano) deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro 2 anni, decorrenti dalla data di presentazione della dichiarazione annuale, con la conseguenza che, nel caso di versamento di acconti risultati maggiori del dovuto, questi devono sommarsi con il credito d'imposta relativo all'anno successivo, derivandone che il saldo creditorio va a costituire un nuovo credito rispetto a quelli precedentemente maturati.

177. Termine per il pagamento - sent. n. 9284 del 17 aprile 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO) - Accise sul gas metano - Termine per il pagamento - Art. 28, comma sesto, della legge del 2000, n. 388 - Applicabilità - Conseguenze.

In tema di accise sul gas metano disciplinate dal d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (T.U. delle imposte sulla produzione e sui consumi), in assenza di un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze che disponga diversamente, la scadenza del termine per il versamento dell'accisa - per il quale è prevista, in generale, la data del 31 dicembre - ne impone la effettuazione entro il 27 dicembre dello stesso mese, in applicazione dell'art. 28, comma sesto, della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

178. Rimborso sull'accisa indebitamente pagata - sent. n. 9309 del 17 aprile 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - OLII VEGETALI E MINERALI - Rimborso sull'accisa indebitamente pagata - Domanda - Termine di decadenza biennale di cui all'art. 14, comma terzo, del d.lgs. n. 504 del 1995 - Decorrenza - Dal compimento delle operazioni e non dal relativo verbale - Fattispecie relativa a miscelazione con gasolio ad accisa già assolta.

In tema di imposte sul consumo di olii minerali sottoposti a miscelazione, l'art. 14, comma terzo, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (T.U. delle imposte sulla produzione e sui consumi) ha introdotto una regola generale, per la quale il rimborso dell'accisa indebitamente pagata deve essere richiesto, a pena di decadenza, entro due anni dalla data del compimento, da parte dell'esercente l'impianto, delle operazioni di miscelazione conseguenti al lavaggio dei serbatoi con gasolio ad accisa già assolta, e non dalla data, successiva, del relativo verbale di constatazione da parte dell'Ufficio.

179. Norma di natura interpretativa - sent. n. 9561 del 19 aprile 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - OLII VEGETALI E MINERALI - Rigenerazione degli olii usati - Art. 13 del d.l. n. 135 del 2009 - Natura di norma interpretativa - Efficacia retroattiva - Portata della norma impositiva di cui all'art. 62 del d.lgs. n. 504 del 1995 - Fattispecie.

L'art. 13 del d.l. 25 settembre 2009, n. 135 ha modificato il quinto comma dell'art. 62 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, nel senso che "gli oli lubrificanti ottenuti dalla rigenerazione di oli usati, derivanti da oli, a base minerale o sintetica, già immessi in consumo, sono sottoposti all'imposta di cui al comma primo nella stessa misura prevista per gli oli di prima distillazione"; tale disposizione ha natura interpretativa con efficacia retroattiva, riflettendo il principio per cui la norma che abroga una norma interpretativa finisce con l'assolvere essa stessa ad una funzione latamente interpretativa, avendo lo scopo di chiarire la "ratio" della disposizione precedente in modo vincolante. (La S.C., con riferimento al versamento di somme a titolo di imposta di consumo su oli rigenerati ottenuti mediante l'impiego di prodotti di provenienza estera, ha riconosciuto l'immediata applicabilità dell'art. 13 d.l. n. 135 del 2009, e, di conseguenza, l'aliquota ridotta prevista dal quinto comma dell'articolo 62 cit.).

180. Azione di recupero dell'accisa dovuta - sent. n. 9590 del 19 aprile 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - PRESCRIZIONE - Azione di recupero dell'accisa dovuta sugli oli minerali in conseguenza di condotte costituenti reato alla stregua dell'art. 23 del r.d.l. n. 334 del 1939, convertito in legge 2 giugno 1939, n. 739 - Prescrizione - Riduzione a cinque anni ex art. 15, comma primo, del d.lgs. n. 594 del 1995 - Retroattività - Limiti - Conseguenze - Art. 19, comma terzo, del r.d.l. n. 334 del 1939 - Applicabilità - Fattispecie.

In tema di recupero delle accise sugli olii minerali, la riduzione a cinque anni, operata dall'art. 15, comma primo, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, dell'originario termine prescrizione di durata trentennale sancito dall'art. 19, comma terzo, del r.d.l. 28 febbraio 1939, n. 334 (abrogato dall'art. 68, comma primo, lett. g) del suddetto d.lgs.), si applica, in conformità ai principi di affidamento, ragionevolezza ed effettività della tutela riconosciuti dalla Costituzione, dal diritto comunitario e da quello internazionale, soltanto ai diritti sorti successivamente al 15 dicembre 1995, data di entrata in vigore della menzionata disposizione. (Così statuendo, la S.C. ha confermato la sentenza impugnata che, sul duplice presupposto dell'avvenuta commissione di condotte illecite, ex art. 23 del r.d.l. n. 334 del 1939, per le quali era stata pronunciata sentenza penale irrevocabile di non doversi procedere per intervenuta prescrizione, e della irretroattività della disciplina di cui all'art. 15 del richiamato d.lgs. n. 504 del 1995, aveva fatto applicazione del termine di prescrizione trentennale sancito dall'art. 19, comma terzo, del suddetto regio decreto).

181. Attività di cura ospedaliera, accisa agevolata - sent. n. 10763 dell'8 maggio 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) - Accise sul gas metano - Usi industriali - Attività di cura ospedaliera - Regime - Aliquota agevolata, ex art. 26 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, per l'attività alberghiera - Estensione - Esclusione - Ragioni.

In tema di accise sul gas metano per usi industriali, la disposizione agevolativa prevista dall'art. 26 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, con riferimento agli impieghi del gas metano da combustione nell'atti-

vità alberghiera, non può essere estesa, in via interpretativa, all'attività ospedaliera, consistendo questa, essenzialmente, nella messa a disposizione del personale medico ausiliario e paramedico e nell'apprestamento di medicinali ad attrezzature destinate alla cura dei degenti, non esaurendosi il complesso rapporto tra ospedale o casa di cura e paziente nella sola somministrazione di vitto ed alloggio che possa giustificare la predetta assimilazione.

182. Impianto di teleriscaldamento - sent. n. 10763 dell'8 maggio 2013

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO SUL) - Accise sul gas metano - Impianto di teleriscaldamento - Aliquota agevolata di cui all'art. 26 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 - Applicabilità - Condizioni.

In tema di accise sul gas metano per usi industriali, ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata di cui all'art. 26 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, per il suo impiego quale combustibile negli impianti di teleriscaldamento, non è sufficiente che da questi ultimi derivi l'adduzione di calore agli utenti mediante apposite tubature e per gli usi più diversi, in sostituzione dei tradizionali impianti di riscaldamento domestico, essendo, invece, necessario che gli stessi, muniti delle caratteristiche tecniche di cui all'art. 11 della legge 9 gennaio 1991, n. 10, garantiscano, attraverso la produzione combinata (cogenerazione) di energia elettrica e calore, un significativo risparmio energetico rispetto alle produzioni separate, alla stregua di quanto sancito dall'art. 2, ottavo comma, del d.lgs. 16 marzo 1999, n. 79.

DAZI, DIRITTI DOGANALI E MISURE AD EFFETTO EQUIVALENTE

183. Pagamento dei tributi da parte del fideiussore Sez. 3, Sent. n. 1885 del 28 gennaio 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - Spedizioniere doganale - Pagamento dei tributi - Differimento - Polizza fideiussoria - Stipulazione - Pagamento dei tributi da parte del fideiussore - Conseguenti diritti di surrogazione e regresso nei confronti del proprietario importatore - Sussistenza - Fondamento - Prescrizione - Termine.

Allorché lo spedizioniere doganale, nell'eseguire le operazioni in dogana per conto del proprietario della merce, si avvale della facoltà di differire il pagamento dei tributi doganali ai sensi degli artt. 78 e 79 del T.U. 23 gennaio 1973 n. 43, stipulando all'uopo una polizza fideiussoria sostitutiva della cauzione, la società di assicurazione, che ha prestato la fideiussione ed ha pagato i tributi medesimi, ha diritto di surrogazione e regresso (artt. 1949-1951 cod. civ.) nei confronti del proprietario importatore, il quale, nonostante il ricorso all'attività dello spedizioniere (che assume la veste di condebitore in solido), rimane soggetto passivo del rapporto tributario e quindi dell'obbligazione garantita. Tali diritti di surrogazione e regresso, dato il rapporto di identità oggettiva dell'obbligazione del proprietario nei confronti del fideiussore e dell'amministrazione finanziaria, si prescrivono nello stesso termine di cinque anni previsto dall'art. 84 del citato d.P.R. n. 43 del 1973 per la prescrizione dell'azione dello Stato per la riscossione dei diritti doganali.

184. Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - sent. n. 5159 del 1 marzo 2013

TRIBUTI DOGANALI DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - RISCOSSIONE - Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - Art. 202, comma terzo, Reg. CEE n. 2913 del 1992 - Obbligazione doganale - Debitori - Importatori e detentori della merce - Sussistenza.

In tema di dazi da importazione, l'art. 202, comma terzo, del codice doganale comunitario, di cui al Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913/92, applicabile "ratione temporis", qualifica come debitori per l'obbligazione doganale, sorta in seguito all'irregolare introduzione di merce in ambito comunitario, l'importatore (cioè colui o coloro che hanno proceduto all'importazione irregolare) nonché chi ha acquisito o

detenuto la merce e sapeva, o avrebbe dovuto secondo ragione sapere, allorquando l'ha acquisita o ricevuta, che si trattava di merce introdotta irregolarmente.

185. First sale price - sent. n. 5188 del 1 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - Vendita a catena della merce prima della importazione definitiva - Determinazione del valore doganale - Scelta del prezzo per la determinazione del valore della transazione - Discrezionalità - Sussistenza - Modifica della dichiarazione resa dall'importatore - Esclusione.

In tema di tributi doganali, in base alla cd. "first sale rule", che rappresenta un particolare metodo di determinazione del valore doganale delle merci, applicabile ogniqualvolta una data merce sia assoggettata a vendite a catena prima della sua importazione definitiva e prevede l'utilizzo, ai fini daziari, del prezzo relativo ad una vendita anteriore all'ultima vendita sulla cui base le merci sono state introdotte nel territorio doganale della Comunità, l'importatore può scegliere uno dei prezzi relativi per la determinazione del valore di transazione, ma una volta che si è riferito ad uno di essi nella dichiarazione in dogana, non può più modificare tale dichiarazione dopo lo svincolo delle merci per la libera pratica, potendo peraltro sempre essere offerto successivamente, anche su richiesta dell'autorità doganale, ogni elemento di obiettivo e ulteriore riscontro.

186. Prodotti estratti dal mare - sent. n. 5511 del 6 marzo 2013

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - Art. 67 del Regolamento CE 2 luglio 1993, n. 2454 - Finalità - Prodotti originari - Prodotti estratti dal mare con navi - Inclusione.

Ai sensi dell'art. 67 del Regolamento CE 2 luglio 1993, n. 2454, che fissa talune disposizioni di applicazione del Regolamento 12 ottobre 1992, n. 2913 (CDC), ai fini della regolamentazione delle norme relative alle preferenze tariffarie accordate dalla CE a taluni prodotti originari dei Paesi in via di sviluppo, sono considerati interamente ottenuti in un Paese beneficiario anche "i prodotti della pesca marittima ed altri prodotti estratti dal mare con le sue navi".

187. Nuova disciplina della competenza territoriale - sent. n. 5507 del 6 marzo 2013

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - IMPORTAZIONI - Art. 9, comma terzo decies, del d.l. 2 marzo 2012, n.16 - Norma integrativa di altra preesistente - Nuova disciplina della competenza territoriale sulla revisione dell'accertamento doganale definitivo - Sussistenza - Autorità competente - Autorità che ha svolto le indagini su delega dell'A.G. - Esclusione - Autorità presso la quale è sorta l'obbligazione tributaria - Sussistenza - Fondamento.

L'art. 9, comma terzo decies, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modifiche, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, si presenta, nel suo contenuto precettivo, non come una norma di interpretazione autentica, bensì alla stregua di un'ordinaria norma integrativa di altra preesistente, diretta a disporre, in materia di competenza dell'autorità doganale ed ai sensi dell'art. 11 delle preleggi, per l'avvenire, introducendo una nuova disciplina quanto alla revisione dell'accertamento doganale definitivo, secondo la quale l'autorità competente non può essere quella che ha effettuato l'attività investigativa su delega dell'autorità giudiziaria, ma quella presso la quale è sorta l'obbligazione tributaria, e quindi la Dogana dove si sono svolte le operazioni di importazione

188. Olivicoltura e controlli doganali - sent. n. 5518 del 6 marzo 2013

AGRICOLTURA - OLIVICOLTURA ED OLII - Art. 61 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 - Controlli doganali - Condizioni - Partite sfuse di olio di oliva dichiarato "extra vergine" importate da Paese extraCE - Omesso resoconto del campionamento - Nullità del procedimento - Esclusione - Cartellino di etichettatura dei campioni - Equipollenza - Configurabilità - Ragioni - Fattispecie.

In materia doganale, l'art. 61 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, prescrive soltanto che "i campioni o le merci devono, in presenza dell'operatore, essere identificati con i sigilli della dogana e dell'interessato". Ne consegue che l'omissione di resoconto del campionamento di partite sfuse di olio di oliva dichiarato "extra vergine", temporaneamente importate da paese extraCE, in regime di traffico per perfezionamento attivo con riesportazione anticipata (e dunque scarico per equivalente) non determina la nullità del procedimento, potendo nella specie trovare applicazione il criterio della "strumentalità della forma", adeguatamente soddisfatto dalla completa etichettatura dei campioni con apposito cartellino, controfirmato dall'interessato, recante le indicazioni sulle modalità essenziali di tempo, luogo, persona e svolgimento delle operazioni di prelievo.

189. Certificato FORM A - sent. n. 5531 del 6 marzo 2013

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - Art. 81 Reg. (CEE) n. 2454 del 1993 - Certificato FORM A - Garanzia della pubblica fede - Esclusione.

In tema di dazi all'importazione, il certificato d'origine FORM A, previsto dall'art. 81 del regolamento CE n. 2454 del 1993, recante disposizioni attuative del codice doganale comunitario, in considerazione della disciplina dettata per il suo rilascio, non è precostituito a garanzia della pubblica fede.

190 Falsità dei certificati di origine AGRIM della merce importata, OLAF - sent. n. 5892 dell'8 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - Certificati di origine AGRIM della merce importata - Falsità - Recupero dazi - Accertamenti compiuti da organi esecutivi della Commissione per la lotta antifrode (OLAF) - Rilevanza probatoria - Sussistenza - Fondamento - Contestazioni - Onere probatorio del contribuente - Strumenti probatori utilizzabili dall'amministrazione - Altri atti emergenti dalle indagini svolte dall'OLAF - Utilizzabilità.

Gli accertamenti compiuti dagli organi esecutivi della Commissione per la lotta antifrode (OLAF), ai sensi del Regolamento Consiglio CEE 23 maggio 1999, n. 1073, per la loro formazione ed il valore di atti pubblici ad essi attribuibile, ben possono essere posti, anche da soli, a fondamento degli avvisi di accertamento per il recupero dei dazi doganali sui quali siano state riconosciute esenzioni o riduzioni, spettando al contribuente che ne contesti il fondamento fornire la prova contraria in ordine alla sussistenza delle condizioni di applicabilità del regime agevolativo; (negato nella specie per falsità dei certificati di origine AGRIM della merce importata) tenuto conto del disposto degli artt. 9, primo, secondo e terzo comma, e 10, primo comma, del predetto Regolamento, sono inoltre utilizzabili quali fonti di prova emergenti dalle indagini svolte dall'OLAF anche i documenti acquisiti e la comunicazione di qualsiasi informazione ottenuta nel corso delle indagini espletate, compresi i verbali delle operazioni di missione.

191 Ritardato pagamento dei diritti doganali sent. n. 5897 dell'8 marzo 2013

TRIBUTI DOGANALI - DIRITTI DOGANALI - Violazione formale non punibile - Società che fruisce di un conto di debito differito - Ritardato pagamento dei diritti doganali - Violazione sostanziale - Sussistenza - Condotta sanzionata dall'art. 13 d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 - Applicabilità alla materia doganale - Meccanismo del computo del concorso materiale omogeneo art. 12 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 - Esclusione.

In tema di sanzioni tributarie, dovendo la violazione meramente formale non punibile rispondere a due concorrenti requisiti - non arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, non incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo - il ritardato pagamento dei diritti doganali da parte di una società che fruisca di un conto di debito differito integra una violazione sostanziale e non formale ed è sanzionato dall'articolo 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, applicabile anche alla materia doganale, senza l'applicazione del meccanismo del

computo previsto per il caso del concorso materiale omogeneo dall'art. 12 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472.

192. Responsabilità solidale del trasportatore - sent. n. 6246 del 13 marzo 2013

TRIBUTI DOGANALI - RISCOSSIONE - Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - Obbligazione doganale - Trasportatore - Responsabilità solidale - Configurabilità - Fondamento.

In tema di recupero dei diritti doganali (prelievi agricoli) dovuti per operazioni di importazione, l'art. 202, comma 3, del codice doganale comunitario di cui al Reg. CEE 12 ottobre 1992, n. 2913/92, applicabile "ratione temporis", qualifica come debitori per l'obbligazione doganale sorta in seguito all'irregolare introduzione di merce in ambito comunitario (nella specie, ovini vivi), oltre al debitore principale colui o coloro che vi hanno proceduto e, quindi, le persone che ad essa hanno partecipato "sapendo o dovendo, secondo ragione, sapere che essa era irregolare", con la conseguenza che anche i soggetti incaricati del trasporto (nella specie, conducente di automezzi e titolare dell'impresa) sono solidalmente responsabili per tale obbligazione, ponendo in essere una condotta che si inserisce causalmente nella sequenza delle diverse attività ed operazioni dirette alla "introduzione irregolare". La relativa consapevolezza, va perciò, valutata in senso oggettivo, non identificandosi con l'elemento soggettivo del reato ed in base alla diligenza esigibile.

193. Principio del contraddittorio - sent. n. 6621 del 15 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Principio del contraddittorio - Rilevanza - Condizioni - Vizi del procedimento - Pregiudizio ai diritti di difesa della parte riflessi sul provvedimento finale - Necessità - Fondamento.

In materia doganale, il principio del rispetto del contraddittorio anche nella fase amministrativa, pur non essendo esplicitamente richiamato dal Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913/92 (codice doganale comunitario), si evince dalle previsioni espresse dell'art. 11 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374 e costituisce un principio generale del diritto comunitario che trova applicazione ogni qualvolta l'Amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo (cfr. Corte di Giustizia CE, sent. 18 dicembre 2008, in causa C-349/07). Ne deriva che la denuncia di vizi di attività dell'Amministrazione capaci di inficiare il procedimento è destinata ad acquisire rilevanza soltanto se, ed in quanto, l'inosservanza delle regole abbia determinato un concreto pregiudizio del diritto di difesa della parte, direttamente dipendente dalla violazione che si sia riverberata sui vizi del provvedimento finale.

194. Diligenza qualificata e controllo dell'esattezza delle informazioni fornite - sent. n. 6621 del 15 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - Obbligazione doganale - Art. 220 Reg. CEE n. 2913 del 1992 - Buona fede del debitore - Condizioni - Diligenza qualificata - Rinvio all'art. 1176, secondo comma, cod. civ. - Necessità - Controllo dell'esattezza delle informazioni fornite dall'esportatore - Sussistenza.

In tema di tributi doganali, il quarto comma del paragrafo b) dell'art. 220 del Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913/92 (codice doganale comunitario), secondo cui "la buona fede del debitore può essere invocata qualora questi possa dimostrare che, per la durata delle operazioni commerciali in questione, ha agito con diligenza per assicurarsi che sono state rispettate tutte le condizioni per il trattamento preferenziale" richiede una diligenza qualificata, da ragguagliare, ai sensi dell'art. 1176, secondo comma, cod. civ., alla "natura dell'attività esercitata"; ne consegue che l'esercizio professionale dell'attività d'importatore comporta che lo sforzo ad esso richiesto si estenda al controllo esigibile dell'esattezza delle informazioni fornite dall'esportatore allo Stato di esportazione.

195. Provvedimento ingiuntivo ex art. 82 d.P.R. n. 43/73 - sent. n. 6628 del 15 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Provvedimento ingiuntivo di cui all'art. 82 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Assimilazione all'avviso di rettifica di cui all'art. 11, comma quinto, del d.lgs. n. 374 del 1990 - Configurabilità - Unitarietà della disciplina del procedimento di revisione - Fondamento.

In materia di recupero "a posteriori" dei tributi doganali, il provvedimento ingiuntivo di cui all'art. 82 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, a seguito dell'unificazione della procedura di riscossione a mezzo ruolo, estesa anche ai diritti doganali dall'art. 67 del d.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43, e del venir meno della disciplina differenziata del controllo "a posteriori" della dichiarazione doganale, deve essere pienamente assimilato all'avviso di rettifica già previsto dall'art. 74 del d.P.R. n. 43 del 1973 ed ora dall'art. 11, comma quinto, del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374. Ne consegue che, non emergendo sostanziali divergenze, quanto alle esigenze di effettiva assicurazione del contraddittorio ed ai rimedi esperibili dall'interessato, tra il procedimento di revisione dell'accertamento divenuto definitivo (ex art. 11 d.lgs. n. 374 del 1990) ed il procedimento di esame della dichiarazione presentata alla Dogana (ex artt. 8 e 9 d.lgs. 374 del 1990), deve concludersi che l'ambito precettivo del rinvio disposto dal comma quarto dell'art. 84 del d.P.R. n. 43 del 1973 operi in senso meramente confermativo della unitarietà della disciplina del procedimento di revisione.

196. Certificato di origine FORM A e controllo "a posteriori" sull'origine della merce - sent. n. 6637 del 15 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Esenzioni daziarie ai sensi dell'art. 81, comma terzo, Regolamento Commissione CEE del 2 luglio 1993, n. 2454 - Requisiti - Certificato di origine FORM A - Necessità - Natura probatoria - Atto fidefaciente - Esclusione - Fondamento - Conseguenze - Controllo "a posteriori" sull'origine della merce - Ammissibilità.

In tema di tributi doganali e con riguardo alla pretesa di recupero dei dazi non preferenziali non versati, il certificato FORM A attestante l'origine della merce importata nell'Unione europea dei Paesi in via di sviluppo, così qualificato dal Regolamento CEE del 2 luglio 1993, n. 2454, recante disposizioni attuative del codice doganale comunitario, non è preconstituito a garanzia della pubblica fede, ai sensi degli artt. 2699 e 2700 cod. civ., in quanto, secondo detta disciplina, esso è rilasciato a seguito di domanda scritta dell'esportatore o del suo rappresentante autorizzato (art. 81, terzo comma) è sottoposto alla sola verifica che il formulario del certificato e la domanda siano debitamente compilati (art. 81, settimo comma); ne consegue la piena legittimità del controllo "a posteriori" sull'esattezza dell'origine indicata nel certificato, dovendosi concludere che l'impossibilità di conferma della stessa implica che le merci sono di origine ignota e che anche l'aliquota preferenziale è stata concessa indebitamente.

197. Esimente della buona fede dell'operatore - sent. n. 7702 del 27 marzo 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Esimente della buona fede dell'operatore ex art. 220, comma secondo, lett. b) del Regolamento CEE n. 2913 del 1992 - Presupposti per l'applicabilità - Onere per l'operatore di dimostrare la propria buona fede - Sussistenza - Riconoscibilità dell'errore - Rilevanza - Fattispecie.

In tema di imposizione fiscale delle importazioni, l'esenzione prevista dall'art. 220, comma secondo, lett. b), del Regolamento CEE 12 ottobre 1992, n. 2913 (Codice doganale comunitario), che preclude la contabilizzazione "a posteriori" dell'obbligazione doganale in presenza di un errore dell'autorità doganale e della buona fede dell'operatore, intende tutelare il legittimo affidamento del debitore circa la fondatezza degli elementi che intervengono nella decisione di recuperare o meno i dazi. Per essere applicata, essa richiede un compiuto esame da parte del giudice sulla ricorrenza della buona fede, che va dimostrata dal soggetto che intende avvalersi dell'agevolazione, attraverso la prova di tutti i presupposti necessari perché resti impedito il recupero daziario: a) un errore imputabile alle autorità com-

petenti; b) un errore di natura tale da non poter essere riconosciuto dal debitore in buona fede, nonostante la sua esperienza e diligenza, ed in ogni caso determinato da un comportamento attivo delle autorità medesime, non rientrandovi quello indotto da dichiarazioni inesatte dell'operatore; c) l'osservanza da parte del debitore di tutte le disposizioni previste per la sua dichiarazione in dogana dalla normativa vigente. (In applicazione del principio, la S.C. ha negato l'errore occulto commesso in via autonoma dalle Autorità Doganali locali, in quanto esso impedendo l'immediata riscossione del tributo, non era di natura tale da non poter essere ragionevolmente scoperto dal debitore in buona fede, trattandosi nella specie di importazione di lampade elettroniche dalle Filippine, cui era applicabile un'aliquota di dazio antidumping).

198. Classificazione doganale e rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia - sent. n. 7717 del 27 marzo 2013

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - Classificazione doganale - Rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia ai sensi dell'art. 234 del Trattato CE - Funzione di chiarire al giudice nazionale i criteri per una corretta classificazione - Fattispecie.

