

Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributarî



Giurisprudenza Tributaria di legittimità

Corte di Cassazione anno 2014

I quaderni della rivista

Anno XII n. 1-2/2015

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

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.

Magistratura Tributaria

organo dell'Associazione Magistrati Tributarî

ANNO XII - N. 1-2/2015

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 Tributarî
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 Tributarî
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 tributarî 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 tributarî.



i notevole rilievo è il massimario della giurisprudenza di legittimità del 2014.



nfatti il Massimario, curato dal nostro Direttore Scientifico Massimo Scuffi, riporta la giurisprudenza più significativa della quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione intervenuta nel corso del 2014.



l testo è stato redatto per rendere facile la consultazione, è preceduto da un indice sommario per agevolare la ricerca e riporta anche la versione aggiornata dei **D.lgs. 545/92 e 546/92** nonchè in calce al volume la **tabella riepilogativa** dei nuovi compensi in materia tributaria previsti per la professione forense dal **DM 55/2014**.



ll'interno è inserita la relazione svolta dal Presidente dell'AMT per l'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario 2015.

Il Direttore Responsabile
Ennio Attilio Sepe

Le attività dell'Associazione Magistrati Tributarî 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

INAUGURAZIONE DELL'ANNO GIUDIZIARIO TRIBUTARIO 2015



La presente cerimonia è la dodicesima edizione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario e, rivolgendo lo sguardo all'anno trascorso, l'evento più rilevante in materia tributaria è stato senz'altro la delega al Governo approvata con legge 11 marzo 2014, n. 23, *“recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita”*, risultante dalla unificazione di vari disegni di legge, ma sostanzialmente di matrice ministeriale. .

Non è questa la sede per un esame complessivo degli interventi di riforma che abbracciano temi particolarmente sentiti nel dibattito in corso sulla materia fiscale, quale quelli relativi all'abuso del diritto, alle sanzioni tributarie amministrative e penali, alla revisione del catasto. Per cui limiteremo il nostro interesse alla riforma della giustizia tributaria, per la quale i principi al legislatore delegato sono dettati dall'art. 10 rubricato *“Revisione del contenzioso tributario e della riscossione degli enti locali”*.

Al di là degli spunti critici offerti dall'inserimento della riforma della giustizia tributaria nell'ambito della riforma fiscale e dalla collocazione della revisione del contenzioso (ancora così definito) accanto alla revisione della riscossione degli enti locali, quasi si trattasse di attività in qualche maniera assimilabili, l'A.M.T. ritiene di grande rilievo l'incipit dell'art. 10, apparso nella stesura finale licenziata dalla Camera dei deputati, che delega *“ad introdurre...norme per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell'organo giudicante”*. Ma tale affermazione di principio è rimasta priva della conseguente indicazione per la sua attuazione, in quanto le successive proposizioni fanno riferimento al rafforzamento e razionalizzazione dell'istituto della conciliazione giudiziale e all'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, ma non alla condizione fondamentale per garantire la terzietà di chi giudica, costituita dalla sua indipendenza innanzi tutto da controlli o condizionamenti che possono provenire da soggetti esterni, non solo nella fase decisionale ma anche nell'organizzazione amministrativa della struttura giudiziaria, condizione, questa, incompatibile con l'attuale situazione di dipendenza dell'organizzazione amministrativa delle commissioni dal Ministero dell'economia e delle finanze.

Se appare di non facile praticabilità il passaggio di detti organi alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, pur giustificato dall'analogia della funzione esercitata rispetto a quella degli organi di giustizia amministrativa, potrebbe, tuttavia, istituirsi, nell'immediato, un Ufficio autonomo per la gestione amministrativa delle commissioni, diretto da un magistrato idoneo alle funzioni direttive superiori o da un dirigente di prima fascia estraneo all'Amministrazione finanziaria, sottoposto al potere di vigilanza del Ministro dell'economia e delle finanze.

La struttura di tale Ufficio potrebbe essere costituita dall'attuale Direzione generale della giustizia tributaria, non più incardinata gerarchicamente nell'organizzazione del Ministero, ma indipendente funzionalmente dalla stessa e rispondente soltanto al Ministro.

Si tratta di un intervento necessario, non essendo compatibile con il nostro ordinamento costituzionale l'esercizio di una giurisdizione che non si conformi al modello prescritto per tale funzione, in una materia, peraltro, che, in relazione alla natura degli interessi coinvolti, più di ogni altra può dirsi riguardante la generalità dei cittadini.

Inoltre la questione è divenuta ineludibile a seguito dell'ordinanza n. 280/3/14 emessa il 23 settembre 2014 dalla CTP di Reggio Emilia, che ha sollevato il problema della legittimità costituzionale dell'attuale assetto organizzativo delle Commissioni in relazione alla tutela dell'indipendenza dell'esercizio della funzione giudiziaria tributaria, anche sotto il profilo della mera apparenza (art 6 della Convenzione Europea per la Salvaguardia dei diritti fondamentali dell'Uomo).

Riguardo ai criteri dettati dall'art. 10 sul piano ordinamentale, particolare preoccupazione suscita la disposizione concernente la "*distribuzione territoriale dei componenti delle commissioni tributarie*". La disposizione è così generica che non si comprende se il nuovo assetto, lasciato all'assoluta discrezionalità del legislatore delegato, si riferisca ad una modifica degli organici delle commissioni oppure ad una redistribuzione degli uffici. Soluzione, quest'ultima, che, nell'attuale clima di *spending review*, si tradurrebbe quasi certamente nell'accorpamento di alcune commissioni provinciali e nell'abolizione delle sezioni distaccate delle commissioni regionali. Con la conseguenza che molto più difficile e costoso sarebbe l'accesso alla giustizia da parte del contribuente, il cui diritto di difesa è viepiù garantito dalla possibilità di adire agevolmente il proprio giudice naturale.