In materia di classificazione doganale delle merci (nella specie, cartucce d'inchiostro destinate a fotocopiatrici per le quali in Italia l'Agenzia delle dogane aveva applicato un dazio pari al 6,5%, di contro ad uno pari a zero in Germania), qualora la Corte di Giustizia sia adita con rinvio pregiudiziale ai sensi dell'art. 234 del Trattato CE, la sua funzione consiste nel chiarire i criteri la cui attuazione permetterà al giudice nazionale di classificare correttamente nella nomenclatura combinata i prodotti di cui trattasi, piuttosto che nel procedere essa stessa a tale classificazione, tanto più che essa non dispone necessariamente di tutti gli elementi indispensabili a tale riguardo.

199. Diritto al contraddittorio, violazione - sent. n. 8060 del 3 aprile 2013

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - Rettifica di accertamento per maggiori diritti doganali - Impugnazione afferente la sua adozione - Violazione del diritto al contraddittorio desumibile dall'art. 11 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374 - Richiamo espresso alla facoltà di proporre osservazioni - Causa di esclusione - Limiti.

In tema di rettifica di accertamento per maggiori diritti doganali, allorquando non sia in contestazione la motivazione del provvedimento impugnato, ma soltanto la sua adozione, perché asseritamente non preceduta dal contraddittorio con il destinatario, deve ritenersi tutelato tale diritto - desumibile dall'art. 11 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374 e costituente principio generale del diritto eurounitario ogni qualvolta l'Amministrazione si proponga di adottare nei confronti di un soggetto un atto ad esso lesivo - se sia stata assicurata la partecipazione di quest'ultimo alla contestazione esposta nei suoi confronti avvenuto nel processo verbale di constatazione, per il richiamo espresso al diritto del contribuente a rendere osservazioni nel termine fissato dall'art. 12, settimo comma, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

200. Classificazione tariffaria - sent. n. 8068 del 3 aprile 2013

DIRITTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE E ALL'ESPORTAZIONE - Classificazioni tariffarie - Importazioni da paesi terzi - Reg. CE n. 129 del 2005 - Funzione d'interpretazione autentica rispetto al Reg. CE n. 955 del 1996 - Configurabilità - Esclusione - Conseguenze.

In tema di classificazioni tariffarie relative ai dazi all'importazione, il Reg. CE n. 129 del 2005, che ha assegnato con efficacia vincolante, ma non retroattiva, un preciso codice NC (cioè di Nomenclatura combinata) ad uno specifico articolo di merce (nella specie, "sistema home cinema"), ha carattere innovativo rispetto al Reg. CE n. 955 del 1998, non avendo offerto una interpretazione autentica del codice preesistente, oggetto di soppressione perché fonte di incertezze sulla classificazione doganale; pertanto, in caso d'importazione anteriore all'introduzione del richiamato regolamento, il giudice di merito

deve procedere, per non incorrere in un vizio logico di motivazione, alla ricerca del criterio di classificazione doganale dello specifico articolo, quale applicabile “ratione temporis”, al fine di verificarne la correttezza.

201. Obbligazione doganale derivata da un fatto-reato - sent. n. 8322 del 4 aprile 2013

TRIBUTI DOGANALI - PRESCRIZIONE - Azione di recupero “a posteriori” - Obbligazione doganale derivata da un fatto-reato - Prescrizione triennale - Decorrenza - Data in cui l'accertamento del giudice penale è divenuto definitivo - Condizioni.

In tema di azioni di recupero dei dazi “a posteriori”, qualora l'obbligazione doganale tragga origine da un fatto-reato, indipendentemente dal tipo di provvedimento conclusivo adottato dall'autorità giudiziaria, il termine triennale previsto dall'art. 221 par. 3 del Regolamento Consiglio CEE 12 ottobre 1992, n. 2913 (e dagli artt. 84, comma primo, del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 ed 11, comma quinto, del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374) per il recupero del dazio, inizia a decorrere (ai sensi dell'art. 221, par. 4 del codice doganale comunitario e dell'art. 84, comma terzo, del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43) dalla data in cui l'accertamento compiuto dal giudice penale deve intendersi definitivo, e dunque se trattasi di provvedimenti destinati ad acquistare efficacia di giudicato dal momento in cui divengono irrevocabili ai sensi dell'art. 648 cod. proc. pen., o, in ogni altro caso, dalla data della pubblicazione (artt. 409 e 411 cod. proc. pen.).

202. Dazio doganale all'importazione. sent. n. 8323 del 4 aprile 2013

TRIBUTI DOGANALI - Dazio doganale all'importazione - Definizione - Corrispondenza al valore in dogana - Coincidenza con il valore di transazione - Sussistenza - Inapplicabilità della regola da parte dell'Autorità doganale - Ammissibilità - Condizioni - Obbligo di sollecitare il contraddittorio - Necessità.

Il dazio doganale da importazione è un dazio “ad valorem”, in quanto rappresenta un'aliquota del valore in dogana che coincide con quello della transazione, ossia col prezzo effettivamente pagato o da pagare. Questa regola, che soffre di rare eccezioni (secondo l'alternativo sistema della somma fissa per parametri dimensionali) e che esclude l'impiego di valori arbitrari o fittizi, non è espressamente stabilita dal codice doganale comunitario, di cui al Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913, ma è implicitamente presupposta da tutto il sistema normativo che in esso rinviene la propria fonte. Ne consegue che l'Autorità doganale, per potersene discostare, è tenuta a sollecitare il contraddittorio e chiedere informazioni, prima di decidere di non determinare il valore della dogana delle merci importate in base alla predetta regola fissata dall'art. 29 del medesimo regolamento.

203. Iva all'importazione, criteri territoriali di competenza - sent. n. 8368 del 5 aprile 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Iva all'importazione - Diritto di confine - Controversia sulla mancata corresponsione - Accertamento della sua debenza - Criteri territoriali di competenza dell'Autorità doganale - Carattere funzionale - Verifica “ex officio” - Ragioni - Fattispecie relativa ad acquisto allo Stato estero.

In tema di IVA all'importazione quale diritto di confine, laddove sia controversa la validità degli atti di accertamento con i quali gli uffici doganali abbiano esercitato la pretesa fiscale, deve essere verificato “ex officio” il rispetto dei criteri territoriali di competenza, caratterizzati da veri e propri tratti di funzionalità, dell'Autorità doganale, atteso che il relativo accertamento - da effettuarsi alla stregua delle disposizioni di cui agli artt. 203, 204 e 215 del Regolamento Consiglio CEE 12 ottobre 1992, n. 2913, nonché dei principi giurisprudenziali elaborati dalla Corte di Giustizia - investe l'esistenza dei presupposti per l'attribuzione del potere impositivo. (Nella specie, la S.C. ha ritenuto illegittima la pretesa dell'Autorità doganale italiana con riferimento all'acquisto di un'imbarcazione, da soggetto non comunitario, allo Stato estero, cioè effettuato dal contribuente in territorio doganale europeo, mentre il natante era ormeggiato in Grecia).

204. Diritto al contraddittorio anticipato, limiti - sent. n. 8399 del 5 aprile 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Rettifica di accertamento per maggiori diritti doganali - Diritto al contraddittorio anticipato - Art. 12, settimo comma, della legge n. 212 del 2000 - Applicabilità - Esclusione - Art. 11 del d.lgs. n. 374 del 1990 - "Jus speciale" - Configurabilità - Finalità - Conseguenze.

In tema di avvisi di rettifica in materia doganale, è inapplicabile l'art. 12, settimo comma, della legge 20 luglio 2000, n. 212, operando in tale ambito lo "jus speciale" di cui all'art. 11 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, - nel testo utilizzabile "ratione temporis" - preordinato a garantire al contribuente un contraddittorio pieno in un momento comunque anticipato rispetto alla impugnazione in giudizio del suddetto avviso; ne consegue che la mancata comunicazione al contribuente del rapporto OLAF anteriormente all'emissione di tale avviso non determina un concreto pregiudizio all'esercizio dei mezzi di tutela allo stesso accordati dall'ordinamento giuridico.

205. Produzione in giudizio del rapporto OLAF - sent. n. 8399 del 5 aprile 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Rettifica di accertamento per maggiori diritti doganali - Motivazione "per relationem" - Esistenza della motivazione dell'atto impugnato - Indicazione ed effettiva esistenza dei fatti costitutivi della pretesa tributaria - Distinzione - Produzione in giudizio del rapporto OLAF - Onere di deduzione probatoria - Configurabilità - Requisito di motivazione dell'atto impositivo - Esclusione.

In tema di avviso di rettifica in materia doganale, posta la netta distinzione tra la questione dell'esistenza della motivazione dell'atto impositivo, requisito formale di validità, e quella concernente, invece, indicazione ed effettiva esistenza di elementi dimostrativi dei fatti costitutivi della pretesa tributaria, non prescritta quale elemento costitutivo della validità dell'atto impositivo, bensì disciplinata dalle regole processuali dell'istruzione probatoria da applicarsi nello svolgimento dell'eventuale giudizio, introdotto dal contribuente con il ricorso in opposizione avverso il menzionato atto, la produzione in giudizio del rapporto finale OLAF deve ritenersi ricompresa tra gli oneri di deduzione probatoria e non tra i requisiti di validità della motivazione dell'atto impositivo.

206. Competenza dell'organo amministrativo nell'accertamento di violazioni doganali - sent. n. 8699 del 10 aprile 2013

FONTI DEL DIRITTO - RETROATTIVITÀ - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI NORMATIVI - AUTENTICA - TRIBUTI DOGANALI - Accertamento di violazioni doganali - Competenza dell'organo amministrativo - Art. 9, terzo comma decies, del d.l. n. 16, del 2012, convertito nella legge n. 44, del 2012 - Carattere non retroattivo - Norma di interpretazione autentica dell'art. 11 del d.lgs. n. 374, del 1990 - Esclusione - Ragioni.

In tema di accertamento delle violazioni doganali, l'art. 9, terzo comma decies, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito nella legge 26 aprile 2012, n. 44 - secondo cui l'ufficio doganale che effettua le verifiche generali o parziali con accesso presso l'operatore è competente alla revisione delle dichiarazioni doganali oggetto del controllo anche se accertate presso un altro ufficio doganale - non ha carattere retroattivo, sicché non si applica alle fattispecie verificatesi anteriormente alla sua entrata in vigore; né esso costituisce norma di interpretazione autentica dell'art. 11, nono comma, del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, in quanto, pur prescindendosi dall'art. 1, secondo comma, della legge 27 luglio 2000, n. 212, che limita, in materia tributaria, a casi eccezionali l'emanazione di norme siffatte, la natura interpretativa di una disposizione viene stabilita direttamente dal legislatore, laddove quella in esame, introdotta nel 2012, non risulta espressamente rivolta ad interpretare la normativa pregressa, invece disciplinando, per il futuro, le regole della competenza per l'emissione di un atto amministrativo, la legittimità del quale, peraltro, deve essere valutata alla stregua delle norme vigenti al momento della sua emanazione.

207. Azione di recupero “a posteriori” - sent. n. 9253 del 17 aprile 2013

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI - Azione di recupero “a posteriori” - Termine di decadenza per la revisione dell'accertamento - Termine di prescrizione per la riscossione dei diritti doganali - Normativa comunitaria - Atto “passibile di azione giudiziaria” costituente la causa del mancato pagamento dei diritti - Effetti - Esclusione temporanea del decorso di entrambi i suddetti termini - Configurabilità - Limiti.

In tema di dazi, l'atto “passibile di azione giudiziaria repressiva” (quale causa del mancato pagamento dei diritti doganali), previsto dal Reg. CEE n. 1697/79 del Consiglio del 24 luglio 1979, determina una esclusione temporanea del decorso sia del termine di decadenza per la revisione dell'accertamento, sia di quello di prescrizione per la riscossione dei menzionati diritti, che perdura fino alla data di definitività del provvedimento che esaurisce il relativo procedimento penale, ma non preclude all'amministrazione, a favore della quale la suddetta esclusione è sancita, di notificare una richiesta di pagamento prima della cessazione della causa “sospensiva”.

208. Omesso pagamento derivante da reato - sent. n. 20468 del 6 settembre 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - PRESCRIZIONE - IVA relativa alle importazioni - Art. 84 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Applicabilità - Omesso pagamento derivante da reato - Termine di prescrizione - Decorrenza - Dalla definitività della sentenza o decreto penale - Condizioni - Intervento della “notitia criminis” entro il termine triennale dal verificarsi dei fatti - Necessità.

L'IVA relativa alle importazioni, rientrando tra i tributi che vanno corrisposti in occasione di tali operazioni, è soggetta, in virtù del rinvio dell'art. 70 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, alle disposizioni delle leggi doganali relative ai diritti di confine, oltre che alla competenza dell'Agenzia delle Dogane per l'accertamento, e, pertanto, ai sensi dell'art. 84 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 (modificato dall'art. 29, comma primo, della legge 29 dicembre 1990, n. 428), qualora il mancato pagamento del tributo abbia causa da un reato, l'azione per la riscossione si prescrive con il decorso di tre anni dalla data in cui il decreto o la sentenza, pronunciati nel procedimento penale, siano diventati irrevocabili, purché entro il medesimo termine dall'insorgere dell'obbligazione tributaria sia formulata una “notitia criminis” tale da individuare un illecito penale, idoneo ad incidere sul presupposto di imposta.

209. Dazio all'importazione - sent. n. 20931 del 13 settembre 2013

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - Dazio doganale all'importazione - Definizione - Corrispondenza al valore di dogana - Coincidenza con il valore di transazione - Sussistenza - Ipotesi in cui il prezzo della merce non sia individuabile o sia inattendibile - Criteri residuali di determinazione del dazio.

Il dazio doganale da importazione “ad valorem” assume il valore in dogana delle merci importate, quale fondato su quello reale della merce cui si applica il diritto di confine, che coincide, ai sensi dell'art. 29 del Regolamento comunitario 12 ottobre 1992, n. 2913, con il “valore di transazione”, cioè il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci se vendute per l'esportazione a destinazione del territorio comunitario, previa eventuale rettifica effettuata conformemente agli artt. 32 e 33 del citato regolamento; ne consegue che il prezzo della merce presentata in dogana è al lordo degli oneri accessori a carico effettivo del compratore, quale risultante dalla fattura che accompagna la spedizione dei beni, mentre solo se il prezzo non è individuabile o sia inattendibile o indeterminato si applicano criteri particolari di definizione della base imponibile, fondati sul valore di transazioni per merci identiche o similari.

IMPOSTA DI BOLLO

210. Pagamento in modo virtuale - sent. n. 3750 del 15 febbraio 2013

IMPOSTA DI BOLLO - MODI DI PAGAMENTO - PAGAMENTO IN MODO VIRTUALE - Art. 15, quinto comma, del d.P.R. n. 642 del 1972 - Presentazione della dichiarazione - Pagamento dell'imposta in base all'ultima liquidazione dell'ufficio in attesa della liquidazione definitiva - Violazione dell'art. 29 del d.P.R. n. 642 del 1972 o dell'art. 13, comma secondo, del d.lgs. 471 del 1997 - Esclusione - Ragioni.

In materia di imposta di bollo, il contribuente che abbia presentato nel termine la dichiarazione di cui al quinto comma dell'art. 15 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642 e, in attesa della liquidazione definitiva per l'anno solare precedente, abbia proseguito con cadenza bimestrale al pagamento dell'imposta dovuta in base all'ultima liquidazione dell'ufficio, non incorre nella violazione dell'art. 29 del d.P.R. n. 642 del 1972 (omesso o insufficiente pagamento dell'imposta dovuta) o dell'art. 13, comma secondo, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, nel testo "ratione temporis" applicabile (mancato pagamento di un tributo o sua frazione nel termine), essendo il sistema di pagamento dell'imposta basato sulla continuità del versamento periodico trimestrale a titolo provvisorio.

211. Incarico di assistenza tecnica nel processo tributario - sent. n. 6912 del 20 marzo 2013

IMPOSTA DI BOLLO - SOLIDARIETÀ - Ricorso introduttivo del giudizio tributario - Atto di conferimento dell'incarico di assistenza tecnica ex art. 12, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Autenticazione, da parte dell'incaricato, della sottoscrizione dell'atto - Imposta di bollo su tale atto processuale - Obbligazione solidale anche a carico dell'incaricato - Sussistenza.

Il conferimento dell'incarico di assistenza tecnica nel processo tributario è oggetto di una disciplina - ai sensi dell'art. 12, comma terzo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 - che ripete quella dettata per il giudizio civile dall'art. 83 cod. proc. civ., potendo, pertanto, avvenire mediante atto pubblico o scrittura privata ovvero con dichiarazione apposta in calce o a margine di un atto del processo, nel qual caso la sottoscrizione autografa è autenticata dallo stesso incaricato, che esercita una potestà certificativa analoga a quella notarile, sebbene limitata a tale atto, conferendo ad esso efficacia probatoria privilegiata ex art. 2702 cod. civ., quanto alla provenienza ed alla data. Ne consegue, che il predetto incaricato, che abbia proceduto all'autenticazione dell'atto a margine del ricorso introduttivo del giudizio tributario, è tenuto solidalmente con il ricorrente all'adempimento dell'imposta di bollo su tale atto processuale, ex art. 22, comma primo, numero 1), del d.P.R. n. 26 ottobre 1972, n. 642 (che estende il pagamento dell'imposta a "tutte le parti che sottoscrivono, ricevono, accettano o negoziano atti, documenti o registri non in regola con le disposizioni del presente decreto ovvero li enunciano o li allegano ad altri atti o documenti"), poiché egli viene a "sottoscrivere" l'atto di certificazione della firma del contribuente apposta in calce all'atto di conferimento dell'incarico, nonché a "ricevere" tale secondo atto, in quanto destinatario degli effetti giuridici connessi al trasferimento di poteri operato con il negozio procuratorio e, infine, ad "enunciare" il predetto atto di conferimento nel ricorso da lui stesso redatto e sottoscritto.

212. ONLUS - sent. n. 21522 del 20 settembre 2013

OGGETTO - ATTI ESENTI - Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) - Esenzione dall'imposta - Atti amministrativi - Nozione - Atti processuali - Configurabilità - Esclusione - Fattispecie.

Il termine "atti" di cui all'art. 27 bis della tabella B allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, il quale prevede specifiche esenzioni dall'imposta di bollo in favore delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS) ed ha riguardo ad "atti, documenti, istanze, contratti", deve essere interpretato riduttivamente, con riferimento cioè ai soli atti amministrativi e non anche a quelli processuali (nella specie, ricorsi presentati al TAR).

IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

213. Art. 20 d.P.R. 131/86 - sent. n. 15319 del 19 giugno 2013

IMPOSTE CATASTALI - Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 richiamato dall'art. 13 del d.lgs. n. 347 del 1990 - Differenza con l'art. 37-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 - Conseguenze - Contraddittorio preventivo all'avviso di liquidazione di maggiore imposta - Necessità - Insussistenza.

In tema di imposte ipotecarie e catastali, l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, richiamato dall'art. 13 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, disponendo che l'imposta deve essere applicata secondo l'"intrinseca natura" e gli "effetti giuridici" degli atti assoggettati a registrazione, è norma che, pur essendo ispirata a finalità genericamente antielusive, non configura una "disposizione antielusiva", come, invece, l'art. 37-bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che è norma generale "antielusiva" di chiusura; invero l'art. 20 del d.P.R. n. 131 cit. procede alla ricostruzione dell'obiettivo portata, sul piano degli effetti giuridici, dell'attività negoziale posta in essere, mentre l'art. 37-bis del d.P.R. n. 600 cit. verifica lo sviamento e l'uso distorto di forme negoziali per conseguire indebiti vantaggi fiscali; ne consegue la legittimità dell'avviso di liquidazione pur emesso in assenza del contraddittorio preventivo, prescritto dal solo cit. art. 37-bis.

214. Interpretazione della volontà negoziale - sent. n. 15319 del 19 giugno 2013

IMPOSTE CATASTALI - Criteri - Natura intrinseca ed effetti degli atti - Portata - Interpretazione della volontà negoziale - Prevalenza degli effetti giuridici sulla consistenza documentale - Sussistenza - Contrasto con la nozione di "imposta d'atto" e con gli artt. 23 e 41 Cost. - Esclusione - Fattispecie relativa ad "apporto" in Fondo comune di investimento immobiliare oggetto di appezzamento come sostanziale vendita - Conseguenze - Proporzionalità dell'imposta.

In tema di imposte ipotecarie e catastali, la prevalenza che l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, richiamato dall'art. 13 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, attribuisce, ai fini dell'interpretazione degli atti registrati, alla natura intrinseca ed agli effetti giuridici degli stessi sul loro titolo e sulla loro forma apparente, vincola l'interprete a privilegiare il dato giuridico reale dell'effettiva causa negoziale dell'atto sottoposto a registrazione, rispetto al relativo assetto cartolare; la disposizione in esame esprime la precisa volontà normativa di assumere, quale oggetto del rapporto giuridico tributario, gli atti in considerazione non della loro consistenza documentale, ma degli effetti giuridici prodotti, né è incompatibile con la nozione di "imposta d'atto", non ponendosi essa in contrasto con il principio costituzionale sancito dall'art. 23 Cost., o con quello di cui all'art. 41 Cost., mantenendo i soggetti integra la propria autonomia privata, anche nelle ipotesi di collegamento negoziale. (Principio affermato dalla S.C. con riguardo alla successione, in rapida sequenza, di finanziamento alla società contribuente, apporto del patrimonio immobiliare di questa ad un Fondo comune di investimento immobiliare verso accollo liberatorio del finanziamento in capo alla società di gestione del Fondo, attribuzione all'apportante di quote di partecipazione al Fondo per importo di gran lunga inferiore al valore finanziato, cessione delle quote stesse ad altri partecipanti o investitori, tale fattispecie essendo stata apprezzata, legittimamente, come vendita onerosa e dunque base imponibile per la proporzionalità della tassazione dei suoi effetti).

IVA

215. Fermo amministrativo - sent. n. 412 del 10 gennaio 2013

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Fermo amministrativo ex art. 69 del r.d. n. 2440 del 1923 - Ragione di credito disconosciuta con sentenza definitiva - Passaggio in cosa giudicata della sentenza - Istanza di rimborso del credito "fermato" - Ammissibilità - Fondamento.

In tema di rimborso IVA, qualora la ragione di credito che l'Amministrazione ha inteso garantire con un provvedimento di fermo amministrativo ex art. 69 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, sia stata disconosciuta con sentenza definitiva, la prescrizione del diritto del contribuente all'erogazione del credito "fermato" inizia a decorrere dal passaggio in giudicato della suddetta decisione.

216. Artt. 18 legge n. 675 del 1977 e 5 d.l. n. 23 del 1979 - sent. n. 413 del 10 gennaio 2013

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Proroga dell'agevolazione - Richiesta postuma di rimborso - Artt. 18 legge n. 675 del 1977 e 5 d.l. n. 23 del 1979 - Fatture di acquisto registrate nel periodo fra il 1° ottobre 1978 e il 31 dicembre 1978 - Inapplicabilità - Imponibile che non dà luogo a maggiorazione dell'IVA - Fondamento - Fattispecie.

In tema di IVA, il combinato disposto degli artt. 18 della legge 12 agosto 1977, n. 675 e 5 d.l. 30 gennaio 1979, n. 23 non trova applicazione a fatture di acquisto registrate nel periodo compreso tra il 1° ottobre 1978 ed il 31 dicembre 1978 e, di conseguenza, l'imponibile di quelle fatture non dà luogo alla maggiorazione dell'IVA detraibile, prevista dal comma primo del suindicato art. 18.

217. Rimborso dell'eccedenza detraibile - sent. n. 1039 del 17 gennaio 2013

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Rimborso dell'eccedenza detraibile - Omessa dichiarazione annuale del periodo in cui il credito si è generato - Termine decadenziale ex art. 57 d.P.R. n. 633 del 1972 - Applicabilità - Esclusione.

In tema di IVA, il termine decadenziale previsto dall'art. 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, in caso di omessa dichiarazione annuale del periodo in cui il credito si è generato, non si applica al diniego di rimborso dell'eccedenza dell'imposta detraibile, in quanto trattasi di insussistenza dei presupposti dello stesso diritto al rimborso.

218. Cessione di testata giornalistica - sent. n. 1102 del 17 gennaio 2013

IVA - OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - Cessione di testata giornalistica - Assoggettabilità ad IVA - Ragioni - Contestualità o meno rispetto al trasferimento dell'azienda, soggetto ad imposta di registro - Rilevanza - Esclusione.

La testata giornalistica, come segno distintivo della pubblicazione periodica, costituisce solo un elemento dell'azienda, quale segno distintivo di tale iniziativa editoriale; essendo quindi un bene immateriale, equiparabile al marchio, non può dar luogo, di per sé stessa, al trasferimento d'azienda, con la conseguenza che la relativa cessione costituisce prestazione di servizi assoggettata ad IVA, senza che assuma rilievo che essa sia avvenuta congiuntamente al trasferimento dell'azienda (o di un suo ramo) ovvero separatamente, restando quest'ultima soggetta, comunque, ad imposta di registro.

219. Beni ammortizzabili - sent. n. 1404 del 22 gennaio 2013

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Per l'acquisto di "beni ammortizzabili" - Nozione - Terreni edificabili - Esclusione - Capannoni aziendali - Inclusione - Fondamento.

Ai fini del rimborso dell'IVA assolta sull'acquisto di beni ammortizzabili, non rientrano nella nozione di "beni ammortizzabili", recepita dall'art. 30 del d.P.R. n. 633 del 1972, i terreni edificabili, perché essi - al contrario dei capannoni industriali che ivi siano costruiti - non vanno soggetti a logorio fisico od economico.

220. Inottemperanza del contribuente all'invito di esibire documenti - sent. n. 1420 del 22 gennaio 2013

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Invito dell'Ufficio all'esibizione dei documenti giustificativi del rimborso erogato - Inottem-

peranza del contribuente - Conseguenze - Recupero della somma - Legittimità - Previa ispezione della contabilità - Necessità - Esclusione - Fondamento.

È legittima la condotta dell'Agenzia delle entrate che, non avendo il contribuente ottemperato all'invito di esibire la documentazione giustificativa del conseguito rimborso IVA, proceda al recupero della somma, anche senza previa ispezione della contabilità, atteso che la mancanza della documentazione giustificativa rende indebito il rimborso.

221. Acquisti di autoveicoli da parte di disabili e loro familiari - sent. n. 1428 del 22 gennaio 2013

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - ALIQUOTE - Acquisti di autoveicoli da parte di disabili e loro familiari - Aliquota del 4% - Applicabilità - Necessità che il veicolo sia stato modificato per le esigenze del disabile - Esclusione.

L'aliquota IVA ridotta al 4% sull'acquisto di autoveicoli compiuti da disabili o da loro familiari che non li abbiano fiscalmente a carico, prevista dall'art. 8, comma terzo, della legge n. 449 del 1997, deve applicarsi anche quando il veicolo non abbia subito alcuna modifica per essere destinato all'uso da parte del disabile, in virtù di un'interpretazione del diritto interno conforme ai principi di non discriminazione dei disabili, sanciti dalla Direttiva n. 2000/78/CE del 1978, ed anche quando l'acquisto sia stato compiuto prima del 1° gennaio 2001, data in cui la superfluità delle modifiche del mezzo è stata espressamente prevista dall'art. 30, comma 7, della legge n. 388 del 2000.

222. Credito IVA - sent. n. 1441 del 22 gennaio 2013

IVA - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA ACCERTATA - RIMBORSI - Credito IVA - Inscindibile collegamento alla posizione fiscale del contribuente che lo ha maturato - Configurabilità - Fondamento.

In tema di rimborso dell'IVA, il credito di imposta si collega inscindibilmente alla posizione fiscale di chi lo ha maturato, essendo destinato a divenire uno degli elementi determinanti dell'esistenza e della consistenza del suo debito IVA per l'anno successivo, sicchè, in mancanza di specifica richiesta di rimborso, esiste non un diritto di credito, come tale cedibile, ma il diritto ad esercitare, da parte di quel soggetto, la detrazione nell'anno successivo. Pertanto, è del tutto estranea al sistema applicativo dell'IVA la possibilità che i relativi crediti di un contribuente - per il quale non vi sia stato un consolidamento del diritto al rimborso, conseguente all'esercizio di un'opzione in tal senso ed all'omessa rettifica della dichiarazione entro il termine previsto - possano concorrere alla commisurazione delle detrazioni spettanti, per l'anno successivo, ad un contribuente diverso.

223. Imposta assoluta sugli acquisti - sent. n. 2362 del 31 gennaio 2013

IVA - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Imposta assoluta sugli acquisti - Detrazione - Condizioni - Inerenza o strumentalità del bene acquistato rispetto all'attività imprenditoriale - Necessità - Prova della sussistenza di tali condizioni - Onere dell'acquirente - Fattispecie.

In tema di IVA, l'art. 19, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, consentendo al compratore di portare in detrazione l'imposta addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore quando si tratti di acquisto effettuato nell'esercizio di impresa, richiede, oltre alla qualità di imprenditore dell'acquirente, l'inerenza del bene acquistato all'attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene stesso, ed inoltre non introduce deroga ai comuni criteri in tema di onere della prova, lasciando la dimostrazione di detta inerenza o strumentalità a carico dell'interessato; spetta, pertanto, al soggetto straniero che agisca, ai sensi dell'art. 38-ter del d.P.R. n. 633 cit., per ottenere il rimborso dell'imposta "relativa a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande" dimostrare che le prestazioni formino oggetto dell'attività propria dell'impresa.

224. Avviso di accertamento definitivo sul principio di competenza - ord. n. 3261 del 11 febbraio 2013

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Ripresa a tassazione per principio di competenza - Avviso di accertamento definitivo - Successiva richiesta di rimborso di quanto indebitamente versato - Termine - Decorrenza.

In tema di I.V.A., ogni volta che un avviso di accertamento recante una ripresa a tassazione fondata sull'applicazione del principio di competenza diventi definitivo (per l'acquiescenza del contribuente, come nella specie, o per il passaggio in giudicato della sentenza di rigetto del suo ricorso), il termine di due anni di cui all'art. 21 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, entro cui il contribuente deve chiedere il rimborso di quanto indebitamente versato nell'anno in cui avrebbe potuto esporre in dichiarazione le poste erroneamente dichiarate in quello oggetto dell'avviso di accertamento, decorre dalla data di definitività di quest'ultimo.

225. Compravendita o ristrutturazione di immobili da parte di imprenditori societari - sent. n. 4157 del 20 febbraio 2013

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Compravendita o ristrutturazione di immobili da parte di imprenditori societari - Detrazione dell'IVA - Condizioni - Inerenza all'attività d'impresa - Presunzione assoluta - Esclusione - Prova - Necessità.

In tema di IVA, in base alla disciplina dettata dagli artt. 1, 4, 17 e 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, la qualità di imprenditore societario è condizione unicamente per rendere assoggettabili ad IVA le operazioni attive, mentre la compatibilità con l'oggetto sociale di spese relative alla compravendita e/o alla ristrutturazione di immobili costituisce, rispetto alla detraibilità del tributo assolto sulle operazioni passive, elemento puramente indiziario della loro inerenza all'effettivo esercizio dell'impresa, valutabile, pertanto, dal giudice di merito insieme con altre circostanze, idonee a formarne il convincimento circa l'effettiva inerenza delle medesime operazioni passive all'espletamento della progettata attività imprenditoriale, all'interno di un criterio di ripartizione che vede onerata della prova la società.

226. Cessione di credito nei confronti dello Stato od altri organi pubblici - sent. n. 5493 del 6 marzo 2013

OBBLIGAZIONI IN GENERE - CESSIONE DEI CREDITI - Cessione di credito nei confronti dello Stato od altri organi ed enti pubblici - Efficacia nei confronti del debitore pubblico - Requisiti - Atto pubblico o scrittura privata autenticata notificati nelle forme di legge - Necessità - Utilizzazione di forme diverse - Conseguenze - Validità della cessione tra le parti - Configurabilità - Efficacia verso il debitore pubblico - Esclusione - Limiti - Fattispecie.

Poichè l'art. 69, terzo comma, del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440 (nel testo applicabile "ratione temporis"), richiede, affinché la cessione di un credito di un privato verso una P.A. sia efficace nei confronti di quest'ultima, che la stessa risulti da atto pubblico o da scrittura privata autenticata da notaio e che il relativo atto sia notificato nei modi di legge, ne deriva che ove una tale cessione sia realizzata in forme diverse da quelle prescritte dalla citata norma, essa, pur valida nei rapporti tra cedente e cessionario, è inefficace nei confronti della P.A. medesima, salva la facoltà di accettazione. (Così statuendo, la S.C. ha ritenuto non adeguatamente dimostrata, per carenza del corrispondente avviso di ricevimento, la notifica al debitore pubblico, avvenuta tramite il servizio postale, dell'atto notarile di cessione di crediti per rimborsi IVA, né surrogabile la relativa prova con altri mezzi).

227. Esportazione temporanee per esposizioni fieristiche - sent. n. 5894 dell'8 marzo 2013

IVA - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE, OPERAZIONI ASSIMILATE, SERVIZI INTERNAZIONALI O CONNESSI - Esportazione temporanee per esposizioni fieristiche e tentativo di vendita - Cessione all'esportazione ex art. 8, lett. a) e b) d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Sussistenza.

L'esportazione temporanea, ai fini dell'esposizione fieristica e tentativo di vendita, con successiva cessione, dei beni esportati, con controllo dell'autorità doganale ed adempimento dei relativi incombeni (art. 214 d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43) vale ad integrare la cessione all'esportazione ex art. 8 lett. a) e b) d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, come tale riconducibile al "plafond" costituito nell'anno precedente, utilizzabile, nell'anno successivo, ai fini dell'acquisto senza applicazione dell'IVA.

228. Condanna per prestazioni soggette a IVA - sez. 3 - sent. n. 6111 del 12 marzo 2013

IVA - IN GENERE - Condanna per prestazioni soggette a tale imposta - Titolo esecutivo privo di espressa menzione circa la sua debenza - Diritto del creditore di agire "in executivis" anche per tale importo - Sussistenza - Condizioni.

Ove non sia diversamente statuito nel titolo e salvo il caso in cui ne sia in concreto dedotta la rivalsa o contestata l'esigibilità, compete al creditore, che agisce in via esecutiva, l'I.V.A. sulla sorte capitale oggetto di una condanna per prestazioni soggette a tale imposta, anche nel caso in cui sia carente, sul punto, un'espressa menzione nel titolo.

229. Operazioni soggettivamente inesistenti - sent. n. 6229 del 13 marzo 2013

IVA - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - Detrazione dell'imposta - Diniego - Operazioni soggettivamente inesistenti - Diretta acquisizione della prestazione da parte di soggetto diverso da chi ha emesso fattura e percepito l'IVA in rivalsa - Assenza di buona fede del contribuente - Accertamento attraverso idonei elementi sintomatici - Conseguenze in tema di onere probatorio circa la invocata detrazione di imposta.

In ipotesi di fatturazione per operazione soggettivamente inesistente risolvendosi nella diretta acquisizione della prestazione da soggetto diverso da quello che ha emesso fattura e percepito l'IVA in rivalsa, la prova che la prestazione non è stata effettivamente resa dal fatturante, perchè sfornito di dotazione personale e strumentale adeguata alla sua esecuzione, costituisce, di per sé, idoneo elemento sintomatico dell'assenza di "buona fede" del contribuente, poiché l'immediatezza dei rapporti (cedente o prestatore - fatturante - cessionario o committente) induce ragionevolmente ad escluderne l'ignoranza incolpevole circa l'avvenuto versamento dell'IVA a soggetto non legittimato alla rivalsa, né assoggettato all'obbligo del pagamento dell'imposta; con l'effetto che, in tal caso, sarà il contribuente a dover provare di non essere a conoscenza del fatto che il fornitore effettivo del bene o della prestazione era, non il fatturante, ma altri, altrimenti dovendosi negare il diritto alla detrazione dell'IVA versata.

230. Convenzioni fra privati concernenti il pagamento di tributi - sent. n. 6600 del 15 marzo 2013

IVA - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - CONVENZIONI FRA PRIVATI CONCERNENTI IL PAGAMENTO DI TRIBUTI - IVA indebitamente versata - Prestatore di un servizio - 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.

In materia di IVA, il soggetto passivo dell'imposta, dopo la scadenza del termine di cui all'art. 21, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, può chiedere il rimborso dell'IVA non dovuta non già per qualsiasi imposta della quale il "committente di servizi" pretenda od abbia preteso il rimborso per la sua qualità di "prestatore di detti servizi", né per quella che esso abbia rimborsato spontaneamente, ma esclusivamente per quell'imposta che "ha dovuto rimborsare al committente" predetto, vale a dire per l'imposta il cui rimborso in favore del committente sia stato effettivamente eseguito in esecuzione di un provvedimento coattivo di rimborso a suo danno ed in favore del committente, la cui pretesa restitutoria, siccome idonea a far sorgere un qualche dovere di rimborso a carico del "prestatore di detti servizi", non consente di superare la decadenza, eventualmente verificatasi, del "prestatore di detti ser-

vizi” dall’eventuale diritto di rimborso nei confronti dell’amministrazione finanziaria finché non si concretizza con l’adempimento dell’affidente comando imperativo da parte del prestatore di servizi. Il più breve termine di decadenza previsto dalla norma nazionale nel regolare i rapporti dello stesso con l’amministrazione finanziaria può, dunque, essere disapplicato solo per garantire il principio di effettività del diritto comunitario, ovvero per evitare che le conseguenze dei pagamenti indebiti dell’IVA imputabili allo Stato siano sopportate esclusivamente dal soggetto passivo in tale imposta.

231. Intermediazione finanziaria e esenzione - sent. n. 6607 del 15 marzo 2013

OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - ESENZIONI - Intermediazione finanziaria - Nozione - Partecipazione di un soggetto autorizzato ex art. 1 del d.lgs. n. 58 del 1998 e di un cliente cd. retail - Imparzialità del mediatore - Necessità - Conseguenze - Prestazione di fare non fare, non fare e permettere - Assoggettabilità ad IVA.

In tema di IVA ed ai fini dell’esenzione dall’imposta, l’intermediazione, di cui all’art. 7, quarto comma, lett. f) del d.P.R. n. 633 del 1972, in quanto applicabile “ratione temporis” (ora art. 10, primo comma, nn. 4 e 9, dello stesso d.P.R.), in materia di “operazioni relative alle azioni, obbligazioni o altri titoli non rappresentativi di merci e a quote sociali, eccettuate la custodia e l’amministrazione dei titoli”, nonché di “prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni” appena indicate, è quel negozio tipico connotato dalla partecipazione necessaria di un soggetto autorizzato ex art. 1 del d.lgs. n. 58 del 1998 e di un cliente cd. retail; conseguentemente, non può ravvisarsi una caratteristica attività di mediazione di compravendita di azioni, per difetto dell’elemento essenziale della fattispecie costituito dall’imparzialità, in un affare in cui l’originaria parte interessata all’acquisto sia stata sostituita da un’altra per accordo remunerato e col consenso negoziale del venditore, ciò integrando una comune prestazione di fare, non fare e permettere assoggettata ex art. 3 del d.P.R. cit. alla predetta imposta.

232. Principio di neutralità fiscale - sent. n. 6925 del 20 marzo 2013

IVA - IN GENERE - OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE - Principio di neutralità fiscale - Fondamento - Inosservanza delle formalità imposte da uno Stato membro - Conseguenze.

Ai sensi dell’art. 18, n. 1, lett. d), e 22 della sesta direttiva CE n. 77/388, come modificata dalla direttiva 2000/17 (in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative all’imposta sulla cifra di affari), il principio di “neutralità fiscale” impone che l’inosservanza da parte di un soggetto passivo delle formalità imposte da uno Stato membro non può privarlo del suo diritto alla detrazione dell’IVA - ferma restando l’eventuale sanzione per l’inosservanza di tali obblighi - ove abbia puntualmente osservato gli obblighi sostanziali connessi all’imposta in questione.

233. Indebito utilizzo del “plafond” - sent. n. 7720 del 27 marzo 2013

IVA - IMPORTAZIONI - Merci transitate in dogana - Indebito utilizzo del “plafond” - Responsabilità per il mancato pagamento dell’IVA all’importazione - Rappresentante indiretto - Responsabilità in solido con l’importatore - Sussistenza - Ragioni.

Del pagamento dell’IVA all’importazione, derivante dall’indebita utilizzazione del “plafond” (ai sensi dell’art. 8, comma 1, lettera c) e comma 2, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633), risponde non soltanto l’importatore (autore di una dichiarazione di intento nella specie rivelatasi mendace, con l’affermazione di un inesistente “status” di esportatore abituale), ma anche - ed in via solidale - il suo rappresentante indiretto, che presenti la dichiarazione in dogana, ai sensi dell’art. 56 del d.P.R. 23 gennaio 1973 n. 43, assumendo questi la qualità di soggetto responsabile a norma dell’art. 201.3 del Regolamento CEE n. 2913/92 del 12 ottobre 1992 (Codice doganale comunitario).

234. Aliquote, misura agevolata del 4% - sent. n. 8032 del 3 aprile 2013

ALIQUOTE - Misura agevolata del 4% - Punto 21 della parte II della Tabella A allegata al

d.P.R. n. 633 del 1972 - Abitazione non di lusso - Appaltatore per una parte dell'immobiliare - Rilevanza - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di IVA, l'indagine sulle caratteristiche di un edificio, ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata del 4%, prevista dal punto 2, parte seconda, della tabella A, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, deve essere condotta sulla base degli elementi strutturali e funzionali delle singole unità al momento della ultimazione dell'edificio ovvero delle classificazioni catastali definitivamente stabilite, applicandosi l'agevolazione solo nel caso in cui permanga l'originaria destinazione; non rileva, infatti, la circostanza che l'appaltatore non sia coinvolto negli eventuali abusi edilizi per avere costruito solo la struttura dell'edificio, in quanto egli è l'unico soggetto obbligato al versamento dell'imposta nei confronti dell'amministrazione finanziaria e potendo esigerla dal committente nella misura effettivamente dovuta. (Nella specie, la S.C. ha negato la spettanza dell'aliquota agevolata, verso l'appaltatore e mero esecutore della sola struttura in cemento armato di alcune villette, risultate poi ultimate in difformità della concessione edilizia e con caratteristiche di lusso ai sensi dell'art. 6 del D.M. 2 agosto 1969).

235. Inversione contabile "reverse charge" - sent. n. 8038 del 3 aprile 2013

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - REGISTRAZIONE DELLE FATTURE - IN GENERALE - Inversione contabile "reverse charge" - Prestazione di servizio da parte di soggetto non residente in territorio UE, non dotato di un rappresentante ivi residente, né munito di stabile organizzazione - Autofatturazione da parte del contribuente committente - Obbligo - Sussistenza - Omissione - Conseguenze - Diritto alla detrazione dell'IVA - Possibilità - Limiti - Rispetto degli obblighi sostanziali di assunzione dell'imposta - Necessità - Ragioni.

In tema di detrazione dell'IVA, nel sistema della inversione contabile o "reverse charge" - ove il destinatario di una cessione di beni o prestazione di servizi, se soggetto passivo nel territorio dello Stato, è tenuto all'assolvimento della stessa in luogo del cedente o prestatore non residenti in territorio UE, non dotati di un rappresentante residente in uno Stato membro, né muniti di stabile organizzazione - il contribuente, committente di un servizio, che non abbia proceduto all'autofatturazione ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (nel testo, applicabile "ratione temporis", vigente nel 1999), non perde il diritto alla detrazione, pur incorrendo nell'applicazione delle sanzioni amministrative previste per tale omissione, se, come sancito dalla sentenza della Corte di Giustizia CE dell'8 maggio 2008, in cause riunite C-95/07 e C-96/07, siano stati comunque soddisfatti gli obblighi sostanziali di assunzione del relativo debito, attesa la salvaguardia del principio di neutralità fiscale

236. Detrazione di somma pari al credito maturato in eccedenza - sent. n. 8716 del 10 aprile 2013

IVA - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Disciplina antecedente all'entrata dell'art. 8 della legge n. 212 del 2000 - Somma corrispondente al credito maturato in eccedenza e non chiesto in rimborso nelle successive dichiarazioni annuali - Detrazione - Facoltà - Esclusione - Ragioni.

In tema di IVA, nel regime applicabile "ratione temporis" antecedente all'entrata in vigore dell'art. 8 della legge 27 luglio 2000, n. 212, non è configurabile la facoltà di portare in detrazione la somma corrispondente al credito maturato in eccedenza e non chiesto in rimborso nelle successive dichiarazioni annuali, dal momento che l'esercizio di tale facoltà determinerebbe la violazione dell'obbligo di versare quanto effettivamente dovuto in base alle stesse dichiarazioni, depurate dall'indebita detrazione; infatti una compensazione siffatta è ammessa soltanto nei limiti nei quali è esplicitamente regolata, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, riscossione, rimborso ed ogni deduzione sono regolate da specifiche ed inderogabili norme di legge, atteso, altresì, il limite posto, per esigenze antielusive, dall'art. 30, comma secondo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, di computare l'importo in eccedenza in detrazione nell'anno successivo, in quanto la contiguità dei due periodi rende conoscibile e controllabile da parte dell'ufficio la complessiva posizione del contribuente nell'arco del biennio di riferimento.

237. Beni ammortizzabili, compravendita con clausola di riserva di proprietà - sent. n. 13315 del 29 maggio 2013

(I.V.A.) - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Beni ammortizzabili oggetto di compravendita con clausola di riserva di proprietà - Eccedenza detraibile dell'IVA - Sussistenza - Condizioni - Rilevanza del momento della consegna e non dell'effettivo passaggio di proprietà - Fondamento - Finalità antielusiva.

In tema di reddito d'impresa, sussiste il diritto di rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA, d'importo superiore ad euro 2582,28 (soglia prevista dall'art. 30, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633), relativa ad acquisti di beni ammortizzabili, oggetto di compravendita con clausola di riserva di proprietà: infatti, in considerazione della preminenza dell'interesse erariale e dunque per evitare che sia indebitamente rinviata al futuro la rilevazione di una componente del reddito, ai fini impositivi il bene è considerato facente parte del patrimonio della società non al momento dell'effettivo passaggio di proprietà da un punto di vista civilistico (che si ha con il pagamento dell'ultima rata di prezzo), ma a quello, anteriore, della effettiva consegna (o spedizione) del bene.

238. Detrazione e dichiarazione annuale - sent n. 16341 del 28 giugno 2013

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Dichiarazione annuale - Presentazione oltre il termine - Conseguenze in materia di detrazione - Perdita del diritto - Sussistenza.

In materia di I.V.A., il titolo necessario per riconoscere il diritto del contribuente alla detrazione è rappresentato dalla presentazione della dichiarazione annuale delle operazioni imponibili, entro il termine di trenta giorni previsto dall'art. 37 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, posto che, a mente di tale disposizione, la dichiarazione presentata con ritardo superiore a trenta giorni costituisce titolo per la riscossione dell'imposta, ma deve considerarsi omessa a tutti gli altri effetti, e quindi anche ai fini del riconoscimento della detrazione..

239. Soggetto non residente, rimborso - sent. n. 16692 del 3 luglio 2013

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Soggetto non residente - Istanza di rimborso IVA - Termine - Perentorietà - Sussistenza - Applicabilità della proroga prevista dal Regolamento CEE Euratom n. 1182 del 1971 - Esclusione - Ragioni.

In tema di rimborso IVA, il termine di sei mesi (successivi allo scadere dell'anno civile nel corso del quale l'imposta è diventata esigibile), previsto dall'art. 7, comma quarto, della VIII Direttiva CEE n. 1072 del 6 dicembre 1979, e riprodotto dall'art. 1 del d.m. Finanze 20 maggio 1982, cui rinvia l'art. 38-ter, comma terzo, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per la presentazione, da parte di un soggetto non residente all'interno del Paese, di un'istanza di rimborso, è un termine perentorio, stabilito a pena di decadenza, rientrando nella disciplina delle "date e dei termini" contenuta negli artt. 4 e 5 del Regolamento CEE Euratom n. 1182 del 3 giugno 1971 e come tale non assoggettabile a proroga ai sensi dell'art. 3, comma quarto, del medesimo Regolamento. Ne consegue che non è ammissibile la proroga al successivo giorno feriale di un termine di decadenza per il compimento di un atto (la richiesta di rimborso IVA) da compiersi entro una data determinata.

240. Acquisti di beni ed operazioni passive - sent. n. 16697 del 3 luglio 2013

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Società di capitali - Acquisti di beni ed operazioni passive - Detraibilità dell'imposta - Condizioni - Qualità di impresa del soggetto - Sufficienza - Esclusione - Operazione commerciale - Inerenza e strumentalità rispetto all'attività imprenditoriale - Necessità - Fattispecie.

In tema di IVA, in base alla disciplina dettata dagli artt. 4, secondo comma, n. 1, e 19 del d.P.R. 26 ot-

tobre 1972, n. 633 (ed anche alla luce della sesta direttiva del Consiglio del 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE), mentre le cessioni di beni da parte di una società di capitali sono da considerare in ogni caso effettuate nell'esercizio di impresa, in ordine invece agli acquisti di beni, ed in generale alle operazioni passive, non è sufficiente, ai fini della detraibilità dell'imposta, che la qualità d'imprenditore societario risulti da elementi meramente formali, (quali l'iscrizione nel registro delle imprese e la titolarità della partita IVA), dovendosi altresì verificare in concreto l'inerenza e la strumentalità del bene acquistato rispetto alla specifica attività imprenditoriale, compiuta o anche solo programmata. (Nella specie, una società aveva preso in locazione un complesso immobiliare con imponenti canoni e notevoli costi di ristrutturazione; la S.C., in applicazione del principio di cui alla massima, ha rilevato l'assenza di riscontro sulla congruenza dell'operazione rispetto agli scopi sociali, tanto più che l'obbiettivo sproporzionato - e antieconomicità - tra l'operazione commerciale e i proventi astrattamente realizzabili costituiva elemento, utilmente valutabile dall'amministrazione fiscale, per escludere l'esistenza giuridica della società).

241. Operazioni passive, onere della prova - sent. n. 16853 del 5 luglio 2013

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Imposta assoluta sulle operazioni passive - Detrazione - Condizioni - Inerenza o strumentalità del bene acquistato rispetto all'attività imprenditoriale - Necessità - Prova della sussistenza delle condizioni - Onere dell'acquirente - Fattispecie.

In tema di IVA, l'art. 19, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, consentendo, per le operazioni passive, cioè per i beni o servizi importati o acquistati, al contribuente di portare in detrazione l'imposta addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore o prestatore quando si tratti di acquisto effettuato nell'esercizio di impresa, richiede, oltre alla qualità di imprenditore dell'acquirente, l'inerenza del bene o servizio acquistato all'attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene o servizio stesso, ed inoltre non introduce deroga ai comuni criteri in tema di onere della prova, lasciando la dimostrazione di detta inerenza o strumentalità a carico dell'interessato, senza che la sussistenza dei predetti requisiti possa presumersi in ragione della sola qualità di società commerciale dell'acquirente.