Con riferimento alla "*eventuale*" istituzione del giudice monocratico per le controversie di modica entità e di non particolare complessità, a parte la singolarità di una delega che, anziché indicare quale sia il criterio cui debba attenersi il legislatore delegato, a questo ne affida la scelta, l'A.M.T. riafferma la piena applicazione del principio di collegialità, che trova la sua giustificazione nella peculiarità delle cause tributarie richiedenti il possesso da parte del giudice di nozioni tecniche di natura non soltanto giuridica. Senza contare poi che l'esperienza ha dimostrato che la modestia del valore non comporta necessariamente la semplicità della questione da risolvere e che la istituzione di un organo monocratico non aumenta la produttività dell'ufficio giudiziario.

Si fa riferimento all'adozione dei nuovi criteri di determinazione del trattamento economico che continua ad essere affidata al MEF senza alcuna indicazione legislativa. I giudici tributari rimangono ancora l'unica categoria di giudici onorari per i quali il compenso non è previsto da una norma primaria, ma determinato discrezionalmente dallo stesso soggetto che è titolare sostanziale degli interessi oggetto delle controversie tributarie e che, quindi, fa dipendere le decisioni al riguardo dal livello di gradimento dell'attività delle Commissioni tributarie. Peraltro è difficile immaginare che la introduzione dei nuovi criteri si tradurrà anche in un adeguamento del trattamento economico, disponendo l'art. 16 della stessa legge delega che dalla sua attuazione non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica.

Per intanto il Ministero non ha ancora provveduto alla corresponsione del c.d. premio relativo al compenso variabile, risalente nella prima formulazione al D.L. n. 98 del 2011, in parte a favore delle Commissioni c.d. "virtuose" ed in parte "a pioggia" a favore di tutte le Commissioni, nonostante l'avvenuto stanziamento dei fondi e determinazione dei criteri di riconoscimento della "virtuosità". L'A.M.T. ne ha sollecitato il pagamento quanto prima, non essendo tollerabili ulteriori ritardi. Si è inoltre aperta la questione dei rimborsi per le somme indebitamente ritenute sugli arretrati sottoposti a tassazione ordinaria anziché a tassazione separata a seguito della sentenza n. 142/2014 della Corte costituzionale, ampiamente scontata per l'illegittimità manifesta della norma voluta dal Ministero, nonché la questione del pagamento a favore dei componenti delle Commissioni regionali dei compensi per le cause riunite in primo grado dopo la conferma dell'annullamento della circolare della Direzione generale per la giustizia tributaria del 22 maggio 2009 da parte del Consiglio di Stato, Sez. IV, n. 6086/2014. Sulla prima questione si è avuto un incontro con la Direzione generale dell'Agenzia delle entrate per verificare la possibilità di un rimborso di ufficio, ma il silenzio fino ad oggi osservato dalla controparte renderà inevitabile una iniziativa giudiziaria degli aventi diritto al rimborso, mentre circa la questione del pagamento dei compensi per le cause riunite si è appreso che essa è stata rimessa al Ministro perché determini con un nuovo decreto i casi di riconoscimento dei compensi per le cause riunite. L'A.M.T. è in vigile attesa.

Da valutare senz'altro con favore è la previsione del "*rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti delle commissioni tributarie al fine di assicurare l'adeguata preparazione specialistica*", sempre che tale rafforzamento si attui con corsi di formazione e aggiornamento professionale organizzati, sia pure in collaborazione con il MEF od anche altri soggetti istituzionali, ma sotto la direzione ed il controllo del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, che deve provvedere alla loro organizzazione, riservando a sé la individuazione dei temi e la scelta dei relatori. Le iniziative intese a perfezionare la formazione e l'aggiornamento professionale dei giudici tributari sono di esclusiva competenza del CPGT, secondo la previsione dell'art. 24, comma 11, lett. h), D.Lgs., 545/1992.

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^a) della Corte di cassazione nel corso del 2014.

Le massime contenute nella 1^a 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 *Italiare 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^a parte dei quaderni contiene il testo sull'ordinamento tributario (Dlgs 31 dicembre 1992 n. 545) e quello sul contenzioso tributario (Dlgs 31 dicembre 1992 n. 546) nelle versioni aggiornate con gli ultimi interventi legislativi.

Nella III^a parte è riportata una nota esplicativa ed una tabella riepilogativa dei nuovi compensi in materia tributaria previsti per la professione forense dal DM 55 del 10 marzo 2014.

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 2014

ACCERTAMENTO

— 1 —
Nullità o inesistenza della notifica, sanatoria - sent. n. 654 del 15 gennaio 2014

— 2 —
Presunzione posta a base dell'accertamento - sent. n. 656 del 15 gennaio 2014

— 3 —
Sanatoria della notifica - sent. n. 1238 del 22 gennaio 2014

— 4 —
Omessa presentazione della dichiarazione annuale, accertamento induttivo - sent. n. 1240 del 22 gennaio 2014

— 5 —
Notifica all'amministratore di fatto - sent. n. 2586 del 5 febbraio 2014

— 6 —
Notifica prima della scadenza del termine ex art. 12 l. 212/00 - sent. n. 2587 del 5 febbraio 2014

— 7 —
Notifica prima del decorso del termine ex art. 12 l. 212/00, specifiche ragioni di urgenza - sent. n. 2592 del 5 febbraio 2014

— 8 —
Garanzie del contribuente - sent. n. 2593 del 5 febbraio 2014

— 9 —
Determinazione sintetica del reddito - Ord. n. 3445 del 14 febbraio 2014

— 10 —
Rettifica da parte del contribuente - Ord. n. 3754 del 18 febbraio 2014

— 11 —
Accertamento induttivo o sintetico - sent. n. 5365 del 7 marzo 2014

— 12 —
Accertamento del reddito del socio - sent. n. 5645 del 12 marzo 2014

— 13 —
Onere della prova - sent. n. 6396 del 19 marzo 2014

— 14 —
Motivazione, contenuto, finalità - sent. n. 7056 del 26 marzo 2014

— 15 —
Parametri e studi di settore - sent. n. 7960 del 4 aprile 2014

— 16 —
Rifiuto di esibire la documentazione contabile - sent. n. 8539 del 11 aprile 2014