242. Licenza di diritti televisivi - sent. n. 16855 del 5 luglio 2013

IVA - OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - Licenza di diritti televisivi - Misura di detrazione dell'IVA - Determinazione intertemporale a seguito dell'art. 7 del d.lgs. n. 313 del 1997 - Criterio - Fondamento - Limiti.

Per individuare, in regime di diritto intertemporale (nella specie, relativo all'art. 74 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, come novellato dall'art. 7 del d.lgs. 2 settembre 1997, n. 313), la misura di detrazione dell'imposta sul valore aggiunto relativa alle operazioni imponibili concernenti gli spettacoli, i giochi ed i trattenimenti pubblici, occorre aver riguardo, nel caso di contratto di licenza di diritti televisivi, ai sensi dell'art. 6, terzo e quarto comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, alla legge vigente nel momento in cui sia stata emessa fattura, a questa data collegandosi il momento impositivo, nel caso in cui l'emissione sia (come avvenuto nella specie) antecedente al pagamento del corrispettivo, con riferimento all'importo fatturato.

243. Regime del margine di utile - sent. n. 17232 del 12 luglio 2013

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - Regime del margine di utile di cui all'art. 36 del d.l. n. 41 del 1995 - Natura - Oneri del contribuente - Oggetto - Conseguenze in ipotesi di inadempimento.

In tema di IVA, il regime del margine di utile di cui all'art. 36 del d.l. 23 febbraio 1995, n. 41, convertito nella legge 22 marzo 1995, n. 85, introdotto ai fini di escludere fenomeni di reiterata imposizione, nella specie in occasione di cessioni successive alla prima uscita dal circuito commerciale di autoveicoli, è speciale e derogatorio rispetto all'ordinario regime impositivo riguardante gli acquisti intracomunitari, ma presuppone una serie di adempimenti a carico del contribuente, in mancanza dei quali non

può procedersi alla determinazione dell'imposta. In particolare, deve risultare che il mezzo sia stato acquistato dal cedente senza applicazione dell'IVA né sua detrazione a monte. Ne consegue che mentre eventuali omissioni o inesattezze nelle annotazioni dei registri di cui all'art. 38, comma quinto, del citato d.l., comportano solo l'irrogazione di specifiche sanzioni, la totale mancanza delle scritture contabili esclude l'operatività del predetto regime, non consentendone il controllo dei presupposti.

244. Cessioni all'esportazione - sent. n. 20487 del 6 settembre 2013

IVA TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE, OPERAZIONI ASSIMILATE, SERVIZI INTERNAZIONALI O CONNESSI - Art. 8 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Operazioni triangolari - Prova dell'avvenuta consegna delle merci all'ufficio di destinazione - Attestazione di pubbliche amministrazioni secondo le leggi doganali - Necessità - Sussistenza - Idoneità di documentazione privata - Esclusione - Ragioni.

In tema di recupero di IVA per esportazioni al di fuori dei confini comunitari non dimostrate, la destinazione della merce all'esportazione, nelle cessioni di cui all'art. 8, primo comma, lett. a), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (a cura o nome dei cedenti, per le operazioni triangolari) deve essere provata dalla documentazione doganale; in assenza di questa, non potendosi addebitare all'esportatore la mancata esibizione di un documento di cui egli non ha la disponibilità, tale prova può essere fornita con ogni mezzo che abbia il requisito della certezza ed incontrovertibilità, quale l'attestazione di pubbliche amministrazioni del Paese di destinazione dell'avvenuta presentazione delle merci in dogana, come ricavabile, ai sensi dell'art. 346 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, dalla disciplina doganale stessa; ne consegue l'inidoneità, ai predetti fini, di documenti di origine privata, come la documentazione bancaria dell'avvenuto pagamento.

REGISTRO

245. Pubblico registro automobilistico - Sez. 6 - 2, Ord. n. 2263 del 31 gennaio 2013

CIRCOLAZIONE STRADALE - VEICOLI - PUBBLICO REGISTRO AUTOMOBILISTICO (P.R.A.) E STATISTICA VEICOLI - Trasferimento di proprietà degli autoveicoli - Richiesta al P.R.A. degli adempimenti previsti dall'art. 94 cod. strada - Obbligo a carico del venditore - Insussistenza - Conseguenze.

La richiesta al P.R.A. degli adempimenti previsti dall'art. 94 del d.lgs. n. 285 del 1992 (recante il nuovo codice della strada), in caso di trasferimento di proprietà degli autoveicoli, motoveicoli e rimorchi o nel caso di costituzione dell'usufrutto o di stipulazione di locazione con facoltà di acquisto, costituisce un obbligo a carico esclusivo dell'acquirente, la cui inosservanza comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria, per cui nessun inadempimento è configurabile a carico del venditore che non provveda a tale richiesta.

246. Immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - sent. n. 4890 del 27 febbraio 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati - Imposta di registro - Agevolazione prevista dall'art. 33, comma terzo, della legge n. 388 del 2000 - Realizzazione parziale dell'intervento edificatorio e rivendita entro il quinquennio di parte dell'area - Inapplicabilità - Fondamento.

Il beneficio dell'assoggettamento all'imposta di registro nella misura dell'1 per cento, 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, si applica a condizione che l'acquirente beneficiario realizzi integralmente, secondo le previsioni del piano, le potenzialità edificatorie dell'area, in quanto la "ratio" della norma è quella di agevolare l'attività edificatoria e favorire lo sviluppo equilibrato del territorio; non spetta, pertanto, detto beneficio nel caso in cui il primo acquirente abbia realizzato solo parzialmente l'intervento edificatorio previsto e rivenduto a terzi, entro il termine di cinque anni, gran parte della stes-

sa area senza averne sfruttato l'intera capacità edificatoria ovvero realizzato integralmente le prescrizioni dello strumento urbanistico.

247. Pertinenza dell'immobile - sent. n. 6259 del 13 marzo 2013

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - Acquisto della prima casa - Agevolazioni dell'imposta di registro - Pertinenze dell'immobile - Nozione tributaria - Valenza complementare all'ambito civilistico - Lastrico solare di proprietà esclusiva - Inerenza - Sussistenza - Fondamento.

In tema di imposta di registro, ai fini dell'estensione dell'aliquota agevolata per l'acquisto della prima casa, deve intendersi compreso tra le pertinenze dell'immobile, destinate al servizio e ornamento dell'abitazione oggetto dell'acquisto, ai sensi della nota II-bis all'art. 1 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, come modificata dall'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e sulla base della nozione dettata dall'art. 817 cod. civ., anche il lastrico solare di proprietà esclusiva dell'acquirente, senza che rilevi che il bene sia censito unitamente all'immobile principale, né che l'acquisto della pertinenza sia concluso con atto separato, assumendo la norma tributaria - nel riferimento alle unità immobiliari di classificazione catastale c/2, c/6 e c/7 - mera valenza complementare rispetto alla citata mozione civilistica.

248. Funzione antielusiva dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Sez. 6 - Ord. n. 6835 del 19 marzo 2013

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Funzione antielusiva - Divieto di abuso del diritto - Conseguenze - Interpretazione - Preminenza della causa reale e complessiva dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali - Fattispecie di cessione di masseria con fabbricato rurale.

In tema di interpretazione degli atti ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, il criterio fissato dall'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 impone di privilegiare l'intrinseca natura e gli effetti giuridici, rispetto al titolo e alla forma apparente degli stessi, con la conseguenza che i concetti privatistici relativi all'autonomia negoziale regrediscono, di fronte alle esigenze antielusive poste dalla norma, a semplici elementi della fattispecie tributaria, per ricostruire la quale dovrà, dunque, darsi preminenza alla causa reale e complessiva dell'operazione economica, rispetto alle forme dei singoli negozi giuridici. Invero, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali mediante l'uso distorto di strumenti giuridici, pur se non contrastante direttamente con alcuna specifica norma. (Principio affermato dal S.C. con riguardo ad effettiva cessione di masseria con fabbricato rurale, attuata mediante iniziale conferimento di azienda agricola a società, previa acquisizione delle azioni e contestuale cessione di esse alla cessionaria ed agli stessi soci in pari data e con atto separato).

249. Trasferimento di ramo d'azienda - sent. n. 6936 del 20 marzo 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Trasferimento di ramo d'azienda avente ad oggetto l'attività di concessionaria per la rivendita e l'assistenza di autoveicoli - Valore relativo ai veicoli ceduti - Inclusione - Fondamento - Conseguenze - Art. 51, comma 4, del d.P.R. n.131 del 1986, come modificato dall'art. 57, comma 1, lett. b) del d.lgs. n. 446 del 1997 - Portata - Riferimento ai soli beni strumentali - Configurabilità.

In tema d'imposta di registro, nel caso in cui venga trasferito un ramo d'azienda avente ad oggetto l'attività di concessionaria per la rivendita e l'assistenza di autoveicoli, non si può pretermettere, nella determinazione della relativa base imponibile, il valore attribuibile ai veicoli iscritti al P.R.A. ceduti, che costituiscono, invero, elemento centrale e qualificante dell'azienda trasferita; tale principio non snatura

il presupposto dell'imposta, che assoggetta a tassazione il valore di mercato che viene in rilievo in caso di trasferimento di un'entità economica organizzata, riferendosi l'esclusione dal computo del valore, disposta dall'art. 51, comma 4, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, quale risultante dalla modifica intervenuta per effetto dell'art. 57, comma 1, lett. b) del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, al caso di veicoli che costituiscono beni strumentali dell'impresa.

250. Atto di liquidazione e condono - sent. n. 8027 del 3 aprile 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Compravendita d'immobile - Istanza di attribuzione di rendita catastale - Atto di liquidazione conseguente alla procedura di cui all'art. 12 del d.l. n. 70 del 1988 - Condono per le liti fiscali pendenti ex d.l. 564 del 1994 - Applicabilità - Esclusione - Ragioni.

L'atto di liquidazione conseguente alla procedura per l'attribuzione della rendita catastale, con istanza di classamento all'UTE ex art. 12 del d.l. n. 70 del 1988 (convertito nella legge n. 154 del 1988), non costituisce atto di imposizione o di irrogazione di sanzione, limitandosi ad applicare un'imposta per il valore del bene calcolato senza nessuna discrezionalità, ma sulla base dell'assegnazione della rendita catastale operata dall'UTE, il quale non esercita alcun potere d'accertamento, ed invece svolge attività d'informazione, frutto di semplice calcolo matematico effettuato su criteri e tabelle predeterminate, sollecitata dalla richiesta del contribuente. Ne consegue che a tale atto, pur laddove implichi una rettifica in aumento del valore finale del bene compravenduto rispetto al corrispettivo dichiarato, non è applicabile il condono per le liti fiscali pendenti, di cui all'art. 2-quinquies, comma 4, del d.l. n. 564 del 1994 (convertito nella legge n. 656 del 1994).

251. Agevolazioni - sent. n. 8409 del 5 aprile 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - IN GENERE - Agevolazioni - Decadenza - Spettanza di diversa tassazione agevolata anche chiesta in via subordinata - Inammissibilità - Fattispecie.

La sottoposizione di un atto ad una determinata tassazione, ai fini dell'imposta di registro, con il trattamento agevolato richiesto o comunque accettato dal contribuente, comporta, in caso di decadenza dal beneficio, l'impossibilità di invocare altra agevolazione, nemmeno se richiesta in via subordinata già nell'atto di acquisto, in quanto i poteri di accertamento e valutazione del tributo si esauriscono nel momento in cui l'atto viene sottoposto a tassazione e non possono rivivere, sicché la decadenza dell'agevolazione concessa in quel momento preclude qualsiasi altro accertamento sulla base di altri presupposti normativi o di fatto. (Nella specie, per la S.C. non poteva essere concessa l'aliquota ridotta dell'8% una volta che i contribuenti erano decaduti dalla agevolazione di cui all'art. 9, del d.P.R. 29 settembre 1973, n.601, prevista per le imprese diretto-coltivatrici).

252. Nuovo avviso di liquidazione sostitutivo di quello precedente - sent. n. 8989 del 12 aprile 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - Nuovo avviso di liquidazione in aumento sostitutivo di quello precedente - Pretesa tributaria nuova - Configurabilità - Primo avviso di accertamento - Sorte - Caducazione d'Ufficio - Conseguenza processuale - Cessazione della materia del contendere - Fondamento.

In tema di imposta di registro, l'emissione di un nuovo avviso di liquidazione, con il quale il competente Ufficio del registro modifichi in aumento il precedente avviso, integrando una pretesa tributaria nuova rispetto a quella originaria, sostituisce quello precedente, con caducazione d'ufficio di quest'ultimo; ne consegue la cessazione della materia del contendere nel giudizio avente ad oggetto il relativo rapporto sostanziale, venendo meno l'interesse ad una decisione relativa ad un atto, il primo avviso, sulla cui base non possono più essere avanzate pretese tributarie di alcun genere, dovendosi avere riguardo unicamente al nuovo avviso che lo ha sostituito.

253. Conferimento di immobili in società per aumento di capitale - sent. n. 9580 del 19 aprile 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - SOCIETÀ - CONFERIMENTI - Conferimento di immobili in società per aumento di capitale - Accollo interno - Deduzione, ex art. 50 del d.P.R. n. 131 del 1986, dal valore lordo del bene conferito dell'importo del mutuo bancario acceso per l'acquisto - Accollo interno del mutuo da parte della società conferitaria - Condizioni - Esclusione.

In tema di imposta di registro sugli atti di conferimento di immobili in società per aumento di capitale non è consentito dedurre, ex art. 50 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dal valore lordo del bene conferito l'importo del mutuo bancario acceso per l'acquisto del medesimo bene che la società conferitaria abbia dichiarato di accollarsi, nell'ipotesi di accollo meramente interno, senza insorgenza di alcun debito diretto della società accollante nei confronti della banca e che non abbia, in concreto, comportato alcun esborso per la società accollante che non ha pagato direttamente in veste di terzo il mutuo, né ha comunque apprestato all'accollato in anticipo i mezzi occorrenti e neppure abbia rimborsato le somme pagate alla banca.

254. Qualificazione di un negozio - sent. n. 9541 del 19 aprile 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Natura intrinseca ed effetti degli atti - Qualificazione di un negozio - Causa reale e regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita - Negozi collegati - Fattispecie relativa a conferimento immobiliare in società con accollo del debito a carico della stessa.

Ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, il criterio di interpretazione degli atti, fissato dall'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dell'"intrinseca natura e degli effetti giuridici", comporta che, nella qualificazione di un negozio, deve attribuirsi rilievo preminente alla sua causa reale ed alla regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita dai contraenti, anche se mediante una pluralità di pattuizioni non contestuali, per cui non è decisiva, in caso di negozi collegati, la rispettiva differenza di oggetto. (In applicazione di questo principio la S.C. ha confermato la ritenuta finalità elusiva nel collegamento negoziale fra un contratto di apertura di credito di conto corrente garantito da ipoteca su un immobile ed il successivo conferimento del bene, da parte dei mutuatari e quali soci, in una società a tal fine costituita, con contestuale accollo alla medesima del debito garantito, ai sensi dell'art. 50 del d.P.R. n. 131 del 1986, realizzandosi nella sostanza un trasferimento a titolo oneroso del bene, con elusione dell'imposta di registro, riduttivamente pagato sul valore immobiliare al netto delle passività e degli oneri accollati).

255. Interpretazione degli atti - sent. n. 10743 dell'8 maggio 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Art. 20 del d.P.R. n.131 del 1986 - Natura del negozio - Criteri - Attribuzione di "nomen iuris" non corrispondente alla sua realtà effettuale - Ammissibilità - Esclusione - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di qualificazione dell'atto privato a fini impositivi, e segnatamente con riguardo all'imposta di registro, l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, va interpretato nel senso che deve aversi riguardo agli effetti concreti prodotti dallo stesso, alla sua intrinseca natura, al comportamento delle parti, non essendo nella disponibilità di queste l'identificazione vincolante del negozio mediante l'attribuzione di un "nomen iuris" che non corrisponda alla sua realtà effettuale. (Fattispecie di conferimento di immobile in società neo-costituita, riqualificato come compravendita).

256. Interpretazione degli atti - sent. n. 14150 del 5 giugno 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Interpretazione - Criteri - Natura in-

trinseca ed effetti giuridici degli atti - Preminenza della causa reale e complessiva dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali - Fondamento - Fattispecie.

In tema di imposta di registro, l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, attribuisce prevalenza, nell'interpretazione degli atti registrati ed ai fini impositivi, alla natura intrinseca ed agli effetti giuridici degli stessi sul loro titolo e sulla loro forma apparente; e in tal senso vincola l'interprete a privilegiare il dato giuridico reale rispetto ai dati formalmente enunciati - anche frazionatamente - in uno o più atti. Pertanto, una pluralità di operazioni societarie e di negozi, strutturalmente e funzionalmente collegati al fine di produrre, nella specie, un unico effetto giuridico finale costituito dal trasferimento della proprietà di beni immobili a seguito di conferimento dapprima in una società a responsabilità limitata e poi cessione delle relative quote, va considerata, ai fini dell'imposta di registro, come un fenomeno unitario, in conformità al principio costituzionale di capacità contributiva e all'evoluzione della prestazione patrimoniale tributaria dal regime della tassa a quello dell'imposta.

257. Prevalenza degli effetti giuridici sulla consistenza documentale - sent. n. 15319 del 19 giugno 2013

IMPOSTE IPOTECARIE - CRITERI - Natura intrinseca ed effetti degli atti - Portata - Interpretazione della volontà negoziale - Prevalenza degli effetti giuridici sulla consistenza documentale - Sussistenza - Contrasto con la nozione di "imposta d'atto" e con gli artt. 23 e 41 Cost. - Esclusione - Fattispecie relativa ad "apporto" in Fondo comune di investimento immobiliare oggetto di appezzamento come sostanziale vendita - Proporzionalità dell'imposta.

In tema di imposte ipotecarie e catastali, la prevalenza che l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, richiamato dall'art. 13 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, attribuisce, ai fini dell'interpretazione degli atti registrati, alla natura intrinseca ed agli effetti giuridici degli stessi sul loro titolo e sulla loro forma apparente, vincola l'interprete a privilegiare il dato giuridico reale dell'effettiva causa negoziale dell'atto sottoposto a registrazione, rispetto al relativo assetto cartolare; la disposizione in esame esprime la precisa volontà normativa di assumere, quale oggetto del rapporto giuridico tributario, gli atti in considerazione non della loro consistenza documentale, ma degli effetti giuridici prodotti, né è incompatibile con la nozione di "imposta d'atto", non ponendosi essa in contrasto con il principio costituzionale sancito dall'art. 23 Cost., o con quello di cui all'art. 41 Cost., mantenendo i soggetti integra la propria autonomia privata, anche nelle ipotesi di collegamento negoziale. (Principio affermato dalla S.C. con riguardo alla successione, in rapida sequenza, di finanziamento alla società contribuente, apporto del patrimonio immobiliare di questa ad un Fondo comune di investimento immobiliare verso accollo liberatorio del finanziamento in capo alla società di gestione del Fondo, attribuzione all'apportante di quote di partecipazione al Fondo per importo di gran lunga inferiore al valore finanziato, cessione delle quote stesse ad altri partecipanti o investitori, tale fattispecie essendo stata apprezzata, legittimamente, come vendita onerosa e dunque base imponibile per la proporzionalità della tassazione dei suoi effetti).

258. Trasferimenti coattivi - Ord. n. 15746 del 21 giugno 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - TRASFERIMENTI COATTIVI - Trasferimento di immobili in regime di amministrazione straordinaria - Avviso di liquidazione in rettifica delle imposte complementari di registro ipotecarie e catastali - Ammissibilità - Fondamento.

Nelle alienazioni di immobili facenti parte di azienda industriale, adottate in regime di amministrazione straordinaria, considerata la natura negoziale degli atti di cessione, non è dato riscontrare una determinazione amministrativa o giudiziale del valore ai fini dell'applicazione delle imposte complementari di registro, ipotecaria e catastale, non rientrando l'ipotesi tra quelle tassativamente previste all'art. 44 del d.P.R. n. 131 del 1986 (come l'asta pubblica o i pubblici incanti) in quanto la finalità della procedura non è quella di realizzare il maggior prezzo possibile, ma di perseguire la maggior convenienza economica dei creditori. Ne consegue che, potendo il prezzo definitivo essere determinato dalla libera con-

trattazione delle parti, all'Amministrazione finanziaria non è precluso l'accertamento di un valore del bene maggiore di quello dichiarato dalle stesse nell'atto di trasferimento.

259. Sentenza produttiva degli effetti di contratto traslativo della proprietà di immobile - sent. n. 17053 del 10 luglio 2013

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Sentenza produttiva degli effetti di contratto traslativo della proprietà di immobile ex art. 2932 cod. civ. - Tassazione in misura proporzionale - Legittimità - Eventuale riforma della sentenza - Conseguenze - Titolo per il conguaglio o il rimborso dell'imposta.

In tema di imposta di registro, qualora il promissario acquirente richieda ed ottenga, ex art. 2932 cod. civ., una sentenza produttiva degli effetti del contratto non concluso di trasferimento oneroso della proprietà di un immobile, la sentenza, ancorché non ancora divenuta definitiva, è legittimamente assoggettata ad imposta proporzionale, ai sensi dell'art. 37 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131; a sua volta, l'eventuale riforma di detta sentenza non incide sulla legittimità del correlato avviso di liquidazione, ma integra un autonomo titolo per l'esercizio dei diritti di conguaglio o di rimborso.

260. Atti che contengono più disposizioni - sent. n. 17237 del 12 luglio 2013

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - ATTI CHE CONTENGONO PIÙ DISPOSIZIONI - Fideiussione - Riflessi della natura accessoria nell'ambito dell'imposta di registro - Esclusione - Autonomia dei singoli negozi - Sussistenza - Conseguenze - Fattispecie in tema di IVA.

La natura accessoria del contratto di fideiussione in campo civilistico (artt. 1939 e 1941 cod. civ.) non può essere riportata nell'ambito tributario, e segnatamente in quello della disciplina dell'imposta di registro, per la quale, ai sensi dell'art. 22 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, vale invece il principio dell'autonomia dei singoli negozi; la relativa tassazione non resta, quindi, attratta nella disciplina tributaria dell'IVA per il solo fatto che il creditore sia un soggetto IVA.

261. Atti sottoposti ad approvazione od omologazione ed equiparati - sent. n. 17957 del 24 luglio 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - ATTI SOTTOPOSTI AD APPROVAZIONE OD OMOLOGAZIONE ED ATTI EQUIPARATI - Successione di leggi nel tempo - Disciplina vigente alla data di registrazione - Applicabilità - Esclusione - Disciplina vigente alla data di omologazione - Rilevanza - Fondamento - Conseguenze - Fattispecie relativa alla responsabilità del notaio coobbligato per l'imposta principale.

Il regime dell'imposta di registro relativa ad un atto (nella specie, verbale di delibera di aumento di capitale di assemblea straordinaria di società a responsabilità limitata), soggetto "ratione temporis" all'omologazione da parte dell'autorità giudiziaria, deve tener conto non già della data di registrazione, ma di quella di omologazione dell'atto stesso, dunque applicandosi la disciplina del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, se l'atto del tribunale sia intervenuto in epoca successiva al 1 luglio 1986, data di entrata in vigore del predetto T.U., benché delibera e sua registrazione siano anteriori, cioè di epoca in cui era vigente il d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 634, trattandosi di atti cd. plurimi attinenti ad una medesima vicenda giuridica; ne consegue che, applicandosi la imposizione sottoposta a regola sospensiva, inizialmente opera la tassazione fissa e poi l'imposizione in misura ordinaria, nel caso proporzionale, quando l'atto è omologato, trattandosi di imposta principale e non di carattere suppletivo, ai sensi dell'art. 27 del cit. T.U. del 1986 che ha assunto valenza chiarificatrice dell'effettivo contenuto dell'imposta complessiva di registro rispetto al disposto del previgente art. 26 del T.U. del 1972. (Principio reso con riguardo ad avviso di liquidazione della maggiore imposta di registro dovuta, unitamente alla sanzione, dal notaio rogante l'atto societario, quale pubblico ufficiale coobbligato solidale con la società).

262. Pluralità di negozi diversi non contestuali - sent. n. 17965 del 24 luglio 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Cessione di azienda agricola - Art. 20 d.P.R. n. 131 del 1986 - Pluralità di negozi diversi non contestuali - Divieto di abuso del diritto - Criterio - Preminenza della causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali - Fondamento - Conseguenze - Fattispecie.

In tema di imposta di registro su cessione di azienda agricola, l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, attribuisce prevalenza, nell'interpretazione degli atti rispetto alla loro natura intrinseca ed ai relativi effetti giuridici rispetto al titolo ed alla forma apparente, così vincolando ad assumere in maggior conto il dato economico reale su quelli giuridico-formali enunciati - anche frazionatamente - in uno o più atti; ne consegue che una pluralità di cessioni - nella specie, la prima a titolo gratuito dei beni immobili organizzati per l'attività agricola e la seconda, tre anni dopo e quale compravendita degli immobili del fondo - costituisce fenomeno unitario, anche in conformità al principio generale di divieto di abuso del diritto, di origine comunitaria, ma ricavabile altresì, per i tributi non armonizzati, dai principi costituzionali di capacità contributiva e progressività dell'imposizione derivandone l'applicazione dell'imposta in misura ordinaria.

263. Interpretazione degli atti - sent. n. 19752 del 28 agosto 2013

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Pluralità di operazioni - Cessione di singoli beni separatamente dall'azienda - Interpretazione degli atti - Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Natura intrinseca ed effetti giuridici degli atti - Preminenza della causa economica reale e complessiva dell'operazione rispetto alle forme negoziali - Cessione di azienda - Configurabilità - Conseguenze.

Quando alla cessione d'azienda segua una pluralità di negozi aventi ad oggetto singoli beni, già giacenti nel deposito dell'azienda ceduta e tutti funzionalmente collegati ad essa, costituendone le scorte di magazzino, le operazioni, ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986, cui rinvia l'art. 2, comma 2, lett. b) del d.P.R. n. 633 del 1972, vanno considerate nella loro causa economica reale ed unicità, concretando, pur se con più atti negoziali, un'unica cessione d'azienda, da sottoporre ad imposta proporzionale di registro, secondo il valore accertabile ai sensi dell'art. 51, comma quarto del d.P.R. n. 131 del 1986; tale regola interpretativa prescinde da intenti elusivi, eventualmente ma non necessariamente posti a base della scelta negoziale complessa; mentre va esclusa l'assoggettabilità ad IVA delle singole cessioni - altrimenti detraibile dall'impresa cessionaria delle suddette scorte - allorché nessun elemento negoziale autorizzi a valutare atomisticamente le medesime operazioni.

264. Opposizione allo stato passivo - sent. n. 21310 del 18 settembre 2013

REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Fallimento - Opposizione allo stato passivo - Riconoscimento in sentenza della natura privilegiata del credito già ammesso dal giudice delegato - Assoggettamento ad imposta in misura proporzionale - Esclusione - Ragioni.

In tema di imposta di registro, l'art. 8, co. 1, lett. c), parte prima, della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, che prevede la tassazione in misura proporzionale delle sentenze di accertamento di diritti a contenuto patrimoniale, trova applicazione unicamente quanto alle sentenze ricognitive di crediti, ma non anche a quelle che, in accoglimento dell'opposizione allo stato passivo, riconoscano la natura privilegiata di un credito già ammesso al passivo fallimentare: tali sentenze, infatti, non contengono un nuovo accertamento del credito, mentre una diversa interpretazione della norma implicherebbe una vietata duplicazione o triplicazione d'imposta.

SUCCESSIONI E DONAZIONI

265. Sopravvenienze ereditarie - sent. n. 409 del 10 gennaio 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - TERMINE - Sopravvenienze ereditarie - Definizione - Attività esistenti al momento dell'apertura della successione - Attività che sopravvengono a tale momento - Sussistenza - Fondamento.

Le “sopravvenienze ereditarie” dalle quali decorre, ai sensi dell’art. 31, lett. f), d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, il termine di dodici mesi per la presentazione della dichiarazione di successione sono rappresentate soltanto dall’acquisto “jure ha ereditario” di beni e diritti che, al momento dell’apertura della successione, non facevano parte dell’asse ereditario, ma che vi entrano successivamente in virtù di un titolo riferibile al defunto, mentre non vi rientrano i beni inclusi “ab origine” nell’eredità e la cui esistenza, ignota all’erede al momento di apertura della successione, venga da questi conosciuta solo successivamente (nella specie, l’amministrazione finanziaria aveva ritenuto tardiva la dichiarazione di parte dell’asse ereditario, ed il contribuente aveva impugnato il provvedimento irrogativo della relativa sanzione allegando che la banca, nella quale il defunto custodiva i propri beni, gli aveva tardivamente comunicato l’esistenza di questi ultimi, da lui incolpevolmente ignorata. La S.C., confermando la sentenza di merito, ha escluso che la comunicazione inviata dalla banca all’erede potesse costituire una “sopravvenienza ereditaria” ex art. 31 d.lgs. n. 346 del 1990, ai fini della decorrenza del termine per la dichiarazione).

266. Ritrattabilità ed emenda - sent. n. 2366 del 31 gennaio 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - DICHIARAZIONE - TERMINE - Ritrattabilità ed emenda - Successiva alla notificazione dell'avviso di rettifica e di liquidazione - Ammissibilità - Sussistenza - Fondamento.

La dichiarazione di successione, siccome dichiarazione di “scientia”, se affetta da errore (anche non meramente materiale o di calcolo) è emendabile e ritrattabile, anche dopo la notificazione dell’avviso di rettifica e di liquidazione, quando dalla medesima possa derivare l’assoggettamento del dichiarante ad oneri contributivi diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono restare a suo carico; infatti, alla luce dei principi costituzionali di capacità contributiva e di buona amministrazione, la predetta notifica opera come mero “discrimen” ai fini dell’onere probatorio, ma non permette che il sistema legale impedisca al contribuente di dimostrare l’insistenza dei fatti giustificativi del prelievo fiscale.

267. Crediti del “de cuius” contestati giudizialmente - sent. n. 6908 del 20 marzo 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - Crediti del “de cuius” contestati giudizialmente - Riconoscimento della loro sussistenza con provvedimento del giudice o transazione - Necessità - Conseguenze - Concorso all’attivo ereditario dall’apertura della successione - Ragioni.

In tema d’imposta di successione, l’art. 12, comma 1, lettera d) del d.lgs. n. 346 del 1990, ai fini dell’esclusione di un credito del “de cuius” dall’attivo ereditario, fa riferimento ai “crediti contestati giudizialmente alla data di apertura della successione, fino a quando la loro sussistenza non sia riconosciuta con provvedimento giurisdizionale o con transazione”; ne deriva che, quando il credito è riconosciuto in tal modo, esso concorre a formare l’attivo ereditario, con effetto non già a far tempo dalla data del riconoscimento - che può intervenire anche a distanza di anni dall’apertura della successione - bensì “ab origine”, cioè dalla data di detta apertura; ciò in quanto il credito, nel frattempo, può anche essere ritenuto insussistente, onde il legislatore ha reputato opportuno non computarlo nell’attivo fino a quando la sua sussistenza non sia accertata, ma, intervenuto l’accertamento, esso rientra nell’attivo ereditario ad ogni effetto. A tale stregua, resta ininfluente che il giudizio sul credito sia proseguito per scelta degli eredi o che sia intervenuta poi tra le parti una transazione, circostanze inidonee ad elidere il collegamento con l’originario credito del “de cuius”.

268. Ritardo nella presentazione della denuncia - sent. n. 6940 del 20 marzo 2013

SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DICHIARAZIONE - IN GENERE - Ritardo nella presentazione della denuncia - Assoggettamento a sanzione - Esclusione - Condizioni - Giudizi pendenti al 1° aprile 1998 - Applicabilità della disciplina sanzionatoria più favorevole - Sussistenza.

In tema di imposta di successione, la violazione dell'art. 31 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, a norma del quale - nel testo "ratione temporis" vigente - la denuncia di successione va presentata entro sei mesi dalla apertura della successione, non è più sanzionata specificamente, a meno che non trasmodi in vera e propria omissione, la quale, come si evince dall'art. 33, comma primo, d.lgs. cit., si verifica allorché, scaduto il termine, l'accertamento d'ufficio preceda la dichiarazione del contribuente: l'art. 50 del medesimo d.lgs., come sostituito dall'art. 2, comma primo, lettera d), del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 473, a far data dal 1° aprile 1998, si limita infatti a sanzionare l'omissione della denuncia, mentre l'art. 52 si riferisce al solo pagamento dell'imposta oltre il termine a tal fine stabilito dall'art. 37. Poiché, inoltre, ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, applicabile anche ai giudizi in corso alla data del 1° aprile 1998, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile, la nuova disciplina sanzionatoria può essere utilmente invocata anche in riferimento alle violazioni commesse anteriormente alla predetta data.

269. Emendabilità successiva alla notifica dell'avviso di liquidazione - sent. n. 11192 del 10 maggio 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - DICHIARAZIONE - Scadenza del termine di cui all'art. 31 del d.lgs. n. 346 del 1990 - Emendabilità successiva alla notifica dell'avviso di liquidazione - Ammissibilità - Conseguenze - Onere a carico del contribuente di dimostrare la correttezza della modifica proposta - Obblighi dell'ufficio - Inosservanza - Rivalutazione da parte del giudice - Configurabilità.

In tema di imposta di successione, il contribuente può procedere alla rettifica di errori di qualsiasi genere, contenuti nella dichiarazione, anche dopo la scadenza del termine per la presentazione, di cui all'art. 31 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, salva l'applicazione delle sanzioni di cui agli artt. 50 e s., e con effetti diversi, a seconda che la modifica abbia luogo prima della notificazione dell'avviso di liquidazione della maggiore imposta, ovvero successivamente alla stessa: nel primo caso, infatti, l'Ufficio è tenuto a rispettare le risultanze della correzione, fermo restando l'esercizio dei suoi poteri in ordine ai valori emendati, ma con onere della prova a carico dell'Amministrazione, mentre, nella seconda ipotesi, pur non potendo considerarsi precluso l'esercizio della facoltà di correzione, quest'ultima, venendo necessariamente ad operare in sede contenziosa, pone a carico del contribuente l'onere di dimostrare la correttezza della modifica proposta. Ne consegue che l'ufficio deve prendere in considerazione la rettifica della dichiarazione, ai fini della liquidazione della predetta imposta, anche quando quest'ultima sia già stata liquidata in base alla dichiarazione originaria, altrimenti spettando tale valutazione al giudice tributario.

270. Accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario - sent. n. 11150 del 10 maggio 2013

SUCCESSIONI "MORTIS CAUSA" - ACCETTAZIONE DELL'EREDITÀ - CON BENEFICIO DI INVENTARIO - PLURALITÀ DI CHIAMATI - DICHIARAZIONE - Accettazione dell'eredità con beneficio d'inventario da parte di un chiamato - Facoltà di giovarsi di tale forma di accettazione da parte degli accettanti puri e semplici ovvero decaduti dal beneficio - Ammissibilità - Esclusione - Fondamento - Ragione dell'imposta di successione ridotta ai sensi dell'art. 69 della legge n. 342 del 2000 - Termine per la dichiarazione di successione scadente prima del 31 dicembre 2000 - Applicabilità delle disposizioni più favorevoli - Esclusione.

In tema di imposta di successione, l'art. 510 cod. civ., per cui possono giovarsi dell'inventario anche chia-

mati diversi da quello che ha fatto la dichiarazione, deve essere interpretato nel senso che i beneficiari non sono quelli che hanno accettato l'eredità puramente e semplicemente, nè quelli decaduti dal beneficio, perchè la redazione dell'inventario non può attribuire agli altri coeredi una posizione giuridica che essi non siano più in grado di acquistare; ne consegue che la contribuente che abbia accettato con beneficio di inventario ma solo per conto dei figli ed invece puramente e semplicemente per sé, era tenuta, ai sensi dell'art. 31, comma 1, del d.lgs n. 346 del 1990 (nel testo vigente "ratione temporis"), a presentare la dichiarazione di successione entro sei mesi dalla devoluzione ereditaria, non potendo perciò godere del trattamento più favorevole di cui all'art. 69 della legge n. 342 del 2000, riservato alle dichiarazioni di successione con scadenza posteriore al 31 dicembre 2000.

271. Attivo ereditario, presunzione di esistenza ex art. 9, d.lgs. n. 346/90 - sent. n. 12935 del 24 maggio 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - DENARO, GIOIELLI, MOBILIA - Presunzione di esistenza ex art. 9, comma 2, del d.lgs. n. 346 del 1990 - Inventario redatto "post mortem" in conformità agli artt. 769 e segg. cod. proc. civ. - Necessità - Inventario redatto nel procedimento di interdizione prima del decesso del "de cuius" - Equipollenza - Esclusione - Fondamento.

In tema di imposta sulle successioni, la presunzione posta dall'art. 9, comma 2, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, secondo il quale "si considerano compresi nell'attivo ereditario denaro, gioielli e mobilia per un importo pari al dieci per cento del valore globale netto imponibile dell'asse ereditario anche se non dichiarati o dichiarati per un importo minore, salvo che da inventario analitico... non ne risulti l'esistenza per un importo diverso", può essere vinta solo se l'inventario ivi previsto sia redatto "post mortem" in conformità agli artt. 769 e seguenti cod. proc. civ., e cioè se esso risponda ai requisiti di validità formale e sostanziale fissati dal codice, essendo lo scopo della norma evitare il facile occultamento di detti beni; tale presunzione, pertanto, non può ritenersi superata nel caso in cui l'inventario sia eretto, come nella specie, in sede di procedimento d'interdizione prima del decesso del "de cuius".

272. Credito ammesso al passivo fallimentare - sent. n. 12937 del 24 maggio 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - BASE IMPONIBILE - ATTIVO EREDITARIO - Credito ammesso al passivo fallimentare - Esclusione dalla base imponibile ex art. 12, comma 1, del d.lgs. n. 346 del 1990 - Insussistenza - Fondamento.

In tema d'imposta di successione, l'art. 12, comma 1, lett. d) del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, ai fini dell'esclusione di un credito del "de cuius" dall'attivo ereditario fa riferimento ai "crediti contestati giudizialmente alla data di apertura della successione", non potendo più affermarsi, come invece consentiva il previgente art. 11, comma 1, della legge 26 ottobre 1972, n. 677, che non concorressero a formare l'imponibile anche i crediti di dubbia esigibilità; non è, pertanto, deducibile il credito ammesso al passivo fallimentare, per il quale non sia in corso una lite distributiva ex art. 110, ultimo comma, legge fall., trattandosi di un credito giudizialmente accertato nell'"an" e nel "quantum debeatur" e solo di incerta riscossione.

273. Esposizione di un valore unico per una pluralità di beni donati - sent. n. 14409 del 7 giugno 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - Dichiarazione cumulativa da parte del contribuente, con esposizione di un valore unico per una pluralità di beni donati - Possibilità di avvalersi del criterio di valutazione automatica ai sensi dell'art. 52, comma quarto, del d.P.R. n. 131 del 1986 - Onere di indicazione del valore dei singoli cespiti - Sussistenza - Mancato adempimento - Conseguenze - Rettifica da parte dell'Amministrazione con ricorso al criterio del valore di mercato - Legittimità.

In tema di imposta sulle donazioni, il contribuente che presenti una dichiarazione cumulativa, avente

ad oggetto una pluralità di cespiti e intenda avvalersi della disposizione di cui all'art. 52, comma quarto, del d.P.R. n. 131 del 1986, riguardante l'accertamento della stima dei beni con criterio automatico, ha l'onere di indicarne analiticamente il valore, in modo da consentire all'Amministrazione finanziaria di controllare la corrispondenza di ciascuno ai parametri di valutazione automatica; in difetto, in presenza dell'indicazione - da parte del contribuente - di un unico valore globale, l'Amministrazione ha il potere di rettifica, attraverso il ricorso al criterio del valore di mercato.

274. Donazione di azioni non quotate in borsa - sent. n. 17062 del 10 luglio 2013

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI - BASE IMPONIBILE - DETERMINAZIONE DEL VALORE VENALE - AZIONI, OBBLIGAZIONI ED ALTRI TITOLI, QUOTE SOCIALI - Azioni non quotate in borsa - Determinazione del valore - Riferimento alla base imponibile del patrimonio netto della società - Incremento o riduzione risultante dall'ultimo bilancio in base ai mutamenti successivi - Rilevanza - Condizioni.

In tema di imposta sulle donazioni, ai fini della determinazione della base imponibile relativa ad un atto di donazione di azioni di una società non quotata in borsa, ai sensi degli artt. 16, comma 1, lett. b) e 56 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 546, il valore del patrimonio netto della società risultante dall'ultimo bilancio può essere incrementato, o ridotto, in ragione di mutamenti sopravvenuti tra la data di chiusura dell'esercizio al quale il bilancio si riferisce e la data della donazione, potendosi anche utilizzare le risultanze di un successivo bilancio antecedente alla data della donazione, ancorché approvato in epoca successiva.

Tassa sulle concessioni governative

275. Iscrizione nel registro delle imprese - sent. n. 16702 del 3 luglio 2013

CONCESSIONI GOVERNATIVE - TASSA PER L'ISCRIZIONE NEL REGISTRO DELLE IMPRESE - Rimborso - Termine triennale decadenziale - Applicazione - Prescrizione - Termine ordinario - Decorrenza - "Dies a quo" - Dalla legge n. 448 del 1998 avente valore di ricognizione di debito - Configurabilità.

In tema di tassa di concessione governativa per l'iscrizione nel registro delle imprese, il diritto di ottenere il rimborso è soggetto al termine di decadenza triennale stabilito dall'art. 13 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, termine espressamente richiamato dall'art. 11, comma secondo, della legge 23 dicembre 1998, n. 448; quest'ultima disposizione - che ha previsto il diritto di rimborso per i contribuenti che abbiano inoltrato domanda nel predetto termine di decadenza - ha valore di atto interruttivo della prescrizione ordinaria, poiché opera una sostanziale ricognizione di debito; ne consegue che tale legge ha così stabilito il "dies a quo" per la decorrenza del termine ordinario di prescrizione.

REATI TRIBUTARI

276. Attenuante del pagamento del debito tributario - Sez. 3 pen., sent. n. 176 del 5 luglio 2012 Ud. (dep. 07/01/2013)

FINANZE E TRIBUTI - Attenuante del pagamento del debito tributario - Adesione all'accertamento - Sufficienza - Esclusione - Integrale estinzione dell'obbligazione tributaria - Necessità.

In tema di reati finanziari, l'attenuante speciale del pagamento del debito tributario, prevista dall'art. 13 D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, non è applicabile in caso di adesione all'accertamento, atteso che il suo riconoscimento è subordinato all'integrale estinzione dell'obbligazione tributaria mediante il pagamento anche in caso di espletamento delle speciali procedure conciliative previste dalla normativa fiscale.

277. Responsabilità da reato degli enti - Sez. 3, sent. n. 1256 del 19/09/2012 Cc. (dep. 10/01/2013)

PERSONA GIURIDICA - SOCIETÀ - IN GENERE - Responsabilità da reato degli enti - Sanzioni - Confisca per equivalente sui beni della persona giuridica - Reati tributari commessi da una persona fisica - Applicabilità - Condizioni - Limiti - Fattispecie.

Il sequestro preventivo, funzionale alla confisca per equivalente, previsto dall'art. 19 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

278. Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici - Sez. 3 pen. - sent. n. 2292 del 22 novembre 2012 Ud. (dep. 16/01/2013)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici - Mezzo fraudolento - Definizione - Fattispecie.

In tema di dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici (art. 3, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74), per la realizzazione del mezzo fraudolento è necessaria la sussistenza di un "quid pluris" rispetto alla falsa rappresentazione offerta nelle scritture contabili obbligatorie e, cioè, una condotta connotata da particolare insidiosità derivante dall'impiego di artifici idonei ad ostacolare l'accertamento della falsità contabile. (Nella specie, è stato ritenuto responsabile del reato il socio accomandatario di una società che aveva mistificato il vero ammontare dei ricavi ottenuti da operazioni di vendita attraverso l'omessa registrazione dei contratti preliminari e l'incameramento di una parte del prezzo in contanti).

279. Occultamento di documenti contabili - Sez. 3 pen. - sent. n. 5974 del 5 dicembre 2012 Ud. (dep. 07/02/2013)

FINANZE E TRIBUTI - Occultamento di documenti contabili - Natura - Reato permanente - Prescrizione - "Dies a quo" - Individuazione.

In tema di reati tributari, il delitto di occultamento della documentazione contabile ha natura di reato permanente, in quanto la condotta penalmente rilevante si protrae sino al momento dell'accertamento fiscale, che coincide con il "dies a quo" da cui decorre il termine di prescrizione

280. Presunzioni legali in materia tributaria - Sez. 3 pen. - sent. n. 7078 del 23 gennaio 2013 Cc. (dep. 13/02/2013)

FINANZE E TRIBUTI - ACCERTAMENTO - Presunzioni legali in materia tributaria - Natura giuridica - Utilizzabilità per l'applicazione di misure cautelati reali - Sussistenza.

Le presunzioni tributarie non costituiscono di per sé fonte di prova della commissione di un reato, ma, assumendo esclusivamente il valore di dati di fatto liberamente valutabili dal giudice, possono essere posti a fondamento di una misura cautelare reale (nella specie, sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente).

281. Presunzioni legali in materia tributaria - Sez. 3 pen. - sent. n. 7078 del 23 gennaio 2013 Cc. (dep. 13/02/2013)

FINANZE E TRIBUTI - ACCERTAMENTO - Presunzioni legali in materia tributaria - Natura giuridica - Valore probatorio nel processo penale - Utilizzabilità - Condizioni - Limiti - Fattispecie.

Le presunzioni legali previste dalle norme tributarie, pur potendo avere valore indiziario, non possono costituire di per sé fonte di prova della commissione del reato, assumendo esclusivamente il valore di

dati di fatto, che devono essere valutati liberamente dal giudice penale unitamente ad elementi di riscontro che diano certezza dell'esistenza della condotta criminosa. (Fattispecie nella quale la S.C. ha ritenuto inutilizzabile la presunzione contenuta nell'art. 32 d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che configura come ricavi sia i prelevamenti che i versamenti operati su conti correnti bancari).

282. Profitto del reato - Sez. 3, sent. n. 9578 del 17/01/2013 Cc. (dep. 28/02/2013)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Sequestro preventivo - Confisca per equivalente - Profitto del reato - sottrazione degli importi alla loro destinazione fiscale - Commissione Tributaria - Cartella esattoriale - Sospensione della esecutività - Rilevanza - Esclusione.

In tema di reati tributari, il profitto del reato oggetto del sequestro preventivo funzionale alla confisca per equivalente è costituito dal risparmio economico derivante dalla sottrazione degli importi evasi alla loro destinazione fiscale, che rimane inalterato anche nella ipotesi di sospensione della esecutività della cartella esattoriale da parte della commissione tributaria.

283. Confisca per equivalente - Sez. U. - sent. n. 18374 del 31 gennaio 2013 Cc. (dep. 23/04/2013)

MISURE DI SICUREZZA - PATRIMONIALI - Art. 1 comma 143 l. n. 244 del 2007 - Confisca per equivalente per i reati tributari - Applicabilità retroattiva - Esclusione - Ragioni.

La confisca per equivalente, introdotta per i reati tributari dall'art. 1, comma 143, l. n. 244 del 2007 ha natura eminentemente sanzionatoria e, quindi, non essendo estensibile ad essa la regola dettata per le misure di sicurezza dall'art. 200 cod. pen., non si applica ai reati commessi anteriormente all'entrata in vigore della legge citata.

284. Profitto del reato confiscabile - Sez. U. - sent. n. 18374 del 31 gennaio 2013 Cc. (dep. 23/04/2013)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Delitto di cui all'art. 11 del d.lgs n. 74 del 2000 - Profitto del reato confiscabile anche per equivalente - Qualesivoglia vantaggio conseguente la consumazione del reato - Configurabilità.

In tema di reati tributari, il profitto, confiscabile anche nella forma per equivalente, del reato di sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte, di cui all'art. 11 del d.lgs n. 74 del 2000, è costituito da qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario.

285. Fatture per operazioni inesistenti Sez. 3, sent. n. 19025 del 20/12/2012 Ud. (dep. 02/05/2013)

FINANZE E TRIBUTI - AMNISTIA - Emissione di fatture per operazioni inesistenti - Società emittente e società utilizzatrice - Medesimo amministratore - Reato - Configurabilità.

In tema di reati tributari, il regime derogatorio previsto dall'art. 9 del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 non trova applicazione quando l'amministratore della società che ha emesso le fatture per operazioni inesistenti coincida con il legale rappresentante della diversa società che le abbia successivamente utilizzate.

286. Fatture per operazioni inesistenti Sez. 3, sent. n. 29061 del 27/03/2013 Ud. (dep. 09/07/2013)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti - Art. 8 D.L. 2 marzo 2012, n. 16 - Intervenuta depenalizzazione - Esclusione - Fattispecie.

In tema di reati tributari, l'art. 8 del D.L. 2 marzo 2012, n. 16 (conv. in legge 26 aprile 2012, n. 44), che

ha modificato l'art. 14, comma quarto - bis, della legge 24 dicembre 1993, n. 537 - secondo il quale non sono ammessi in deduzione i costi e le spese dei beni o delle prestazioni direttamente utilizzati per la commissione della condotta criminosa - non ha depenalizzato nemmeno parzialmente il delitto di cui all'art. 8 del D.Lgs. n. 74 del 2000 relativo all'emissione di fatture per operazioni inesistenti. (Fattispecie nella quale la Corte ha escluso la depenalizzazione dell'ipotesi di emissione di fatture soggettivamente inesistenti).

287. Omesso versamento di ritenute Sez. U, sent. n. 37425 del 28/03/2013 Ud. (dep. 12/09/2013)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reato di omesso versamento di ritenute certificate - Anno di imposta 2004 - Reato - Configurabilità.

Il reato di omesso versamento di ritenute certificate (art. 10-bis D.Lgs. n. 74 del 2000), entrato in vigore il 1° gennaio 2005, che punisce il mancato adempimento dell'obbligazione tributaria entro il termine stabilito per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto d'imposta relativa all'esercizio precedente, è applicabile anche alle omissioni dei versamenti relativi all'anno 2004, senza che ciò comporti violazione del principio di irretroattività della norma penale.

288. Omesso versamento IVA - Sez. U, sent. n. 37424 del 28/03/2013 Ud. (dep. 12/09/2013)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reato di omesso versamento di IVA - Anno di imposta 2005 - Reato - Configurabilità.