— 17 —
Dichiarazione del contribuente di non possesso dei documenti richiesti - sent. n. 8539 del 11 aprile 2014

— 18 —
Interessi e redditi di capitale - sent. n. 8843 del 16 aprile 2014

— 19 —
Termine di cui all'art. 12, c. 7, L. n. 212 del 2000 - sent. n. 9424 del 30 aprile 2014

— 20 —
Attribuzioni del sostituto d'imposta - sent. n. 9763 del 7 maggio 2014

— 21 —
Motivazione dell'avviso di accertamento o di rettifica - sent. n. 9810 del 7 maggio 2014

— 22 —
Dividendi distribuiti da società con sede in altro Stato comunitario - sent. n. 10465 del 14 maggio 2014

— 23 —
Verifica di regolarità delle scritture ausiliari di magazzino - sent. n. 10478 del 14 maggio 2014

— 24 —
Rettifica con metodo sintetico - sent. n. 12158 del 30 maggio 2014

— 25 —
Trasmissione della dichiarazione in via telematica, incarico specifico - sent. n. 13138 del 11 giugno 2014

— 26 —
Dichiarazione annuale e modelli legislativamente previsti - sent. n. 13467 del 13 giugno 2014

— 27 —
Verifica fiscale su conto corrente - sent. n. 14045 del 20 giugno 2014

— 28 —
Metodo induttivo e regolarità formale della contabilità - sent. n. 14068 del 20 giugno 2014

— 29 —
Accertamento induttivo e presunzione di legittimità dell'operato degli accertatori - sent. n. 14068 del 20 giugno 2014

— 30 —
Ricorso a presunzioni "supersemplici" - sent. n. 15027 del 2 luglio 2014

— 31 —
Accertamento analitico-induttivo ex art. 39, comma 1, lett. d) d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 15038 del 2 luglio 2014

— 32 —
Efficacia probatoria del pvc - Sez. 6 - Ord. n. 15191 del 3 luglio 2014

— 33 —
Comunicazione al contribuente dell'esito del controllo - sent. n. 15311 del 4 luglio 2014

— 34 —
Notificazione diretta da parte dell'Ufficio finanziario a mezzo posta - sent. n. 15315 del 4 luglio 2014

— 35 —
Motivazione "per relationem" ex art. 7, comma 1, L. n. 212/00 - sent. n. 15327 del 4 luglio 2014

— 36 —
Accessi istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione - sent. n. 15624 del 9 luglio 2014

— 37 —
Contenuto dell'avviso di accertamento - sent. n. 16836 del 24 luglio 2014

— 38 —
Natura dell'accertamento fondato su parametri e studi di settore - sent. n. 17646 del 6 agosto 2014

— 39 —
Esonero dalla ritenuta d'acconto sui dividendi - sent. n. 17669 del 6 agosto 2014

— 40 —
Ritenute alla fonte - sent. n. 18734 del 5 settembre 2014

— 41 —
Sottoscrizione da parte di funzionario, non capo dell'ufficio - sent. n. 18758 del 5 settembre 2014

— 42 —
Notifica dell'accertamento all'ultimo domicilio fiscale del defunto - sent. n. 18729 del 5 settembre 2014

— 43 —
Mancata allegazione di certificazione rilasciata dal sostituto d'imposta - sent. n. 18734 del 5 settembre 2014

— 44 —
Valutazione della base imponibile - sent. n. 19030 del 10 settembre 2014

— 45 —
Obbligazione del sostituto e del sostituito con il fisco - sent. n. 19034 del 10 settembre 2014

— 46 —
Accertamento con adesione - sent. n. 19540 del 17 settembre 2014

— 47 —
Rettifica ed emenda della dichiarazione - sent. n. 19537 del 17 settembre 2014

— 48 —

Avviso di recupero di credito d'imposta, termine - sent. n. 19561 del 17 settembre 2014

— 49 —

Accertamento in rettifica, gravi incongruenze tra ricavi dichiarati e desumibili - sent. n. 20060 del 24 settembre 2014

— 50 —

Accertamento in rettifica, attività di ristorazione - sent. n. 20060 del 24 settembre 2014

— 51 —

Contabilità in nero di altro contribuente - sent. n. 20094 del 24 settembre 2014

— 52 —

Rettifica della dichiarazione, differenti limiti temporali - sent. n. 20415 del 26 settembre 2014

— 53 —

Accertamento induttivo reddito d'impresa, art. 39, lett. d, ult. periodo d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 20429 del 26 settembre 2014

— 54 —

Contabilità "in nero" estrapolata da computer - sent. n. 20902 del 3 ottobre 2014

— 55 —

Autorizzazione dell'autorità giudiziaria, necessità - sent. n. 21153 del 8 ottobre 2014

— 56 —

Accertamento ex art. 38 d.P.R. n. 600/73 e prova contraria - sent. n. 21442 del 10 ottobre 2014

— 57 —

Accertamento analitico - induttivo - sent. n. 23550 del 5 novembre 2014

AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE *AGEVOLAZIONI ED ESENZIONI*

— 58 —

Veicoli di particolare interesse storico e collezionistico - Ord. n. 319 del 9 gennaio 2014

— 59 —

Determinazione della superficie utile di un'abitazione di lusso - sent. n. 861 del 17 gennaio 2014

— 60 —

Trasferimento di immobile compreso in area per la quale è previsto un piano di recupero - sent. n. 1253 del 22 gennaio 2014

— 61 —

Cancellazione dall'anagrafe ONLUS, decadenza dalle agevolazioni - sent. n. 1254 del 22 gennaio 2014

— 62 —

Trasferimento di immobile in favore del coniuge a seguito di separazione consensuale - sent. n. 2263 del 3 febbraio 2014

— 63 —

Alienazione d'immobile nel quinquennio ed acquisto entro l'anno di altro immobile - sent. n. 2266 del 3 febbraio 2014

— 64 —

Assegnazione casa familiare in sede di divorzio - sent. n. 2273 del 3 febbraio 2014