Il reato di omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto (art. 10-ter D.Lgs. n. 74 del 2000), entrato in vigore il 4 luglio 2006, che punisce il mancato adempimento dell'obbligazione tributaria entro la scadenza del termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo di imposta dell'anno successivo, è applicabile anche alle omissioni dei versamenti relativi all'anno 2005, senza che ciò comporti violazione del principio di irretroattività della norma penale.

RISCOSSIONE

289. Invio ad altro atto costituente il presupposto impositivo - sent. n. 2373 del 31 gennaio 2013

RISCOSSIONE - A MEZZO RUOLI - RISCOSSIONE ESATTORIALE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE - CARTELLE - Rinvio ad altro atto costituente il presupposto impositivo - Omessa indicazione dei relativi estremi - Difetto di motivazione - Configurabilità - Limiti - Contestazione dei presupposti impositivi ed omessa allegazione del pregiudizio al diritto di difesa - Nullità della cartella - Esclusione - Conseguenze - Espresa indicazione di anteriori avvisi di accertamento ed in relazione ai quali sia stata omessa l'indicazione del pendente contenzioso - Difetto di motivazione - Configurabilità - Esclusione.

Il difetto di motivazione della cartella esattoriale, che faccia rinvio ad altro atto costituente il presupposto dell'imposizione senza indicarne i relativi estremi in modo esatto, non può condurre alla dichiarazione di nullità, allorché la cartella sia stata impugnata dal contribuente, il quale abbia dimostrato, in tal modo, di avere piena conoscenza dei presupposti dell'imposizione, per averli puntualmente contestati; pertanto, non può ravvisarsi un difetto di motivazione nell'atto impositivo vincolato, che espressamente indichi gli anteriori avvisi di accertamento già notificati all'intimato ed in relazione ai quali sia pendente contenzioso, mentre invece erroneamente l'accertamento era stato indicato come definitivo anziché provvisorio, non sussistendo un'effettiva limitazione del diritto di difesa, che ricorre unicamente qualora il contribuente non sia stato posto in grado di conoscere le ragioni dell'intimazione di pagamento ricevuta e alleghi il pregiudizio patito effettivamente.

290. Gradualità dell'iscrizione a ruolo - Sez. 6 - 5, Sent. n. 3838 del 15 febbraio 2013

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - IN BASE AD ACCERTAMENTI NON DEFINITIVI - Riscossione delle imposte sui redditi - Art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Portata - Gradualità dell'iscrizione a ruolo - Avvisi di recupero di credito d'imposta - Applicabilità - Fondamento.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'art. 15 del d.P.R. n. 602 del 1973, che fonda la gradualità dell'iscrizione a ruolo, deve essere interpretato estensivamente, includendo nel relativo ambito di applicazione anche la riscossione degli avvisi di recupero di credito d'imposta; infatti la "ratio" della disposizione, ossia il contemperamento delle contrapposte esigenze del Fisco, di celere riscossione dei tributi e del contribuente, di non anticipare il pagamento di somme che potrebbero non essere dovute, non può che operare sia con riferimento agli atti di accertamento di imponibile, che con riferimento alla riscossione degli avvisi di recupero dei crediti d'imposta, in quanto questi contribuiscono a definire l'entità della somma concretamente dovuta dal contribuente.

291. Imposta ad aliquota progressiva - sent. n. 4172 del 20 febbraio 2013

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CONSEGNA DEI RUOLI ALL'ESATTORE - TERMINI - Imposta ad aliquota progressiva - Iscrizione a ruolo - Termine - Decorrenza - Riferimento alla formazione del giudicato che definisce l'intero giudizio relativo all'avviso di accertamento - Necessità - Ragioni.

A norma dell'art. 14 del d.P.R. 29 settembre 1972, n. 602, possono essere iscritte a ruolo solo le imposte basate su accertamenti definitivi, con la conseguenza che, qualora sia impugnato l'avviso di accertamento, si deve fare riferimento alla sua definitività per la decorrenza del corrispondente termine decadenza di cui all'art. 17 del d.P.R. citato. Laddove, poi, si verta in tema di imposta ad aliquota progressiva (nella specie, IRPEF), il "dies a quo" da cui far decorrere il predetto termine va individuato nel momento del passaggio in giudicato della sentenza che definisce l'intero giudizio relativo all'avviso di accertamento, con la determinazione della complessiva imposta dovuta, e non in quello in cui si sia eventualmente formato il giudicato interno per mancata contestazione di una parte dell'imponibile, non essendo possibile, in quest'ultimo caso, determinare con certezza l'aliquota applicabile, dipendendo la stessa dall'esito del giudizio, non ancora definito, relativo al maggior imponibile oggetto di accertamento.

292. Iscrizione d'ipoteca su fondo patrimoniale - sez. 3 - sent. n. 5385 del 5 marzo 2013

FAMIGLIA - MATRIMONIO - RAPPORTI PATRIMONIALI TRA CONIUGI - FONDO PATRIMONIALE - ESECUZIONE SUI BENI E FRUTTI - Iscrizione d'ipoteca ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Ammissibilità - Condizioni - Fondamento.

L'art. 170 cod. civ., nel disciplinare le condizioni di ammissibilità dell'esecuzione sui beni costituiti nel fondo patrimoniale, detta una regola applicabile anche all'iscrizione di ipoteca non volontaria, ivi compresa quella di cui all'art. 77 del d.P.R. 3 marzo 1973, n. 602. Ne consegue che l'esattore può iscrivere ipoteca su beni appartenenti al coniuge o al terzo, conferiti nel fondo, qualora il debito facente capo a costoro sia stato contratto per uno scopo non estraneo ai bisogni familiari, ovvero quando - nell'ipotesi contraria - il titolare del credito, per il quale l'esattore procede alla riscossione, non conosceva l'estraneità ai bisogni della famiglia; viceversa, l'esattore non può iscrivere l'ipoteca - sicché, ove proceda in tal senso, l'iscrizione è da ritenere illegittima - nel caso in cui il creditore conoscesse tale estraneità.

293. Riscossione dei contributi dei consorzi di bonifica - sent. n. 8371 del 5 aprile 2013

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - A MEZZO RUOLI - RISCOSSIONE ESATTORIALE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE - CARTELLE - Consorzio di bonifica - Riscossione dei contributi - Disciplina di cui all'art. 21 del r.d. 215 del 1933 - Riscossione mediante ruolo - Applicabilità - Fondamento.

Alla riscossione dei contributi per bonifica di immobili urbani, di spettanza del relativo consorzio ed ai sensi dell'art. 21 del r.d. 13 febbraio 1933, n. 215, si provvede secondo le norme che regolano l'esazione delle imposte dirette, applicandosi l'art. 17 del d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, che, pur prevedendo che si effettua "mediante ruolo la riscossione delle entrate dello Stato, anche diverse dalle imposte sui redditi, e di quelle degli altri enti pubblici, anche previdenziali, esclusi quelli economici", al suo terzo comma stabilisce espressamente che "continua, comunque, ad effettuarsi mediante ruolo la riscossione delle entrate già riscosse con tale sistema in base alle disposizioni vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto".

294. Anatocismo, condizioni - sent. n. 11171 del 10 maggio 2013

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - IN GENERE - Anatocismo - Condanna al pagamento degli interessi sugli interessi - Condizioni - Domanda del contribuente - Requisiti - Formulazione nell'atto introduttivo del giudizio - Necessità - Ragioni.

Per le obbligazioni dell'amministrazione finanziaria di rimborso di imposte il contribuente-creditore, che invochi il pagamento degli interessi anatocistici ex art. 1283 cod. civ., è tenuto ad indicare tutti gli elementi necessari alla liquidazione di essi, a cominciare dalla capitalizzazione del primo semestre di interessi maturati sul capitale ed a formulare la richiesta nell'atto introduttivo del giudizio tributario avente ad oggetto il predetto rimborso, non potendosi i citati interessi considerare un accessorio del credito principale conseguente in via automatica all'accoglimento della domanda di rimborso o di quella degli interessi. (Nella specie, la domanda era stata proposta non nell'atto introduttivo, ma con il ricorso per cassazione, quando gli interessi principali, sui quali avrebbero dovuto maturare gli interessi secondari, erano già estinti per essere stata corrisposta la sorte capitale e gli interessi legali).

295. Ritenute operate dal datore di lavoro - Sez. 6 - Ord. n. 12869 del 24 maggio 2013

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Ritenute operate dal datore di lavoro - Richiesta di rimborso del dipendente - Termine di decadenza ex art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Regime - Distinta disciplina dell'art. 37 dello stesso d.P.R. - Configurabilità - Ragioni.

La richiesta di rimborso delle ritenute per I.R.P.E.F. effettuate, come sostituto d'imposta, dal datore di lavoro, sulle somme corrisposte a vario titolo (retribuzioni, premi, indennità, ivi compreso il t.f.r.), al dipendente, espressamente prevista dal secondo comma dell'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973, deve essere presentata nel termine di decadenza di diciotto mesi dalla data in cui la ritenuta è stata operata; queste ritenute, infatti, non rientrano nella disciplina delle "ritenute dirette" di cui all'art. 37 dello stesso d.P.R., perché tale ultima nozione implica una sorta di compensazione che lo Stato opera fra credito fiscale e controcredito del contribuente, e - pertanto - riguarda esclusivamente le amministrazioni statali.

296. Società di fatto e soci - sent. n. 17228 del 12 luglio 2013

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CONSEGNA DI RUOLI AGLI ESATTORI - Sopravvenuto annullamento dell'accertamento IRPEF ed ILOR nei confronti dei soci di società di fatto per accertata inesistenza della società - Automatico annullamento dell'accertamento in capo ai pretesi soci - Esclusione - Fondamento - Conseguenze - Fattispecie.

Allorché l'accertamento ai fini IRPEF ed ILOR nei confronti dei pretesi soci sia fondato sull'esistenza di una società di fatto, l'eventuale annullamento dell'accertamento, per insussistenza della società stessa, non determina l'automatico annullamento dell'accertamento in questione, dovendo il giudice accertare se le operazioni economiche ascritte alla società siano state compiute dai soci singolarmente od anche solo da alcuno di essi. Infatti, dal coordinato disposto dell'art. 5 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e degli artt. 1 e 2 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 599 discende che, in ipotesi di società di fatto tra due o più soggetti, l'ILOR fa carico alla società e l'IRPEF (o l'IRPEG, se uno dei soci di fatto è una socie-

tà regolare) al singolo socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Se è accertata l'esistenza di una società di fatto, i soci sono soggetti passivi, proporzionalmente alla citata quota, unicamente dell'imposta sui redditi, in quanto è la società il soggetto passivo dell'ILOR; se invece venga accertata l'inesistenza della società di fatto, il soggetto passivo di entrambe le imposte per il reddito prodotto dall'attività economica ascritta (in origine) alla società, risultata inesistente, va individuato nella persona cui sia riconducibile quell'attività; ed invero, la mancanza nella società di fatto di una personalità distinta da quella dei pretesi soci impone di ritenere comunque riferito, già nella contestazione dell'Ufficio, individualmente ad ogni ipotizzato socio l'avvenuto svolgimento di quell'attività economica produttiva di reddito imponibile, con la conseguenza dell'assunzione "ex lege", da parte del medesimo, della qualità di soggetto passivo di entrambe le imposte. (La Suprema Corte ha, nella specie, ritenuto irrilevante che la notificazione degli accertamenti fosse avvenuta nei confronti del contribuente quale socio della società di fatto anziché in proprio, quale imprenditore individuale).

TERMINI (di sospensione, prescrizione e decadenza)

297. Termini, proroga - sent. n. 6269 del 13 marzo 2013

TRIBUTI - IN GENERE - Irregolare funzionamento degli uffici finanziari - Proroga dei termini ex art. 1 della legge n. 592 del 1985 - Termine per proporre appello - Proroga fino al decimo giorno successivo alla pubblicazione del decreto di accertamento della durata dell'irregolare funzionamento - Sussistenza.

In materia tributaria, allorché il termine per proporre appello (nella specie, avverso sentenza della Commissione tributaria provinciale), venga a scadere durante un periodo di irregolare funzionamento degli uffici finanziari, ai sensi dell'art. 1 della legge 25 ottobre 1985, n. 592, lo stesso è da intendersi prorogato fino al decimo giorno successivo alla data della pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del decreto di accertamento della durata complessiva di detto periodo, di cui all'art. 3 della medesima legge n. 592 del 1985.

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

298. Obiettiva incertezza normativa Sez. 6 - 5, Ord. n. 3245 del 11 febbraio 2013

REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - 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, ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, costituisce causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, richiede 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; ne consegue che l'armonizzazione e la integrazione delle norme nazionali con quelle comunitarie non concretizzano i presupposti per l'applicazione della citata norma.

299. Solidarietà tra società ed amministratori - sen. n. 3201 del 11 febbraio 2013

REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SOGGETTI PASSIVI - SOLIDARIETÀ - Effetti - Obbligo di previa escussione del patrimonio degli amministratori, prima di aggredire quello della società - Esclusione.

Poiché la società risponde in solido con i propri amministratori per il pagamento delle sanzioni amministrative irrogate per violazioni tributarie commesse da questi ultimi, ai sensi dell'art. 11 del d.lgs. n. 472 del 1997, l'amministrazione finanziaria non ha alcun obbligo di escutere previamente gli amministratori prima di esigere il pagamento dalla società, cui la norma citata riconosce peraltro il diritto di regresso, ma può rivolgersi indifferentemente agli uni od all'altra.

300. Omessa comunicazione dell'invito al pagamento prima dell'iscrizione a ruolo - sent. n. 3366 del 12 febbraio 2013

REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Omessa comunicazione dell'invito al pagamento prima dell'iscrizione a ruolo - Nullità dell'iscrizione - Esclusione - Mera irregolarità inidonea ad incidere sull'efficacia dell'atto - Sussistenza - Fondamento - Mancanza di espressa sanzione della nullità e possibilità di pagare dopo la notifica della cartella.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, l'omessa comunicazione dell'invito al pagamento prima dell'iscrizione a ruolo, con la riduzione e per gli effetti previsti dall'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 472 del 1997, non determina la nullità di tale iscrizione e degli atti successivi, ma una mera irregolarità, inidonea ad incidere sull'efficacia dell'atto, sia perché non si tratta di condizione di validità, stante la mancata espressa sanzione della nullità, avendo il previo invito al pagamento l'unica funzione di dare al contribuente la possibilità di attenuare le conseguenze sanzionatorie dell'omissione di versamento, sia perché l'interessato può comunque pagare, per estinguere la pretesa fiscale, con riduzione della sanzione, una volta ricevuta la notifica della cartella.

301. Natura della soprattassa - sent. n. 5873 dell'8 marzo 2013

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - SOPRATASSA - Sanzioni amministrative tributarie - Soprattassa - Natura - Sanzione pecuniaria - Conseguenze - Continuazione - Configurabilità.

In tema di sanzioni amministrative per le violazioni delle norme tributarie, l'art. 26, comma primo, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, espressamente individua anche la soprattassa come sanzione pecuniaria, cui quindi può applicarsi il meccanismo della continuazione alle altre sanzioni.

302. Versamento dei diritti doganali nel termine infraquindicinale - sent. n. 6241 del 13 marzo 2013

SANZIONI - SANZIONI PECUNIARIE - VIOLAZIONI DELL'OBBLIGO DI VERSAMENTO - Cumulabilità dei benefici previsti dal combinato disposto dell'art. 13, comma 5, del d.lgs. n. 472 del 1997 e dell'art. 13, comma 1, del d.lgs. n. 471 del 1997 - Ravvedimento operoso - Necessità - Conseguenze - Mero versamento dei diritti doganali nel termine infraquindicinale - Riduzione della sanzione - Ammissibilità - Esclusione.

In materia di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, il mero versamento dei diritti doganali nel termine infraquindicinale, senza il contestuale versamento della sanzione e degli interessi moratori calcolati secondo i criteri normativi predeterminati che non richiedano attività liquidatoria da parte dell'Ufficio, non è sufficiente ad integrare i presupposti di legge per il riconoscimento dell'ulteriore riduzione della sanzione pecuniaria, consentita dal combinato disposto dell'art. 13, comma 5, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 e dell'art. 13, comma 1, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, che prevede espressamente la cumulabilità dei benefici, non ricorrendo infatti i presupposti del ravvedimento operoso.

303. Principio del "favor rei"- sent. n. 7689 del 27 marzo 2013

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Sanzioni amministrative pecuniarie - Principio del "favor rei" ex art. 3 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Applicazione - Esclusione - Fondamento.

In materia di sanzioni amministrative pecuniarie, non trova applicazione il principio di retroattività della legge più favorevole, previsto dall'art. 3 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472 con riguardo alle infrazioni valutarie e tributarie, in quanto il differente e più favorevole trattamento, non irragionevolmente riservato dal legislatore alla disciplina di tali infrazioni, trova fondamento nell'inegabile peculiarità sostanziale che caratterizza le rispettive materie.

304. Pagamento dell'IVA mediante compensazione - sent. n. 8034 del 3 aprile 2013

TRIBUTI - SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - IN GENERE - Sanzione amministrativa per omessa prestazione della garanzia in caso di compensazione IVA infragruppo - Irrogazione - Legittimità - Condizioni - Fondamento.

In tema di pagamento dell'IVA mediante compensazione infragruppo la prestazione della cauzione ha carattere obbligatorio, derivandone che, in caso di omissione, è legittima l'erogazione della sanzione stabilita per il mancato versamento d'imposta; infatti, secondo il combinato disposto di cui agli artt. 73, ultimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e 6, comma 3, d.m. 13 dicembre 1979, il quale ultimo rinvia all'art. 38 bis, comma 2, del d.P.R. citato, il contribuente può ottenere i rimborsi indicati solo a seguito di prestazione di cauzione, altrimenti non realizzandosi la fattispecie compensativa

305. Sanzioni relative al rapporto fiscale di società o enti con personalità giuridica - sent. n. 8733 del 10 aprile 2013

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - IN GENERE - Sanzioni amministrative relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica - Riferibilità alla sola persona giuridica ex art. 7 del d.l. n. 269 del 2003 - Applicazione retroattiva - Esclusione - Fondamento - Fattispecie.

In tema di sanzioni amministrative per violazione delle norme tributarie, la statuizione di cui all'art. 7, primo comma, del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, che pone le stesse, se relative al rapporto fiscale proprio di società o enti con personalità giuridica, esclusivamente a carico di questi ultimi, non è applicabile retroattivamente, poichè il citato art. 7, al terzo comma, espressamente lo esclude. (Nella specie, per la S.C. la contestazione e l'irrogazione della sanzione risalenti ad epoca antecedente all'entrata in vigore della disposizione citata, rendevano applicabile l'art. 11 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, in forza del quale, in caso di violazione incidente sulla determinazione o sul pagamento del tributo, l'ente collettivo, con o senza personalità giuridica, è responsabile di detta violazione in solido con l'autore materiale di essa).

306. Misura della sanzione - sent. n. 9255 del 17 aprile 2013

SANZIONI AMMINISTRATIVE - PRINCIPI COMUNI - SANZIONE AMMINISTRATIVA - ENTITÀ: LIMITE MASSIMO E MINIMO - Ordinanza ingiunzione - Misura della sanzione - Controllo del giudice - Motivazione - Sindacato della Corte di cassazione - Limiti.

In tema di sanzioni amministrative pecuniarie, ove la norma indichi un minimo e un massimo della sanzione, spetta al potere discrezionale del giudice determinarne l'entità entro tali limiti, allo scopo di commisurarla alla gravità del fatto concreto, globalmente desunta dai suoi elementi oggettivi e soggettivi. Peraltro, il giudice non è tenuto a specificare nella sentenza i criteri adottati nel procedere a detta determinazione, né la Corte di cassazione può censurare la statuizione adottata ove tali limiti siano stati rispettati e dal complesso della motivazione risulti che quella valutazione è stata compiuta.

307. Nozione di "obiettiva incertezza normativa" - sent. n. 14142 del 5 giugno 2013

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - IN GENERE - Ipotesi di non punibilità di cui all'art. 6 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Obiettiva incertezza normativa - Nozione - Estensione all'obbligazione concernente il tributo - Esclusione.

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie (nella specie, afferenti all'imposta di pubblicità ed affissioni ex art. 12 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507), l'art. 6 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, stabilisce una ipotesi di non punibilità, vale a dire l'esclusione dell'applicazione di sanzioni amministrative, per il caso di obiettiva incertezza "sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono"; ne consegue che tale previsione, concernente esclusivamente le sanzioni, non tocca l'obbligazione concernente il tributo.

308. Ricorso gerarchico - sent. n. 16360 del 28 giugno 2013

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PRESCRIZIONE - Ricorso amministrativo - Efficacia interruttiva permanente fino alla decisione gerarchica - Decorso del termine ex art. 6 del d.P.R. n. 1199 del 1971 - Silenzio-rifiuto - Inconfigurabilità.

In materia di repressione delle violazioni delle leggi finanziarie, dopo la notifica al trasgressore dell'ordinanza-ingiunzione che determina l'ammontare della pena pecuniaria (notifica che ha effetto interruttivo della prescrizione ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 2943 cod. civ.), inizia a decorrere - ai sensi dell'art. 17 della legge n. 4 del 1929, "ratione temporis" applicabile - un nuovo termine di prescrizione quinquennale, che è interrotto dalla presentazione del ricorso al Ministero competente previsto dall'art. 56 della citata legge n. 4 del 1929, prescrizione che dopo tale interruzione deve ritenersi sospesa fino alla decisione del Ministro, senza che possa ritenersi invocabile l'istituto del silenzio-rigetto, previsto dall'art. 6 del d.P.R. 24 novembre 1971, n. 1199, decorsi novanta giorni dalla data di presentazione del ricorso amministrativo.

309. Sanzioni e controversie doganali - sent. n. 20938 del 13 settembre 2013

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Artt. 16 e 17 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Atto di contestazione e di irrogazione della sanzione - Presupposti - Definitività dell'accertamento del tributo - Necessità - Esclusione - Controversie doganali - Avviso di contestazione - Notifica - Entro il termine triennale stabilito per procedere alla revisione - Necessità - Inottemperanza - Conseguenze - Decadenza dalla pretesa tributaria.

In materia di sanzioni amministrative per violazioni di norme tributarie, dal sistema procedimentale delineato dagli artt. 16 e 17 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, che detta una disciplina destinata a valere in generale per tutti i tributi, si desume che la contestazione e l'irrogazione della sanzione non postulano la definitività dell'accertamento del tributo al quale la sanzione inerisce; ne consegue che l'avviso di contestazione in tema di controversie doganali, contenente l'effettiva irrogazione e contestazione della sanzione per un illecito amministrativo che faccia seguito ad avviso di rettifica, emesso in esito alla revisione dell'accertamento, dev'essere notificato entro il termine triennale di decadenza stabilito dall'art. 11 del d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374.

VARIA

310. Sede dell'amministrazione di società, nozione - sent. n. 2869 del 7 febbraio 2013

TRIBUTI - SOCIETÀ - Sede dell'amministrazione ai sensi dell'art. 73 (già 87) TUIR. - Assimilazione alla sede effettiva di matrice civilistica - Configurabilità - Fondamento - Conseguenze.

Ai sensi dell'art. 87, comma terzo, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, (secondo la numerazione vigente "ratione temporis", corrispondente all'odierno art. 73, comma terzo, in virtù della riforma introdotta dal d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344), per il quale, ai fini delle imposte sui redditi, si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno sede legale o dell'amministrazione ad oggetto principale nel territorio dello Stato, la nozione di "sede dell'amministrazione", in quanto contrapposta alla "sede legale", coincide con quella di "sede effettiva" (di matrice civilistica), intesa come il luogo ove hanno concreto svolgimento le attività amministrative e di direzione del-

l'ente e si convocano le assemblee, e cioè il luogo deputato, o stabilmente utilizzato, per l'accentramento, nei rapporti interni e con i terzi, degli organi e degli uffici societari in vista del compimento degli affari e dell'impulso dell'attività dell'ente.

311. Convenzione tra Italia e Regno Unito, dividendi - sent. n. 4164 del 20 febbraio 2013

TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSIZIONE (ACCORDI PER EVITARE LE DOPPIE IMPOSIZIONI) - Convenzione tra Italia e Regno Unito del 21 ottobre 1988, ratificata con legge n. 329 del 1990 - Dividendi percepiti da residente nel Regno Unito da parte di società residente in Italia - Diritto ad un credito d'imposta - Fatti costitutivi - Individuazione - Onere probatorio - Fattispecie.

Il diritto al credito di imposta sancito dall'art. 10, paragrafi 2 e 4, della Convenzione tra Italia e Regno Unito per evitare le doppie imposizioni, stipulata il 21 ottobre 1988 (e ratificata con legge 5 novembre 1990, n. 329), presuppone la duplice dimostrazione che la società del Regno Unito che riceve i dividendi ne sia "la effettiva beneficiaria" e che la società che "riceve i dividendi ed il credito di imposta sia a tale titolo soggetta all'imposta nel Regno Unito", gravandone il corrispondente onere probatorio - che investe gli elementi costitutivi del diritto del contribuente beneficiario dei dividendi a non subire una seconda tassazione della stessa ricchezza già tassata in capo alla società, e di conseguire il rimborso di quanto indebitamente pagato - sulla società che abbia percepito i predetti dividendi. (In applicazione di tale principio, la S.C. ha ritenuto non fornita dalla società inglese resistente siffatta dimostrazione ed ha configurato l'operazione dalla stessa posta in essere con una controllata italiana) cioè la conversione del debito di quest'ultima verso la prima per i dividendi, in un mutuo fruttifero, con sostituzione dell'originaria obbligazione di distribuzione dei dividendi in una restituzione scaturente dal predetto mutuo come condotta abusiva, poiché elusiva della normativa fiscale inglese e, contemporaneamente, diretta a conseguire un indebito rimborso di imposta).

312. Canoni percepiti per la concessione di aree demaniali marittime - sent. n. 4925 del 27 febbraio 2013

NAVIGAZIONE - MARITTIMA ED INTERNA - PORTI - ENTI PORTUALI - Autorità portuali previste dalla legge n. 84 del 28 gennaio 1994 - Enti pubblici non economici - Canoni percepiti per la concessione di aree demaniali marittime - Tassazione Irpeg - Esclusione in caso di attività di diritto pubblico - Sussistenza in caso di attività di diritto privato - Fondamento.

I canoni percepiti dalle Autorità portuali per la concessione di aree demaniali marittime non sono soggetti ad Irpeg, in quanto le attività degli enti pubblici non economici, pur avendo natura commerciale, non sono assoggettabili ad imposizione quando tali enti agiscono nella loro veste di pubblica autorità, mentre sono assoggettate a tributo quando agiscono come soggetti di diritto privato.

313. Iscrizione d'ipoteca su fondo patrimoniale - sez. 3 - sent. n. 5385 del 5 marzo 2013

FAMIGLIA - MATRIMONIO - RAPPORTI PATRIMONIALI TRA CONIUGI - FONDO PATRIMONIALE - ESECUZIONE SUI BENI E FRUTTI - Iscrizione d'ipoteca ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Ammissibilità - Condizioni - Fondamento.

L'art. 170 cod. civ., nel disciplinare le condizioni di ammissibilità dell'esecuzione sui beni costituiti nel fondo patrimoniale, detta una regola applicabile anche all'iscrizione di ipoteca non volontaria, ivi compresa quella di cui all'art. 77 del d.P.R. 3 marzo 1973, n. 602. Ne consegue che l'esattore può iscrivere ipoteca su beni appartenenti al coniuge o al terzo, conferiti nel fondo, qualora il debito facente capo a costoro sia stato contratto per uno scopo non estraneo ai bisogni familiari, ovvero quando - nell'ipotesi contraria - il titolare del credito, per il quale l'esattore procede alla riscossione, non conosceva l'estraneità ai bisogni della famiglia; viceversa, l'esattore non può iscrivere l'ipoteca - sicché, ove proceda in tal senso, l'iscrizione è da ritenere illegittima - nel caso in cui il creditore conoscesse tale estraneità.

314. Cessione di credito nei confronti dello Stato od altri organi ed enti pubblici - sent. n. 5493 del 6 marzo 2013

OBBLIGAZIONI IN GENERE - CESSIONE DEI CREDITI - Cessione di credito nei confronti dello Stato od altri organi ed enti pubblici - Efficacia nei confronti del debitore pubblico - Requisiti - Atto pubblico o scrittura privata autenticata notificati nelle forme di legge - Necessità - Utilizzazione di forme diverse - Conseguenze - Validità della cessione tra le parti - Configurabilità - Efficacia verso il debitore pubblico - Esclusione - Limiti - Fat-tispecie.

Poichè l'art. 69, terzo comma, del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440 (nel testo applicabile "ratione temporis"), richiede, affinché la cessione di un credito di un privato verso una P.A. sia efficace nei confronti di quest'ultima, che la stessa risulti da atto pubblico o da scrittura privata autenticata da notaio e che il relativo atto sia notificato nei modi di legge, ne deriva che ove una tale cessione sia realizzata in forme diverse da quelle prescritte dalla citata norma, essa, pur valida nei rapporti tra cedente e cessionario, è inefficace nei confronti della P.A. medesima, salva la facoltà di accettazione. (Così statuendo, la S.C. ha ritenuto non adeguatamente dimostrata, per carenza del corrispondente avviso di ricevimento, la notifica al debitore pubblico, avvenuta tramite il servizio postale, dell'atto notarile di cessione di crediti per rimborsi IVA, né surrogabile la relativa prova con altri mezzi).

315. Crediti per interessi moratori - sent. n. 5854 del 8 marzo 2013

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - Art. 71, comma 6, del d.P.R. n. 917 del 1986 - Crediti per interessi moratori - Svalutazioni ed accantonamenti - Deducibilità - Limite - Importo dei crediti per interessi moratori maturato nello stesso esercizio di deduzione - Configurabilità - Interessi per annualità anteriori - Esclusione - Fondamento.

L'art. 71, comma 6, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo vigente "ratione temporis"), in base al quale "per i crediti per interessi di mora, le svalutazioni e gli accantonamenti di cui ai precedenti commi sono deducibili fino a concorrenza dell'ammontare dei crediti stessi maturato nell'esercizio", ha inteso individuare un limite di deducibilità non nell'intero ammontare dei crediti per interessi moratori risultante nell'anno di riferimento (comprensivo, quindi, anche degli interessi maturati in annualità anteriori), bensì nel solo importo di tali crediti maturato nello stesso esercizio di deduzione: tale interpretazione è conforme alla regola generale dell'autonomia di ciascun periodo d'imposta ed al correlato principio di competenza, che ha il fine di non lasciare il contribuente arbitro della scelta dell'esercizio più conveniente in cui dichiarare i propri componenti di reddito, con evidenti riflessi sulla determinazione del reddito imponibile.

316. Cancellazione della società dal registro delle imprese - Sez. U. - sent. n. 6070 del 12 marzo 2013

SOCIETÀ - DI CAPITALI - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione della società - Conseguenze - Rapporti attivi e passivi - Fenomeno successorio - Sussistenza - Limiti.

SOCIETÀ - DI PERSONE FISICHE - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione della società - Conseguenze - Rapporti attivi e passivi - Fenomeno successorio - Sussistenza - Limiti.

Dopo la riforma del diritto societario, attuata dal d.lgs. n. 6 del 2003, qualora all'estinzione della società, di persone o di capitali, conseguente alla cancellazione dal registro delle imprese, non corrisponda il venir meno di ogni rapporto giuridico facente capo alla società estinta, si determina un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale: a) l'obbligazione della società non si estingue, ciò che sacrificherebbe ingiustamente il diritto del creditore sociale, ma si trasferisce ai soci, i quali ne rispondono, nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che, "pendente societate", fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali; b) i diritti e i beni non compresi nel bilancio di liquidazione della società estinta si trasferiscono ai soci, in regime di contitolarità o co-

munione indivisa, con esclusione delle mere pretese, ancorché azionate o azionabili in giudizio, e dei crediti ancora incerti o illiquidi, la cui inclusione in detto bilancio avrebbe richiesto un'attività ulteriore (giudiziale o extragiudiziale), il cui mancato espletamento da parte del liquidatore consente di ritenere che la società vi abbia rinunciato, a favore di una più rapida conclusione del procedimento estintivo.

317. Cancellazione della cancellazione estintiva della società di persone Sez. U. - sent. n. 6070 del 12 marzo 2013

IMPRESA - REGISTRO DELLE IMPRESE - Cancellazione estintiva della società di persone - Cancellazione della cancellazione - Presupposti - Effetti.

Dopo la riforma del diritto societario, attuata dal d.lgs. n. 6 del 2003, la cancellazione dal registro delle imprese estingue anche la società di persone, sebbene non tutti i rapporti giuridici ad essa facenti capo siano stati definiti. Pertanto, la prova contraria, idonea a superare l'effetto di pubblicità dichiarativa che l'iscrizione della cancellazione spiega per la società di persone, non può vertere sul fatto statico della pendenza di rapporti sociali non definiti, occorrendo, viceversa, la prova del fatto dinamico della continuazione dell'operatività sociale dopo l'avvenuta cancellazione, la quale soltanto giustifica, ai sensi dell'art. 2191 cod. civ., la cancellazione della cancellazione, cui consegue la presunzione che la società non abbia mai cessato di esistere.

318. Cancellazione della società dal registro delle imprese, capacità di stare in giudizio - Sez. U. - sent. n. 6070 del 12 marzo 2013

SOCIETÀ - DI CAPITALI - DI PERSONE FISICHE - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione della società - Conseguenze - In ordine alla capacità di stare in giudizio della società estinta e ai suoi rapporti processuali pendenti.

La cancellazione della società dal registro delle imprese, a partire dal momento in cui si verifica l'estinzione della società cancellata, priva la società stessa della capacità di stare in giudizio (con la sola eccezione della "fictio iuris" contemplata dall'art. 10 legge fall.); pertanto, qualora l'estinzione intervenga nella pendenza di un giudizio del quale la società è parte, si determina un evento interruttivo, disciplinato dagli artt. 299 e ss. cod. proc. civ., con eventuale prosecuzione o riassunzione da parte o nei confronti dei soci, successori della società, ai sensi dell'art. 110 cod. proc. civ.; qualora l'evento non sia stato fatto constare nei modi di legge o si sia verificato quando farlo constare in tali modi non sarebbe più stato possibile, l'impugnazione della sentenza, pronunciata nei riguardi della società, deve provenire o essere indirizzata, a pena d'inammissibilità, dai soci o nei confronti dei soci, atteso che la stabilizzazione processuale di un soggetto estinto non può eccedere il grado di giudizio nel quale l'evento estintivo è occorso.

319. S.n.c. scioglimento del rapporto sociale limitatamente ad un socio - sent. n. 6230 del 13 marzo 2013

SOCIETÀ - DI PERSONE FISICHE - SOCIETÀ IN NOME COLLETTIVO - SCIOGLIMENTO - IN GENERE - Scioglimento del rapporto sociale limitatamente ad un socio - Cessione della quota - Responsabilità per le obbligazioni sociali - Cessazione - Condizioni - Iscrizione della cessione nel registro delle imprese o conoscenza della stessa da parte del terzo - Necessità - Allegazione e prova - Onere - A carico del socio - Configurabilità.

In tema di società in nome collettivo, il socio che abbia ceduto la propria quota risponde, nei confronti dei terzi, delle obbligazioni sociali sorte fino al momento in cui la cessione sia stata iscritta nel registro delle imprese o fino al momento (anteriore) in cui il terzo sia venuto a conoscenza della cessione; l'indicata pubblicità costituisce, dunque, fatto impeditivo di una responsabilità da coobbligato, rispetto a debiti della società, altrimenti normale, sicché detta circostanza deve essere allegata e provata dal socio che opponga la cessione al fine di escludere la sua responsabilità

320. Solidarietà tributaria - sent. n. 9577 del 19 aprile 2013

TRIBUTI - POTESTÀ TRIBUTARIA DI IMPOSIZIONE - SOGGETTI PASSIVI - SOLIDARIETÀ TRIBUTARIA - Sentenza emessa tra il creditore ed uno dei condebitori solidali - Estensione degli effetti favorevoli anche ad altro condebitore solidale - Condizioni - Passaggio in giudicato della sentenza - Sospensione o riunione dei processi - Necessità - Fondamento.

In tema di solidarietà tributaria, la facoltà per il coobbligato destinatario di un atto impositivo di avvalersi della sentenza favorevole emessa in un giudizio promosso da altro coobbligato, secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 cod. civ., presuppone che detta decisione sia divenuta definitiva. Nel caso in cui, pertanto, l'obbligato solidale non abbia a propria volta promosso un giudizio già conclusosi (in modo a lui sfavorevole) con una decisione avente autonoma efficacia nei suoi confronti, ma si sia limitato ad invocare una pronuncia favorevole a favore del coobbligato solidale, non ancora passata in giudicato, il processo va sospeso o riunito, ove pendente nella stessa fase, grado e davanti al medesimo giudice, in forza del principio dell'unitarietà dell'accertamento, dovendosi consentire al condebitore solidale di opporre al creditore la eventuale sentenza definitiva favorevole, non fondata su ragioni personali, intervenuta tra questi ed altro condebitore.

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 corti di appello, o di sezioni staccate di corti 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-raisionieristiche 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.

3-bis. Le disposizioni di cui ai commi precedenti si applicano anche agli uffici giudiziari per il contenzioso in materia di contributo unificato davanti alle Commissioni tributarie provinciali. (1)

(1) Comma aggiunto dall'art. 1, comma 30, L. 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1° gennaio 2013.

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 que-

ste. 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 il decreto previsto dall'articolo 9, comma 2, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, per la liquidazione del compenso spettante agli avvocati, con la riduzione del venti per cento dell'importo complessivo ivi previsto. La riscossione avviene mediante iscrizione a ruolo a titolo definitivo dopo il passaggio in giudicato della sentenza. (1)

(1) Comma aggiunto dall'art. 12, comma 1, lett. b), D.L. 8 agosto 1996, n. 437, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 ottobre 1996, n. 556 e poi modificato dall'art. 1, comma 32, L. 24 dicembre 2012, n. 228, a decorrere dal 1° gennaio 2013

16. Comunicazioni e notificazioni.

1. Le comunicazioni sono fatte mediante avviso della segreteria della commissione tributaria consegnato alle parti, che ne rilasciano immediatamente ricevuta, o spedito a mezzo del servizio postale in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, sul quale non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'avviso. Le comunicazioni all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale possono essere fatte mediante trasmissione di elenco in duplice esemplare, uno dei quali, immediatamente datato e sottoscritto per ricevuta, è restituito alla segreteria della commissione tributaria. La segreteria può anche richiedere la notificazione dell'avviso da parte dell'ufficio giudiziario o del messo comunale nelle forme di cui al comma seguente.

1-bis. Le comunicazioni sono effettuate anche mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata, ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le comunicazioni possono essere effettuate ai sensi dell'articolo 76 del medesimo decreto legislativo. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. (1)

2. Le notificazioni sono fatte secondo le norme degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, salvo quanto disposto dall'art. 17.

3. Le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, sul quale non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto, ovvero all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia.

4. L'ufficio del Ministero delle finanze e l'ente locale provvedono alle notificazioni anche a mezzo del messo comunale o di messo autorizzato dall'amministrazione finanziaria, con l'osservanza delle disposizioni di cui al comma 2.

5. Qualunque comunicazione o notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione o dalla comunicazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto.

(1) Comma inserito dall' art. 39, comma 8, lett. a), n. 2), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

17. Luogo delle comunicazioni e notificazioni.

1. Le comunicazioni e le notificazioni sono fatte, salva la consegna in mani proprie, nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza o nella sede dichiarata dalla parte all'atto della sua costituzione in giudizio. Le variazioni del domicilio o della residenza o della sede hanno effetto dal decimo giorno successivo a quello in cui sia stata notificata alla segreteria della commissione e alle parti costituite la denuncia di variazione.

2. L'indicazione della residenza o della sede e l'elezione del domicilio hanno effetto anche per i successivi gradi del processo.

3. Se mancano l'elezione di domicilio o la dichiarazione della residenza o della sede nel territorio dello Stato o se per la loro assoluta incertezza la notificazione o la comunicazione degli atti non è possibile, questi sono comunicati o notificati presso la segreteria della commissione.

Art. 17-bis Il reclamo e la mediazione.

1. Per le controversie di valore non superiore a ventimila euro, relative ad atti emessi dall'Agenzia delle entrate, chi intende proporre ricorso è tenuto preliminarmente a presentare reclamo secondo le disposizioni seguenti ed è esclusa la conciliazione giudiziale di cui all'articolo 48.

2. La presentazione del reclamo è condizione di ammissibilità del ricorso. L'inammissibilità è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

3. Il valore di cui al comma 1 è determinato secondo le disposizioni di cui al comma 5 dell'articolo 12.

4. Il presente articolo non si applica alle controversie di cui all'articolo 47-bis.

5. Il reclamo va presentato alla Direzione provinciale o alla Direzione regionale che ha emanato l'atto, le quali provvedono attraverso apposite strutture diverse ed autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti reclamabili.

6. Per il procedimento si applicano le disposizioni di cui agli articoli 12, 18, 19, 20, 21 e al comma 4 dell'articolo 22, in quanto compatibili.

7. Il reclamo può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa.

8. L'organo destinatario, se non intende accogliere il reclamo volto all'annullamento totale o parziale dell'atto, nè l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una proposta di mediazione avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa. Si applicano le disposizioni dell'articolo 48, in quanto compatibili.

9. Decorsi novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. I termini di cui agli articoli 22 e 23 decorrono dalla predetta data. Se l'Agenzia delle entrate respinge il reclamo in data antecedente, i predetti termini decorrono dal ricevimento del diniego. In caso di accoglimento parziale del reclamo, i predetti termini decorrono dalla notificazione dell'atto di accoglimento parziale.

10. Nelle controversie di cui al comma 1 la parte soccombente è condannata a rimborsare, in aggiunta alle spese di giudizio, una somma pari al 50 per cento delle spese di giudizio a titolo di rimborso delle spese del procedimento disciplinato dal presente articolo. Nelle medesime controversie, fuori dei casi di soccombenza reciproca, la commissione tributaria, può compensare parzialmente o per intero le spese tra le parti solo se ricorrono giusti motivi, esplicitamente indicati nella motivazione, che hanno indotto la parte soccombente a disattendere la proposta di mediazione.(1)

(1) Articolo inserito dall' art. 39, comma 9, D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111; per l'applicazione di tale disposizione, vedi comma 9 del predetto art. 39, D.L. n. 98/2011.

TITOLO II

Il processo

Capo I

Il procedimento dinanzi alla commissione tributaria provinciale

Sezione I

Introduzione del giudizio

18. Il ricorso.

1. Il processo è introdotto con ricorso alla commissione tributaria provinciale.

2. Il ricorso deve contenere l'indicazione:

a) della commissione tributaria cui è diretto;

b) del ricorrente e del suo legale rappresentante, della relativa residenza o sede legale o del domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, nonché del codice fiscale e dell'indirizzo di posta elettronica certificata; (1)

c) dell'ufficio del Ministero delle finanze o dell'ente locale o del concessionario del servizio di riscossione nei cui confronti il ricorso è proposto;

d) dell'atto impugnato e dell'oggetto della domanda;

e) dei motivi.

3. Il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico a norma dell'art. 12, comma 3, salvo che il ricorso non sia sottoscritto personalmente, nel qual caso vale quanto disposto dall'art. 12, comma 5. La sottoscrizione del difensore o della parte deve essere apposta tanto nell'originale quanto nelle copie del ricorso destinate alle altre parti, fatto salvo quanto previsto dall'art. 14, comma 2.

4. Il ricorso è inammissibile se manca o è assolutamente incerta una delle indicazioni di cui al comma

2, ad eccezione di quella relativa al codice fiscale e all'indirizzo di posta elettronica certificata, o non è sottoscritta a norma del comma precedente (2).

(1) Lettera così modificata dall'art. 2, comma 35-quater, lettera a), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

(2) Comma così modificato dall'art. 2, comma 35-quater, lettera b), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

19. Atti impugnabili e oggetto del ricorso.

1. Il ricorso può essere proposto avverso:

a) l'avviso di accertamento del tributo;

b) l'avviso di liquidazione del tributo;

c) il provvedimento che irroga le sanzioni;

d) il ruolo e la cartella di pagamento;

e) l'avviso di mora;

e-bis) l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*, e successive modificazioni;

e-ter) il fermo di beni mobili registrati di cui all'articolo 86 del *decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*, e successive modificazioni;

f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 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'indicazione 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 documen-

ti 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. Ugual 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 pubblica udienza, esso non produce effetto a meno che non sia pronunciata sentenza e il processo prosegua davanti al giudice adito.

4. Se uno degli eventi di cui al comma 1, lettera a), si verifica durante il termine per la proposizione del ricorso il termine è prorogato di sei mesi a decorrere dalla data dell'evento. Si applica anche a questi termini la sospensione prevista dalla *legge 7 ottobre 1969, n. 742*.

41. Provvedimenti sulla sospensione e sull'interruzione del processo.

1. La sospensione è disposta e l'interruzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dalla commissione con ordinanza.

2. Avverso il decreto del presidente è ammesso reclamo a sensi dell'art. 28.

42. Effetti della sospensione e dell'interruzione del processo.

1. Durante la sospensione e l'interruzione non possono essere compiuti atti del processo.

2. I termini in corso sono interrotti e ricominciano a decorrere dalla presentazione dell'istanza di cui all'articolo seguente.

43. Ripresa del processo sospeso o interrotto.

1. Dopo che è cessata la causa che ne ha determinato la sospensione il processo continua se entro sei mesi da tale data viene presentata da una delle parti istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione, che provvede a norma dell'art. 30.

2. Se entro sei mesi da quando è stata dichiarata l'interruzione del processo la parte colpita dall'evento o i suoi successori o qualsiasi altra parte presentano istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione, quest'ultimo provvede a norma del comma precedente.

3. La comunicazione di cui all'art. 31, oltre che alle altre parti costituite nei luoghi indicati dall'art. 17, deve essere fatta alla parte colpita dall'evento o ai suoi successori personalmente. Entro un anno dalla morte di una delle parti la comunicazione può essere effettuata agli eredi collettivamente o impersonalmente nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza dichiarata dal defunto risultante dagli atti del processo. La parte colpita dall'evento o i suoi successori possono costituirsi anche solo presentando documenti o memorie o partecipando alla discussione assistiti, nei casi previsti, da difensore incaricato nelle forme prescritte.

44. Estinzione del processo per rinuncia al ricorso.

1. Il processo si estingue per rinuncia al ricorso.

2. Il ricorrente che rinuncia deve rimborsare le spese alle altre parti salvo diverso accordo fra loro. La liquidazione è fatta dal presidente della sezione o dalla commissione con ordinanza non impugnabile, che costituisce titolo esecutivo.

3. La rinuncia non produce effetto se non è accettata dalle parti costituite che abbiano effettivo interesse alla prosecuzione del processo.

4. La rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono sottoscritte dalle parti personalmente o da loro procuratori speciali, nonché, se vi sono, dai rispettivi difensori e si depositano nella segreteria della commissione.

5. Il presidente della sezione o la commissione, se la rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono regolari, dichiarano l'estinzione del processo. Si applica l'ultimo comma dell'articolo seguente.

45. Estinzione del processo per inattività delle parti.

1. Il processo si estingue nei casi in cui le parti alle quali spetta di proseguire, riassumere o integrare il giudizio non vi abbiano provveduto entro il termine perentorio stabilito dalla legge o dal giudice che dalla legge sia autorizzato a fissarlo.

2. Le spese del processo estinto a norma del comma 1 restano a carico delle parti che le hanno anticipate.
3. L'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata anche d'ufficio solo nel grado di giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti.
4. L'estinzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dalla commissione con sentenza. Avverso il decreto del presidente è ammesso reclamo alla commissione che provvede a norma dell'art. 28.

46. Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

1. Il giudizio si estingue, in tutto o in parte, nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere.
2. La cessazione della materia del contendere è dichiarata, salvo quanto diversamente disposto da singole norme di legge, con decreto del presidente o con sentenza della commissione. Il provvedimento presidenziale è reclamabile a norma dell'art. 28.
3. Le spese del giudizio estinto a norma del comma 1 restano a carico della parte che le ha anticipate, salvo diverse disposizioni di legge.

Capo II

I procedimenti cautelare e conciliativo

47. Sospensione dell'atto impugnato.

1. Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'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 Commissione tributaria provinciale provvede con separata ordinanza alla sospensione del giudizio e all'immediato rinvio pregiudiziale della questione alla Corte di giustizia delle Comunità europee, con richiesta di trattazione d'urgenza ai sensi dell'articolo 104-*ter* del regolamento di procedura della Corte di giustizia del 19 giugno 1991, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale delle Comunità europee n. L 176 del 4 luglio 1991, e successive modificazioni, se ad essa non sia stata già deferita la questione di validità dell'atto comunitario contestato. Non può, in ogni caso, essere accolta l'istanza di sospensione dell'atto impugnato per motivi attinenti alla legittimità della decisione di recupero quando la parte istante, pur avendone facoltà perché individuata o chiaramente individuabile, non abbia proposto impugnazione avverso la decisione di recupero ai sensi dell'articolo 230 del Trattato istitutivo della Comunità europea, e successive modificazioni, ovvero quando, avendo proposto l'impugnazione, non abbia richiesto la sospensione della decisione di recupero ai sensi dell'articolo 242 del Trattato medesimo ovvero l'abbia richiesta e la sospensione non sia stata concessa.

3. Fermi restando i presupposti di cui ai commi 1 e 2, si applicano le disposizioni di cui ai commi 1, 2, 4, 5, 7 e 8 dell'articolo 47; ai fini dell'applicazione del comma 8 rileva anche il mutamento del diritto comunitario.

4. Le controversie relative agli atti di cui al comma 1 sono definite, nel merito, nel termine di sessanta giorni dalla pronuncia dell'ordinanza di sospensione di cui al medesimo comma 1. Alla scadenza del termine di sessanta giorni dall'emanazione dell'ordinanza di sospensione, il provvedimento perde comunque 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) (2).

(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.

(2) Per l'applicazione delle presenti disposizioni, vedi l'art. 61, comma 5, L. 24 dicembre 2012, n. 234.

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. (2)

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.

(2) La Corte costituzionale, con sentenza 22 - 29 maggio 2013, n. 110 ha dichiarato inammissibile la questione di legittimità costituzionale dell'articolo 48, comma 4, sollevata in riferimento all'art. 3 della Costituzione.

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 tribu-

taria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.

2. Nel caso di revocazione per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile il termine di sessanta giorni decorre dal giorno in cui è stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o è stato recuperato il documento o è passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice.