— 65 —

Mancato trasferimento della residenza - Ord. n. 2527 del 5 febbraio 2014

— 66 —

Certificazione attestante la qualità di imprenditore agricolo - Ord. n. 3082 del 11 febbraio 2014

— 67 —

Credito di imposta ex art. 7 l. n. 388/00 - sent. n. 3120 del 12 febbraio 2014

— 68 —

Separazione legale, acquisto di altro immobile - sent. n. 3931 del 19 febbraio 2014

— 69 —

Abitazione non di lusso - sent. n. 5691 del 12 marzo 2014

— 70 —

Prima casa e residenza dell'acquirente - sent. n. 7067 del 26 marzo 2014

— 71 —

Acquisto della prima casa - sent. n. 7069 del 26 marzo 2014

— 72 —

Onlus, persone svantaggiate ex art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997 - sent. n. 7311 del 28 marzo 2014

— 73 —

Accertamento del giudice tributario - sent. - n. 8326 del 9 aprile 2014

— 74 —

Interessi sulle obbligazioni pubbliche - sent. n. 9448 del 30 aprile 2014

— 75 —

Credito di imposta ex art. 4, c. 1, L. n. 449 del 1997 - sent. n. 11170 del 21 maggio 2014

— 76 —

Pagamento della sanzione ed accertamento con adesione - sent. n. 13175 del 11 giugno 2014

— 77 —

Perdita del beneficio ex art. 33, comma 3, legge n. 388/00 - Sez. 6 - Ord. n. 14739 del 27 giugno 2014

— 78 —

Agevolazioni per investimenti in nuova occupazione e credito d'imposta - sent. n. 20909 del 3 ottobre 2014

— 79 —

Definizione automatica dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo - sent. n. 647 del 15 gennaio 2014

— 80 —

Illegittimità costituzionale dell'art. 16 del d.l. n. 429/82 - sent. n. 1273 del 22 gennaio 2014

— 81 —

Art. 11 L. n. 289/02 - sent. n. 3933 del 19 febbraio 2014

— 82 —

Istanza di definizione di lite pendente - sent. n. 5664 del 12 marzo 2014

— 83 —

Irrevocabilità dell'accordo - sent. n. 6699 del 21 marzo 2014

— 84 —

Sospensione dei termini di impugnazione - sent. n. 9169 del 23 aprile 2014

— 85 —

Definitività dell'accertamento IRPEF nei confronti del socio - sent. n. 9419 del 30 aprile 2014

— 86 —

Art. 11, comma 1, legge n. 289/02 - sent. n. 9806 del 7 maggio 2014

— 87 —

Esercizio dell'azione penale - sent. n. 10499 del 14 maggio 2014

— 88 —

Azione penale esercitata verso il legale rappresentante della persona giuridica - sent. n. 10499 del 14 maggio 2014

— 89 —

Adempimenti del contribuente per condono ex artt. 49 e 50 L. n. 413/91 - Sez. 6 - Ord. n. 10575 del 14 maggio 2014

— 90 —

Sospensione del termine ex art. 15, comma 8, legge n. 289/02 - sent. n. 15040 del 2 luglio 2014

— 91 —

Condono fiscale e accertamento con adesione - sent. n. 19540 del 17 settembre 2014

— 92 —

Procedura di definizione automatica - sent. n. 20080 del 24 settembre 2014

— 93 —

Definizione agevolata ex art. 15, comma 1, l. n. 289/02 Sentenza n. 20088 del 24 settembre 2014

— 94 —

Condono e recupero dei crediti IRPEG e IVA - sent. n. 20433 del 26 settembre 2014

— 95 —

Definizione di ritardati/omessi versamenti IVA, contrasto con la VI direttiva n. 77/388/CEE – sent. n. 20435 del 26 settembre 2014

— 96 —

Controversia concernente il perfezionamento del condono – sent. n. 21161 del 8 ottobre 2014

— 97 —

Definizione per tutti i periodi d'imposta anteriori alla scadenza del termine – sent. n. 21164 del 8 ottobre 2014

— 98 —

Esclusione dei redditi soggetti a tassazione separata – decr. n. 21190 del 8 ottobre 2014

— 99 —

Termine per la presentazione della dichiarazione – sent. n. 22923 del 29 ottobre 2014

— 100 —

Omessa esibizione della dichiarazione integrativa alla CT – sent. n. 25103 del 26 novembre 2014

— 101 —

Classamento conclusivo di procedura DOCFA – sent. n. 2268 del 3 febbraio 2014

— 102 —

Accertamento catastale, classamento – sent. n. 17328 del 30 luglio 2014

— 103 —

Procedura DOCFA e motivazione dell'avviso di classamento – sent. n. 23237 del 31 ottobre 2014

— 104 —

Attribuzione di un valore autonomo alla superficie di sedime – sent. n. 23238 del 31 ottobre 2014

— 105 —

Insufficiente motivazione dell'atto di classamento catastale – sent. n. 23248 del 31 ottobre 2014

— 106 —

Nozione di abitazione di lusso – sent. n. 23235 del 31 ottobre 2014

CONTENZIOSO GIURISDIZIONE

— 107 —

Contributo per la fruizione del servizio di mensa scolastica – S.U. – Ord. n. 2295 del 3 febbraio 2014

— 108 —

Giudizio di accertamento dell'obbligo di un terzo – S.U. – sent. n. 3773 del 18 febbraio 2014

— 109 —

Diniego annullamento in autotutela – S.U. – sent. n. 3774 del 18 febbraio 2014

— 110 —

Circolari interpretative in materia tributaria – sent. n. 6699 del 21 marzo 2014

— 111 —

Convenzione tra P.A. e istituto di credito, obbligo di rendicontazione – S. U. – sent. n. 9567 del 5 maggio 2014

— 112 —

Fermo amministrativo del veicolo – S. U. – sent. n. 9568 del 5 maggio 2014

— 113 —

Iscrizione d'ipoteca e controversie anteriori all'entrata in vigore del d.l. n. 223 del 2006 – sent. n. 13190 del 11 giugno 2014

— 114 —

Tariffa annua forfettaria per il finanziamento dei controlli sanitari ufficiali – S. U. – sent. n. 13431 del 13 giugno 2014

— 115 —

Fermo amministrativo con pluralità di pretese – S.U. – sent. n. 15425 del 7 luglio 2014

— 116 —

Azione risarcitoria per perdurante inerzia del concessionario – S. U. – Ord. n. 15593 del 9 luglio 2014

— 117 —

Mancata proposizione dell'impugnazione nei confronti del concessionario alla riscossione – Ord. n. 45 del 3 gennaio 2014

— 118 —

Giudicato esterno nel processo tributario – sent. n. 235 del 9 gennaio 2014

— 119 —

Attribuzione di rendita catastale e liquidazione dell'ICI – Ord. n. 421 del 10 gennaio 2014

— 120 —

Produzione di nuovi documenti nel procedimento d'appello – sent. n. 655 del 15 gennaio 2014

— 121 —

Preavviso di fermo amministrativo – Ord. n. 701 del 15 gennaio 2014

— 122 —

Omesso ordine di munirsi di difensore abilitato, nullità relativa – sent. n. 839 del 17 gennaio 2014

— 123 —

Acquiescenza preclusiva dell'impugnazione – sent. n. 1553 del 27 gennaio 2014

— 124 —

Simulazione di un contratto, onere della prova – sent. n. 1568 del 27 gennaio 2014

— 125 —

Copia dell'estratto di ruolo – ord. n. 2248 del 3 febbraio 2014

— 126 —

Notifica dell'atto di appello personalmente alla parte anziché al procuratore costituito – ord. n. 2707 del 6 febbraio 2014

— 127 —

Proposizione del ricorso per cassazione, notifica ex c.p.c. – sent. n. 3139 del 12 febbraio 2014

— 128 —

Sentenza, dichiarativa della propria incompetenza, – sent. n. 4605 del 26 febbraio 2014

— 129 —

Qualità di parte processuale e capacità di stare in giudizio dell'agenzia delle entrate – sent. n. 6691 del 21 marzo 2014

— 130 —

Controversia avente ad oggetto l'attribuzione di rendita catastale – sent. n. 7057 del 26 marzo 2014

— 131 —

Notifica della sentenza di 1 grado – sent. n. 7059 del 26 marzo 2014

— 132 —

Giudizio di ottemperanza – sent. n. 8830 del 16 aprile 2014

— 133 —

Sentenze di commissione tributaria emesse in sede di giudizio di ottemperanza – sent. n. 8830 del 16 aprile 2014

— 134 —

Provvedimento di archiviazione adottato in sede penale – sent. n. 8999 del 18 aprile 2014

— 135 —

Fallimento del contribuente e legittimazione processuale del fallito – sent. n. 9434 del 30 aprile 2014

— 136 —

Credito d'imposta, legittimazione sostanziale e processuale – sent. n. 9442 del 30 aprile 2014

— 137 —

Nuove domande in appello – sent. n. 9810 del 7 maggio 2014

— 138 —

Questionario previsto dall'art. 32, c. 4, d.P.R. n. 600/73 ed appello – sent. n. 10489 del 14 maggio 2014

— 139 —

Accertamento nei confronti di società di persone e relativi soci – sent. n. 11149 del 21 maggio 2014

— 140 —

Omessa indicazione alle parti di una questione di fatto – sent. n. 11453 del 23 maggio 2014

— 141 —

Sanzioni tributarie e domanda nuova – sent. n. 11470 del 23 maggio 2014

— 142 —
Atti impugnabili ex art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 - sent. n. 11922 del 28 maggio 2014

— 143 —
Efficacia esterna del giudicato - sent. n. 12456 del 4 giugno 2014

— 144 —
Preclusione del giudicato esterno - sent. n. 12763 del 6 giugno 2014

— 145 —
Estinzione per inattività delle parti in appello, conseguenze - sent. n. 13808 del 18 giugno 2014

— 146 —
Principio di non contestazione - sent. n. 13834 del 18 giugno 2014

— 147 —
Società di fatto e litisconsorzio necessario - sent. n. 14387 del 25 giugno 2014

— 148 —
Stima dell'UTE e suo valore probatorio - Decr. n. 14418 del 25 giugno 2014

— 149 —
Sentenza in luogo del decreto presidenziale - Sez. 6 - Ord. n. 14740 del 27 giugno 2014

— 150 —
Riproposizione in appello degli stessi argomenti proposti in 1° grado - Sez. 6 - Ord. n. 14908 del 1 luglio 2014

— 151 —
Diniego del rimborso e posizione processuale del contribuente - sent. n. 15026 del 2 luglio 2014

— 152 —
Mancanza o invalidità della procura alle liti - sent. n. 15029 del 2 luglio 2014

— 153 —
Nuovi motivi e nuove eccezioni - sent. n. 15051 del 2 luglio 2014

— 154 —
Notificazione alla parte presso lo studio del difensore - Sez. 6 - Ord. n. 15201 del 3 luglio 2014

— 155 —
Notificazione a mezzo posta - sent. n. 15309 del 4 luglio 2014

— 156 —
Giudizio di rinvio - sent. n. 15330 del 4 luglio 2014

— 157 —
Giudicato esterno - sent. n. 19590 del 17 settembre 2014

— 158 —
Natura del processo tributario come impugnazione merito - sent. n. 19750 del 19 settembre 2014

— 159 —
Notifica della sentenza impugnata a mezzo posta - sent. n. 19750 del 19 settembre 2014

— 160 —
Art. 346 cpc e applicabilità anche al contumace - sent. n. 20062 del 24 settembre 2014

— 161 —
Legittimazione processuale degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate - sent. n. 20911 del 3 ottobre 2014

— 162 —
Appello e thema decidendum - sent. n. 20928 del 3 ottobre 2014

— 163 —
Operazioni soggettivamente inesistenti e litisconsorzio - sent. n. 20928 del 3 ottobre 2014

— 164 —
Rilevabilità d'ufficio in sede di legittimità di estinzione di società - sent. a n. 21188 del 8 ottobre 2014

— 165 —
Posizione processuale del contribuente in caso di diniego del rimborso di un tributo - sent. n. 21197 del 8 ottobre 2014

— 166 —
Giudicato esterno - sent. n. 23532 del 5 novembre 2014

— 167 —
Eccezione di decadenza dal potere di riscossione dell'A. F. - sent. n. 25077 del 26 novembre 2014

— 168 —
Violazione del termine di cui all'art. 12, comma 7, L.212/00 - sent. n. 25118 del 26 novembre 2014

— 169 —
Poteri della Cassazione, riesame della vicenda processuale - sent. n. 25332 del 28 novembre 2014

— 170 —
Ricorso per cassazione, alterazione del "thema decidendum" - sent. n. 26200 del 12 dicembre 2014

ELUSIONE, ABUSO E FRODE

— 171 —
Acquisto di terreni edificabili con cessione di quote di società costituita a questo fine - sent. n. 653 del 15 gennaio 2014

— 172 —
Proposizione di impugnazione al solo scopo di accedere ad un beneficio - sent. n. 1271 del 22 gennaio 2014

— 173 —
Pluralità di operazioni, interpretazione degli atti - sent. n. 3481 del 14 febbraio 2014

— 174 —
Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - sent. n. 3932 del 19 febbraio 2014

— 175 —
Nozione di abuso del diritto - sent. n. 3938 del 19 febbraio 2014

— 176 —
Abuso del diritto, condizioni e onere della prova - sent. n. 3938 del 19 febbraio 2014

— 177 —
Onere della prova, riparto - sent. n. 4603 del 26 febbraio 2014

— 178 —
Compresenza di ragioni extrafiscali - sent. n. 4604 del 26 febbraio 2014

— 179 —
Pluralità di atti diversi, non contestuali, interpretazione ai fini fiscali - sent. n. 6405 del 19 marzo 2014

— 180 —
Ambito di applicazione dell'art. 37, comma 3, d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 21794 del 15 ottobre 2014

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORDATE

— 181 —
Fallimento del contribuente - sent. n. 9434 del 30 aprile 2014

FINANZA LOCALE (e tributi ambientali) CONTRIBUTI CONSORTILI

— 182 —
Riscossione mediante ruolo - sent. n. 13165 del 11 giugno 2014

— 183 —
Contributi consortili - sent. n. 21760 del 15 ottobre 2014

— ICI —
— 184 —
Immobili rurali - Ord. n. 422 del 10 gennaio 2014

— 185 —
Edificabilità di un'area, strumento urbanistico generale adottato - sent. n. 5161 del 5 marzo 2014

— 186 —
Presupposto per l'esenzione di immobili rurali - sent. n. 5167 del 5 marzo 2014

— 187 —
Immobili del Consiglio Nazionale delle Ricerche - sent. n. 7037 del 26 marzo 2014

— 188 —

Sopraelevazione di fabbricato con caratteristiche di prima abitazione e costituente pertinenza dello stesso - sent. n. 10082 del 9 maggio 2014

— 189 —

Applicabilità dell'esenzione ex art. 7, comma 1, lett. i), d.lgs. 504/92 - sent. n. 12495 del 4 giugno 2014

— 190 —

Art. 74 legge n. 342 del 2000 - sent. n. 12753 del 6 giugno 2014

— 191 —

Società cooperativa a r.l. ed agevolazioni - sez. 6 - Ord. n. 14734 del 27 giugno 2014

— 192 —

Contemporaneo utilizzo di più unità catastali - Sez. 6 - Ord. n. 15198 del 3 luglio 2014

— 193 —

Beni demaniali nella disponibilità dei consorzi di bonifica - sent. n. 19053 del 10 settembre 2014

INVIM

— 194 —

Proroga biennale ex art. 11, comma 1, l. n. 289/02 - sent. n. 1248 del 22 gennaio 2014

— 195 —

Contestuale notifica dell'avviso di accertamento e di liquidazione - sent. n. 9144 del 23 aprile 2014

— 196 —

Termine decennale di prescrizione - sent. n. 9158 del 23 aprile 2014

— 197 —

Nullità dell'avviso di rettifica per omessa allegazione di atti - sent. n. 11967 del 28 maggio 2014

— 198 —

Sentenza passata in giudicato, termine di decadenza - sent. n. 13179 del 11 giugno 2014

— 199 —

Esercizio associato di attività di amministratore di condominio - sent. n. 1575 del 27 gennaio 2014

— 200 —

Medico convenzionato con il S.S.N. - sent. n. 2589 del 5 febbraio 2014

— 201 —

Medico di base - Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 3755 del 18 febbraio 2014

— 202 —

Base imponibile e erogazione di contributi pubblici - sent. n. 11147 del 21 maggio 2014

— 203 —

Base imponibile, ricavi e proventi conseguiti da fondazione musicale - sent. n. 11148 del 21 maggio 2014

— 204 —

Gruppo economico di interesse europeo (GEIE) - sent. n. 14052 del 20 giugno 2014

— 205 —

Attività di lavoro autonomo, onere della prova - sent. n. 18749 del 5 settembre 2014

— 206 —

Professionista che opera in una struttura altrui - sent. n. 21150 del 8 ottobre 2014

TARSU - TIA

— 207 —

Delibera comunale e motivazione - sent. n. 7044 del 26 marzo 2014

— 208 —

Veste soggettiva assunta dall'ente utilizzatore dell'area - sent. n. 12776 del 6 giugno 2014

— 209 —

Ufficio postale, classificazione - sent. n. 13153 del 11 giugno 2014

TASSE AUTOMOBILISTICHE

— 210 —

Tassa di circolazione - Ord. n. 701 del 15 gennaio 2014

— 211 —

Termine di prescrizione triennale - sent. n. 10067 del 9 maggio 2014

— 212 —

Verbale di accertamento ex art. 2 legge n. 27/ 1978 - sent. n. 13147 del 11 giugno 2014

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

— 213 —

Tassa sugli abbonamenti telefonici cellulari - S. U. - sent. n. 9560 del 2 maggio 2014

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

— 214 —

Costi sostenuti dopo la chiusura dell'esercizio contabile - sent. n. 3484 del 14 febbraio 2014

— 215 —

Accantonamenti iscritti nel fondo di copertura di rischi su crediti - sent. n. 3490 del 14 febbraio 2014

— 216 —

Plusvalenza ed edificabilità dell'area trasferita - Ord. n. 4116 del 20 febbraio 2014

— 217 —

Imposta sostitutiva sul capital gains - sent. n. 6360 del 19 marzo 2014

— 218 —

Cessione di quote societarie, plusvalenze - sent. n. 7596 del 2 aprile 2014

— 219 —

Ritenute su redditi da lavoro - sent. n. 8822 del 16 aprile 2014

— 220 —

Indennità integrativa speciale - Sez. 6 - Ord. n. 10028 del 8 maggio 2014

— 221 —

Dividendi distribuiti da società con sede in altro Stato comunitario - sent. n. 10465 del 14 maggio 2014

— 222 —

Reddito d'impresa, detrazioni - sent. n. 10501 del 14 maggio 2014

— 223 —

Reddito d'impresa, deducibilità degli interessi passivi - sent. n. 10501 del 14 maggio 2014

— 224 —

Società di comodo - sent. n. 10503 del 14 maggio 2014

— 225 —

Pensioni privilegiate ordinarie - Sez. 6 - Ord. n. 11010 del 20 maggio 2014

— 226 —

Fondo di previdenza complementare per personale di istituto bancario - Sez. 6 - Ord. n. 13101 del 10 giugno 2014

— 227 —

Soggetti coinvolti in "frodi carosello" - sent. n. 13800 del 18 giugno 2014

— 228 —

IVA, imposte dirette e frode carosello - sent. n. 13803 del 18 giugno 2014

— 229 —

Utili distribuiti all'associato - sent. n. 16454 del 18 luglio 2014

— 230 —

Fattura riscossa in esercizio successivo a quello di emissione - sent. n. 17306 del 30 luglio 2014

— 231 —

Accantonamenti per le indennità di fine rapporto degli amministratori di società - sent. n. 18752 del 5 settembre 2014

— 232 —

Addebiti "intercompany" - sent. n. 20054 del 24 settembre 2014

— 233 —

Canoni corrisposti per l'affitto d'azienda - sent. n. 20057 del 24 settembre 2014

— 234 —

Residenza fiscale - sent. n. 21437 del 10 ottobre 2014

— 235 —

Costi deducibili e fattura irregolare - sent. n. 21446 del 10 ottobre 2014

IRPEG IRES

— 236 —

Immobili di interesse storico strumentali all'esercizio d'impresa - sent. n. 7615 del 2 aprile 2014

— 237 —

Presupposto per la tassazione dei redditi fondiari - sent. n. 8821 del 16 aprile 2014

— 238 —

Spese sostenute per meeting informativi di prodotti farmaceutici - sent. n. 8844 del 16 aprile 2014

— 239 —

Credito coperto da garanzia assicurativa - sent. n. 9433 del 30 aprile 2014

— 240 —

Istituto di pubblica assistenza e beneficenza - sent. n. 9791 del 7 maggio 2014

— 241 —

Termine di presentazione della dichiarazione IRPEG - sent. n. 11452 del 23 maggio 2014

— 242 —

Principio di continuità dei valori in bilancio - sent. n. 17298 del 30 luglio 2014

— 243 —

Operazioni commerciali con imprese aventi sede in Stati a fiscalità privilegiata - sent. n. 20081 del 24 settembre 2014

— 244 —

Componenti negativi relativi a beni/servizi non scambiati o prestati - sent. n. 21189 del 8 ottobre 2014

IMPOSTE INDIRETTE

ACCISE, IMPOSTE DI FABBRICAZIONE E DI CONSUMO

— 245 —

Accise sul gas metano- sent. n. 3100 del 12 febbraio 2014

— 246 —

Avviso di pagamento ex art. 14 del d.lgs. n. 504 del 1995 - sent. n. 7598 del 2 aprile 2014

— 247 —

Esenzione per energia autoprodotta ed utilizzata per uso proprio - sent. n. 8293 del 9 aprile 2014

DAZI, DIRITTI DOGANALI E MISURE AD EFFETTO EQUIVALENTE

— 248 —

Sanzioni ex art. 303 del d.P.R. n. 43 del 1973 - sent. n. 3467 del 14 febbraio 2014

— 249 —

Diritto al contraddittorio anticipato - sent. n. 15032 del 2 luglio 2014

— 250 —

Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - sent. n. 15034 del 2 luglio 2014

IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

— 251 —

Determinazione della base imponibile - sent. n. 6406 del 19 marzo 2014

— 252 —

Atto redatto in lingua diversa da quella presunta del destinatario- sent. n. 6407 del 19 marzo 2014

IMPOSTA SUI CONTRATTI DI BORSA

— 253 —

Compravendita di azioni e quote infragruppo - sent. n. 1551 del 27 gennaio 2014

IVA

— 254 —

Termine di iscrizione a ruolo, decorre dalla definitività dell'accertamento - ord. n. 182 del 8 gennaio 2014

— 255 —

Omessa presentazione della dichiarazione annuale - sent. n. 1240 del 22 gennaio 2014

— 256 —

Variazione dell'imponibile o dell'imposta - sent. n. 1541 del 27 gennaio 2014

— 257 —

Operazioni inesistenti - sent. n. 1565 del 27 gennaio 2014

— 258 —

Decorrenza del termine decadenziale - sent. n. 1577 del 27 gennaio 2014

— 259 —

Detrazione dell'eccedenza di imposta - sent. n. 1845 del 29 gennaio 2014

— 260 —

Detrazioni per operazione passiva isolata non diretta al mercato - sent. n. 1859 del 29 gennaio 2014

— 261 —

Convocazione del contribuente - sent. n. 1860 del 29 gennaio 2014

— 262 —

Presupposti per la non imponibilità di cessioni intracomunitarie - sent. n. 4636 del 26 febbraio 2014

— 263 —

Riduzione dell'IVA detraibile - sent. n. 5970 del 14 marzo 2014

— 264 —

Fermo amministrativo ex art. 69 del r.d. n. 2440 del 1923 - sent. n. 7320 del 28 marzo 2014

— 265 —

Immobile adibito ad uso promiscuo - sent. n. 7647 del 2 aprile 2014

— 266 —

Registrazione delle fatture - sent. n. 7661 del 2 aprile 2014

— 267 —

Territorialità dell'imposta, stand fieristici - sent. n. 8291 del 9 aprile 2014

— 268 —

Contestazioni penali e rimborsi - sent. n. 8295 del 9 aprile 2014

— 269 —

Cessione di terreno divenuto edificabile - sent. n. 8327 del 9 aprile 2014

— 270 —

Variazione in diminuzione dell'imposta - sent. n. 8535 del 11 aprile 2014

— 271 —

Provvedimento di diniego di rimborso dell'eccedenza detraibile - sent. n. 8998 del 18 aprile 2014

— 272 —

Aliquota agevolata ex art. 16 del d.P.R. n. 633 del 1972 - sent. n. 11169 del 21 maggio 2014

— 273 —

Detrazioni e operazioni soggettivamente inesistenti - sent. n. 13803 del 18 giugno 2014

— 274 —

Detrazioni e frode fiscale - sent. n. 13803 del 18 giugno 2014

— 275 —
 Combustibile da rifiuto - Sez. 6 - Ord. n. 14583 del 26 giugno 2014

— 276 —
 Attività d'impresa - sent. n. 15028 del 2 luglio 2014

— 277 —
 Detrazioni , diniego per assenza di buona fede - sent. n. 15044 del 2 luglio 2014

— 278 —
 Esenzione ex art. 2, comma 2, legge n. 28 del 1997 - sent. n. 15059 del 2 luglio 2014

— 279 —
 Rinuncia al rimborso e compensazione - Sez. 6 - Ord. n. 15180 del 2 luglio 2014

— 280 —
 Natura del p.v.c. e querela di falso - Sez. 6 - 5 - Ord. n. 15191 del 3 luglio 2014

— 281 —
 Cessioni all'esportazione - sent. n. 15971 del 11 luglio 2014

— 282 —
 Servizi resi da società capogruppo - sent. n. 16480 del 18 luglio 2014

— 283 —
 Irregolarità formali e diritto all'esenzione - sent. n. 16450 del 18 luglio 2014

— 284 —
 Presunzione di cessione di beni senza fattura - sent. n. 17298 del 30 luglio 2014

— 285 —
 Acquisto di beni e servizi utilizzati per compiere operazioni esenti - sent. n. 17299 del 30 luglio 2014

— 286 —
 Rappresentanza fiscale di soggetto non residente, solidarietà - sent. n. 18759 del 5 settembre 2014

— 287 —
 Imposizione alternativa ed irrilevanza della scelta del contribuente - sent. n. 18764 del 5 settembre 2014

— 288 —
 IVA all'importazione, IVA intracomunitaria - sent. n. 19749 del 19 settembre 2014

— 289 —
 IVA all'importazione, obbligato - sent. n. 19749 del 19 settembre 2014

— 290 —
 Operazioni solo soggettivamente inesistenti - sent. n. 20059 del 24 settembre 2014

— 291 —
 Beni ammortizzabili oggetto di leasing, rimborso - sent. n. 20072 del 24 settembre 2014

— 292 —
 Opzione per l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario - sent. n. 20421 del 26 settembre 2014

— 293 —
 Conti intestati ai legali rappresentanti, amministratori di fatto, soci - sent. n. 20668 del 1 ottobre 2014

— 294 —
 Credito esposto in dichiarazione - sent. n. 20678 del 1 ottobre 2014

— 295 —
 Registrazione delle fatture - sent. n. 20698 del 1 ottobre 2014

— 296 —
 Invito al pagamento - sent. n. 20691 del 1 ottobre 2014

— 297 —
 Società non operativa - sent. n. 20702 del 1 ottobre 2014

— 298 —
 Recupero del rimborso erroneamente effettuato - sent. n. 20704 del 1 ottobre 2014

— 299 —
 Soggetto passivo - sent. n. 20713 del 1 ottobre 2014

— 300 —
 Cessioni intracomunitarie - sent. n. 21183 del 8 ottobre 2014

— 301 —
 Acquisiti in sospensione di imposta, superamento del plafond - sent. n. 22430 del 22 ottobre 2014

— 302 —
 Irregolarità formale della contabilità - sent. n. 23551 del 5 novembre 2014

— 303 —
 Istanze di rimborso proposte e disattese prima dell'entrata in vigore della l. n. 278/06 - sent. n. 26199 del 12 dicembre 2014

REGISTRO

— 304 —
 Illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 5, della Tariffa - sent. n. 859 del 17 gennaio 2014

— 305 —
 Aliquota relativa a trasferimento di area edificabile - sent. n. 1549 del 27 gennaio 2014

— 306 —
 Sentenza di usucapione ed imposta di successione - sent. n. 1554 del 27 gennaio 2014

— 307 —
 Scioglimento della comunione ereditaria per sentenza - Ord. n. 3532 del 14 febbraio 2014

— 308 —
 Carenza di data certa - sent. n. 3937 del 19 febbraio 2014

— 309 —
 Definizione agevolata della lite - sent. n. 3954 del 19 febbraio 2014

— 310 —
 Calcolo del valore dell'avviamento commerciale - sent. n. 7324 del 28 marzo 2014

— 311 —
 Sentenza ex art. 2932 cod. civ. - sent. n. 8544 del 11 aprile 2014

— 312 —
 Debito d'imposta e solidarietà - sent. n. 9126 del 23 aprile 2014

— 313 —
 Natura della sentenza che ordina il deposito delle indennità di esproprio e di occupazione legittima - sent. n. 9137 del 23 aprile 2014

— 314 —
 Definizione agevolata di imposta di registro, ipotecaria e catastale - sent. n. 9806 del 7 maggio 2014

— 315 —
 