Sezione II

Il giudizio di appello davanti alla commissione tributaria regionale

52. Giudice competente e legittimazione ad appellare.

1. La sentenza della commissione provinciale può essere appellata alla commissione regionale competente a norma dell'art. 4, comma 2.

2. (Gli uffici periferici del Dipartimento delle entrate devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione regionale delle entrate; gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio). (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. (1)

(1) La Corte costituzionale, con ordinanza 19 - 27 giugno 2013, n. 166 ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'articolo 59, promossa in riferimento all'art. 24 della Costituzione.

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 trat-

tazione 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 presen-

te 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 fascico-

lo 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

TABELLA RIEPILOGATIVA 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.

Pubblicato nella Gazz. Uff. 22 agosto 2012, n. 195. (1)

(1) La Corte costituzionale, con ordinanza 4 - 7 novembre 2012, n. 261 (Gazz. Uff. 13 novembre 2013, n. 46, 1^a Serie speciale), ha dichiarato, fra l'altro, la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale del *D.M. 20 luglio 2012 n. 140* sollevata, in riferimento agli artt. 3, 10, 24, 117, 25, secondo comma, Cost., in relazione all'articolo 1 delle disposizioni preliminari al codice civile; ha dichiarato, inoltre, la manifesta inammissibilità della questione di legittimità costituzionale del *D.M. n. 140 del 2012*, sollevata, in riferimento agli artt. 3, 24 e 36 Cost.; ha dichiarato, ancora, la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale del *D.M. n. 140 del 2012*, sollevata, in riferimento «all'art. 3, 24 e 117 Costituzione, quest'ultimo in relazione all'art. 6 Cedu, all'art. 5 trattato Ue e all'art. 296 Trattato sul Funzionamento dell'Ue e all'art. 6 Trattato Ue e per esso ai principi dello Stato di Diritto richiamati dalla Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo e della Carta di Nizza».

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 V-bis

Disposizioni concernenti gli assistenti sociali

Art. 39-bis Tipologia di attività
Art. 39-ter Criteri e Parametri

Capo V-ter

Disposizioni concernenti gli attuari

Art. 39-quater Tipologia di attività e parametri
Art. 39-quinquies Attuari junior
Art. 39-sexies Incarichi connessi a più clienti
Art. 39-septies Rinvio

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

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 beni mobili, inclusi i beni mobili registrati, atti societari, altri atti.

1-bis. L'attività notarile si articola in tre fasi: fase istruttoria; fase di stipula; fase successiva alla stipula. Nella fase istruttoria sono comprese, a titolo di esempio, le seguenti attività: studio della fattispecie, analisi delle implicazioni fiscali relative all'atto, verifiche prescritte dalla normativa antiriciclaggio, verifica della corretta esecuzione delle formalità pubblicitarie e della inesistenza di trascrizioni o iscrizioni pregiudizievoli all'atto; nella fase di stipula rientrano, a titolo di esempio: controllo di legalità del contenuto dell'atto, controllo della validità delle procure, verifica del versamento necessario dei conferimenti in danaro in caso di costituzione di società di capitali; nella fase successiva alla stipula, sono comprese, a titolo di esempio: registrazione dell'atto con versamento delle imposte dovute previa liquidazione, esecuzione e cura delle formalità ipotecarie e catastali con relative volturazioni, redazione delle denunce e richiesta delle notifiche previste dalle leggi speciali. (1)

2. Le prestazioni di garanzia reale sono considerate atti relativi a beni immobili o mobili a seconda del bene cui accedono. (2).

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».

(1) Comma inserito dall' art. 1, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

(2) Comma così modificato dall' art. 1, comma 2, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

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 personale il compenso è liquidato, di regola, in percentuale tra il 2,14 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. (1)

4. Il compenso può essere aumentato o ridotto, anche derogando alle forbici indicate nelle tabelle alleghe, 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 5.000,00 per la tipologia della tabella A-Notai e C-Notai, euro 10.000 per la tipologia della tabella B-Notai. (1)

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.

(1) Commi così modificati dall'art. 1, comma 3, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall'art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

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 V-bis

Disposizioni concernenti gli assistenti sociali (1)

Art. 39-bis Tipologia di attività (1)

1. Ai fini della liquidazione di cui all'articolo 1, le attività degli Assistenti sociali e Assistenti sociali specialisti, elencate nell'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 5 giugno 2001, n. 328, sono accorpate in cinque aree di intervento secondo la specificazione riportata nella tabella A - Assistenti Sociali: Area Relazionale, Area Gruppi e Comunità, Area Didattico-Formativa, Area Studio e Ricerca, Area Progettuale-Programmatoria e di amministrazione dei servizi.

(1) Capo e articolo inseriti dall'art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall'art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Art. 39-ter Criteri e Parametri (1)

1. Ai fini della liquidazione del compenso, l'organo giurisdizionale tiene conto, orientativamente, per ciascuna attività, dell'importo relativo al valore medio di riferimento dell'intervento come riportato nel-

la Tabella B - Assistenti Sociali, aumentandolo o riducendolo secondo la forbice indicata dalla tabella per adeguare il valore medio medesimo a quello della prestazione effettivamente svolta.

2. Per valore medio di riferimento dell'intervento si intende la quantificazione in termini monetari di una prestazione professionale, complessivamente considerata, che non implica la soluzione di problemi tecnici di speciale difficoltà o tenuità.

3. Il compenso di cui al comma 1 può essere aumentato o ridotto, anche derogando alle forbici indicate nella tabella allegata, in considerazione:

a) dell'importanza delle questioni trattate, tenuto conto degli interessi sostanziali sui quali incide la prestazione professionale;

b) della rilevanza patrimoniale dei progetti o dei programmi indicati nella tabella A;

c) della complessità della prestazione tenuto conto dell'impegno profuso anche in termini di tempo dedicato, della presenza di questioni tecniche di particolare difficoltà o tenuità, della necessità di operare in situazioni ambientali disagiate;

d) dell'urgenza della prestazione;

e) della natura di ente pubblico o privato, per categorie omogenee di soggetti, del cliente.

4. Quando l'attività professionale svolta non può essere ricondotta a una delle voci di cui alla tabella B - Assistenti Sociali neppure in via analogica, il compenso, in via eccezionale, è liquidato a vacanza. La vacanza è di un'ora o frazione di ora. Non possono essere liquidate più di otto vacanze per una giornata. Il compenso per la prima vacanza è di euro 90,00; per le successive è di euro 80,00. Si applica il comma 3.

5. Per quanto non espressamente previsto dal presente capo, si applica l'articolo 40.

(1) Articolo inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, che ha inserito l'intero Capo V-bis, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Capo V-ter

Disposizioni concernenti gli attuari (1)

Art. 39-quater Tipologia di attività e parametri (1)

1. Ai fini della liquidazione di cui all'articolo 1, l'attività degli attuari iscritti alla sezione A dell'Albo Nazionale degli Attuari si distingue in: attività riservate per legge; altre attività.

2. Le attività riservate per legge si distinguono in:

a) autorizzazione a esercitare l'attività assicurativa;

b) attività su incarico delle imprese che esercitano attività assicurativa nei rami vita e responsabilità civile di auto e natanti;

c) attività per le società di revisione.

3. Ai fini della liquidazione delle attività di cui al comma 2, l'organo giurisdizionale tiene conto orientativamente, per ciascuna categoria di atti, del valore medio di riferimento come indicato, per ogni scaglione, nella tabella A - Attuari, aumentato o ridotto fino al 20 per cento in considerazione della difficoltà e complessità della prestazione, dell'impegno richiesto al professionista e del grado di responsabilità che il professionista assume anche nei confronti delle autorità di controllo e di sorveglianza previste dalla legge.

4. Rientrano tra le «altre attività» quelle elencate nella tabella B - Attuari. Ai fini della liquidazione di tali attività, l'organo giurisdizionale tiene conto orientativamente del compenso medio indicato in tabella, aumentato o ridotto fino al trenta per cento in considerazione dei parametri di cui al comma 3.

5. Quando l'attività professionale svolta non può essere ricondotta a una delle voci di cui alle tabelle A - Attuari e B - Attuari neppure in via analogica, il compenso è liquidato, in via eccezionale, a vacanza. La vacanza è di un'ora o frazione di ora. Non possono essere liquidate più di otto vacanze per una giornata. Per ogni vacanza è liquidato un compenso da euro 200,00 a euro 400,00. Il parametro numerico di cui al periodo precedente è derogabile.

(1) Capo e articolo inseriti dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Art. 39-quinquies Attuari junior (1)

1. Il compenso per l'attività professionale svolta dall'iscritto alla sezione B dell'Albo Nazionale degli Attuari è liquidato a vacanza. La vacanza è di un'ora o frazione di ora. Non possono essere liquidate più di otto vacanze per una giornata. Per ogni vacanza è liquidato di regola un compenso da euro 100,00 a euro 300,00. Il parametro numerico di cui al periodo precedente è derogabile.

(1) Articolo inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, che ha inserito l'intero Capo V-ter, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Art. 39-sexies Incarichi connessi a più clienti (1)

1. Per l'Attuario incaricato nei rami vita e per quello incaricato nell'assicurazione obbligatoria della responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore e dei natanti, nel caso in cui l'incarico sia conferito per più imprese appartenenti allo stesso Gruppo societario il compenso è di regola liquidato sommando quelli relativi alle singole imprese, ridotti fino al venti per cento limitatamente alle imprese controllate.

2. Nel caso vi sia un'organizzazione interna al Gruppo tale da consentire un impegno professionale inferiore a quello normalmente richiesto per lo svolgimento dell'incarico nei confronti di imprese indipendenti, il compenso di cui al comma 1 è ridotto fino al cinquanta per cento.

(1) Articolo inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, che ha inserito l'intero Capo V-ter, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Art. 39-septies Rinvio (1)

1. Per quanto non espressamente previsto dal presente capo, si applica l'articolo 40.

(1) Articolo inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, che ha inserito l'intero Capo V-ter, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

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 (1)**Notai**

Atti immobiliari:

- da euro 5.000,00 a euro 25.000,00 - valore medio: euro 15.000,00 - percentuale riferita al valore medio: 7,66% del valore dell'immobile fornice: aumento sino al 16%; riduzione fino al 5,99%;
- da euro 25.001,00 a euro 500.000,00 - valore medio: euro 262.500,00 - percentuale riferita al valore medio: 1,078% del valore dell'immobile fornice: aumento sino al 5,990%; riduzione fino allo 0,653%;
- da euro 500.001,00 a euro 1.000.000,00 - valore medio: euro 750.000,00 - percentuale riferita al valore medio: 0,440% del valore dell'immobile fornice: aumento sino allo 0,653%; riduzione fino allo 0,410%;
- da euro 1.000.001,00 a euro 3.500.000,00 - valore medio: euro 2.250.000,00 - percentuale riferita al valore medio: 0,210% del valore dell'immobile fornice: aumento sino allo 0,410%; riduzione fino allo 0,160%;
- da euro 3.500.001,00 a euro 5.000.000,00 - valore medio: euro 4.250.000,00 - percentuale riferita al valore medio: 0,140% del valore dell'immobile fornice: aumento sino allo 0,160%; riduzione fino allo 0,120%.

(1) Tabella così modificata dall' art. 2, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Tabella B (1)**Notai**

Atti mobiliari (inclusi mobili registrati):

- da euro 10.000,00 a euro 200.000,00 - valore medio: euro 105.000,00 - percentuale riferita al valore medio: 0,62% - fornice: aumento sino all'1,790%; riduzione fino allo 0,350%;

da euro 200.001,00 a euro 700.000,00 – valore medio: euro 450.000,00 – percentuale riferita al valore medio: 0,200% – forbice: aumento sino allo 0,350%; riduzione fino allo 0,143%;
da euro 700.001,00 a euro 2.500.000,00 – valore medio: euro 1.600.000,00 – percentuale riferita al valore medio: 0,069% – forbice: aumento sino allo 0,143%; riduzione fino allo 0,048%;
da euro 2.500.001,00 a euro 4.500.000,00 – valore medio: euro 3.500.000,00 – percentuale riferita al valore medio: 0,038% – forbice: aumento sino allo 0,048%; riduzione fino allo 0,033%.

(1) Tabella così modificata dall' art. 2, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Tabella C (1) **Notai**

Atti societari:

da euro 5.000,00 a euro 25.000,00 – valore medio euro 15.000,00 – percentuale riferita al valore medio: 8,42% – forbice: aumento sino al 16%; riduzione fino al 6,90%;
da euro 25.001,00 a euro 400.000,00 – valore medio: euro 212.500,00 – percentuale riferita al valore medio: 1,40% – forbice: aumento sino al 6,90%; riduzione fino allo 0,86%;
da euro 400.001,00 a euro 1.500.000,00 – valore medio: euro 950.000,00 – percentuale riferita al valore medio: 0,47% – forbice: aumento sino allo 0,86%; riduzione fino allo 0,35%;
da euro 1.500.001,00 a euro 5.000.000,00 – valore medio: euro 3.250.000,00 – percentuale riferita al valore medio: 0,18% – forbice: aumento sino allo 0,35%; riduzione fino allo 0,13%.

(1) Tabella così modificata dall' art. 2, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Tabella D (1) **Notai**

Altri atti:

A) da euro 50,00 a euro 900,00, con aumento fino al doppio, per i seguenti atti:

autentica di firma;

accettazione di eredità;

acquiescenza e rinuncia alla azione di riduzione;

atto di avveramento della condizione;

atto di accettazione di eredità;

atto di accettazione di nomina;

verbale di asseverazione di perizie;

associazione temporanea di Imprese (A.T.I.);

atto notorio;

atto di consenso a cancellazione di ipoteca;

atto di consenso a riduzione di ipoteca e liberazione parziale di beni;

atto di convalida;

atto di rettifica;

atto di rettifica ex art. 59-bis, legge notarile;

convenzione matrimoniale diversa da quella di costituzione del fondo patrimoniale;

deliberazione di proroga della durata di società;

deposito di documento (verbale di deposito) anche non avente contenuto patrimoniale;

atto di dichiarazione di nomina;

impresa familiare (atto dichiarativo);

procura generale, generale alle liti, procura institoria, procura speciale ed altre procure diverse dalle precedenti;

revoca di procura;
 pubblicazione (verbale di) di testamento olografo o segreto;
 quietanza di somme concesse a mutuo stipulata con atto successivo (con esclusione delle quietanze di mutui di credito fondiario, agrario ed equiparati);
 atto di ratifica;
 atto di rinuncia all'eredità;
 atto di rinuncia alla opposizione ad atto di donazione (art. 563 e.e.);
 testamento internazionale;
 testamento olografo (deposito o ritiro da parte del testatore);
 testamento pubblico - verbale di passaggio agli atti tra vivi;
 testamento segreto (ricevimento o ritiro di).
 B) atti procedimentalizzati - da euro 600,00 ad euro 4.000,00:
 Costituzione di Enti in genere, Associazione, Consorzio tra imprese ex art. 2602 c.c., quando è indeterminato o indeterminabile il valore del conferimento;
 Convenzione matrimoniale di costituzione del fondo patrimoniale;
 Atti di obbligo edilizi, Convenzioni urbanistiche di lottizzazione, di comparto edificatorio, convenzioni di cui agli *articoli 7 e 8 della legge 28 gennaio 1977 n. 10*, convenzioni urbanistiche di contenuto analogo ed ogni altra convenzione urbanistica;
 Verbale di assemblea e deliberazioni di organi sociali di società, associazioni, consorzi ed enti in genere;
 Modifica di patti di società di persone: trasferimento sede (con immobili); modifica denominazione sociale (con immobili), scioglimento (senza assegnazione beni), nomina/revoca amministratori, modifica modalità di ripartizione utili/perdite;
 Contratti di rete senza costituzione di patrimonio comune;
 Verbali di inventario.

(1) Tabella così modificata dall' art. 2, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

[Compenso relativo alle prestazioni dei professionisti dell'area tecnica]
 Esempificazione 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 A (1) **ASSISTENTI SOCIALI**

Area relazionale

Singolo/Persona. Famiglia: interventi

1. Primo colloquio
2. Analisi della domanda e studio del caso
3. Ricerca, analisi e valutazione della documentazione specifica
4.
 - a) ricerca risorse/o orientamento attività specifiche
 - b) attivazione, conduzione e gestione della rete delle risorse
5. Colloquio di counselling/sostegno/valutazione/restituzione
6. Mediazione familiare e dei conflitti
7. Visita domiciliare
8. Progetto d'intervento: elaborazione, stesura e relativo contratto
9. Consulenze, equipe, collaborazioni, coordinamento, valutazioni con referenti (scolastici, educativi, sanitari, psicologici, psicoterapeutici, legali, altro)

10. Relazione sociale
11. Progetto di inserimento in struttura: elaborazione, stesura, verifiche periodiche e valutazioni conclusive.

Area gruppi e comunità

Interventi

12. Incontro di lavoro con i committenti
13. Ricerca, raccolta, analisi e valutazione della documentazione e/o risorse
14. Progetto e proposta organizzativa
15. Conduzione riunioni
16. Predisposizione materiale tecnico e stesura verbali o diario
17. Relazione periodica e/o conclusiva
18. Mediazione sociale
19. Gestione di un progetto
20. Conduzione di un gruppo

Area didattico-formativa

Interventi

21. Analisi di fabbisogni formativi/programmazione di corsi di formazione
22. Docenza/formazione
23. Supervisione
24. Tutoring
25. Relazione per conferenza
26. Redazione di articoli, interventi editoriali in forma di rubrica periodica, testi
27. Selezione di candidati a corsi e di personale
28. Organizzazione di attività di formazione

Area studio e ricerca

Interventi

29. Programmazione ed organizzazione di uno studio o di una ricerca
 30. Raccolta, analisi, elaborazione dati su una tematica con ipotesi di una o più ricerche
 31. Monitoraggio, conduzione, gestione di uno studio o di una ricerca
 32. Relazione in itinere e conclusiva
 33. Analisi interpretativa dei dati di una ricerca ed elaborato scritto
 34. Elaborazione e stesura testo divulgativo sui risultati di uno studio/ricerca
- Area progettuale, programmatoria e di amministrazione dei servizi
35. Ideazione del progetto: analisi della domanda, studio dei bisogni, definizione degli obiettivi, individuazione delle risorse, scelta della metodologia
 36. Stesura del processo: analisi della fattibilità analisi organizzativa, fasi e tempistica
 37. Realizzazione del progetto: gestione, monitoraggio e verifica del processo
 38. Pianificazione e progettazione delle politiche dei servizi sociali e socio sanitari in ambito di prevenzione
 39. Consulenza esperta nei processi di programmazione dei servizi sociali
 40. Coordinamento di tavoli tecnici o di gruppi di programmazione dei servizi sociali e sanitari
 41. Elaborazione e stesura di accordi di programma e protocolli di intesa
 42. Organizzazione e realizzazione di servizi di prevenzione di problemi sociali
 43. Organizzazione o riorganizzazione di una unità operativa di servizio sociale o di servizio socio sanitario
 44. Valutazione della qualità dei servizi: analisi dell'organizzazione e analisi del processo di intervento
 45. Direzione di programmi nel campo delle politiche sociali e dei servizi sociali e socio-sanitari.

Verbali di inventario.

(1)Tabella implicitamente aggiunta dall'art. 39-ter del presente provvedimento, inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Tabella B (1)
ASSISTENTI SOCIALI

Area relazionale

1. Singolo, Persona, Famiglia - casi semplici

Accoglienza, studio del caso e ricerca delle risorse

Valore medio di liquidazione: euro 715,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

2. Singolo, Persona, Famiglia - casi complessi

Accoglienza, studio del caso e ricerca delle risorse; lavoro di équipe, relazione

Valore medio di liquidazione: euro 1.755,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

Area gruppi e comunità

1. Casi semplici

Attivazione del gruppo e/o delle reti di comunità, promozione dell'attività, conduzione degli incontri

Valore medio di liquidazione: euro 1.460,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

2. Casi complessi

Lavoro con gruppo e con comunità, analisi e valutazione della documentazione

Valore medio di liquidazione: euro 2.945,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

Area didattico formativa

1. Situazioni semplici

Studio, ricerca del bisogno formativo, organizzazione

Valore medio di liquidazione: euro 2.360,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

2. Situazioni complesse

Studio, ricerca del bisogno formativo, organizzazione; docenza, supervisione

Valore medio di liquidazione: euro 4.165,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

Area studio e ricerca

1. Fase

Progettazione e conduzione del progetto di ricerca di Servizio Sociale, organizzazione

Valore medio di liquidazione: euro 6.615,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

2. Fase

Validazione dei dati, monitoraggio, documentazione

Valore medio di liquidazione: euro 3.205,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

Area progettuale, programmatoria e di amministrazione dei servizi

1. Progettazione

a. Progetti semplici

Ideazione del progetto, stesura del processo, realizzazione del progetto, monitoraggio, verifica e valutazione dei risultati

Valore medio di liquidazione: euro 2.600,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

b. Progetti complessi

Ideazione del progetto, stesura del processo, realizzazione del progetto, monitoraggio, verifica e valutazione dei risultati

Valore medio di liquidazione: euro 8.800,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

2. Programmazione

a. Casi semplici

Elaborazione di proposta di politiche sociali e di prevenzione nei servizi socio-sanitari, consulenza esper-
ta nella realizzazione dei processi di programmazione

Valore medio di liquidazione: euro 3.500,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

b. Casi complessi

Elaborazione di proposta di politiche sociali e di prevenzione nei servizi socio-sanitari, consulenza esper-
ta nei processi di programmazione

Valore medio di liquidazione: euro 10.000,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

3. Amministrazione e organizzazione di gestione e servizi

a. Casi semplici

Organizzazione, direzione e realizzazione di servizi di prevenzione di problemi sociali, valutazione del-
la qualità dei servizi, verifica dell'efficienza ed efficacia

Valore medio di liquidazione: euro 4.000,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

b. Casi complessi

Organizzazione e realizzazione di servizi di prevenzione di problemi sociali, valutazione della qualità
dei servizi, gestione e direzione delle risorse e dei servizi, verifica dell'efficienza ed efficacia

Valore medio di liquidazione: euro 10.000,00

Forbice: aumento fino al 30%; riduzione fino al 30%

(1) Tabella implicitamente aggiunta dall'art. 39-ter del presente provvedimento, inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal
24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Tabella A (1)
ATTUARI

Autorizzazione ad esercitare l'attività assicurativa	
Premi medi annui presunti	Parametro di Riferimento
(scaglioni in euro)	(Importi in euro)
Fino a 3.000.000,00	16.000,00
3.000.000,00-170.000.000,00	47.000,00
Oltre 170.000.000,00	92.000,00
Rami vita e responsabilità civile auto natanti	
Ammontare delle riserve tecniche	Parametro di Riferimento
(scaglioni in euro)	(Importi in euro)
Fino a 300.000.000,00	42.000,00
300.000.000,00- 1.000.000.000,00	74.000,00
Oltre 1.000.000.000,00	120.000,00
Incarichi dalle Società di Revisione	
Ammontare delle riserve tecniche	Parametro di Riferimento
(scaglioni in euro)	(Importi in euro)
Fino a 25.000.000,00	7.000,00
25.000.000,00-150.000.000,00	22.000,00
Oltre 150.000.000,00	40.000,00

(1) Tabella implicitamente aggiunta dall'art. 39-quater del presente provvedimento, inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal
24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Tabella B (1)
ATTUARI

Altre attività:

valutazione delle riserve sinistri con metodologie statistico-attuariali;
calcolo del valore del portafoglio e dell'Embedded Value di una Compagnia di Assicurazioni sulla Vita, Danni a qualsiasi fine destinati;
valutazione delle riserve tecniche vita;
valutazioni nell'ambito dell'applicazione della Direttiva Solvency II e successive modifiche ed integrazioni;
valutazioni nell'ambito dell'Enterprise Risk Management (Risk management Aziendale);
assunzione della funzione di Risk Manager;
attività relative al responsabile della funzione attuariale ai sensi della normativa Solvency II;
progetto per la costituzione o la trasformazione di imprese assicurative o finanziarie - valutazioni relative ad acquisizioni o riassicurazioni o riscatti di portafoglio o liquidazioni di imprese assicurative o finanziarie - valutazioni attuariali riguardanti aziende di qualsiasi tipo e questioni connesse;
bilanci tecnici dei fondi pensione, dei fondi sanitari, valutazione dei danni alla persona.
Valore medio di liquidazione: euro 30.000,00.

(1) Tabella implicitamente aggiunta dall'art. 39-quater del presente provvedimento, inserito dall' art. 3, comma 1, D.M. 2 agosto 2013, n. 106, a decorrere dal 24 settembre 2013, ai sensi di quanto disposto dall' art. 4, comma 1, del medesimo D.M. 2 agosto 2013, n. 106.

Il Giudizio Universale: Cristo Giudice

I significati iconografici

Il Cristo Giudice sovrasta la porta principale della Cappella. Entro l'iride che ricorda i sette cieli tolemaici, sta il Signore della Storia, circondato da Serafini. Siede sul trono del tempo, che poggia sui simboli dei quattro evangelisti. Basterà un cenno con la mano destra (venite, benedetti), o un altro cenno con la sinistra (andate lontano....) per dare alla storia il suo inappellabile verdetto di giustizia eterna. Tre elementi riflettenti adornano tutt'ora l'aureola del Cristo-Giudice, ad accentuarne la terribilità (ora in quello centrale il vetro è rotto e negli altri due la lamina metallica è alterata). Un elemento che conferma l'impostazione scenica della decorazione pittorica della Cappella.

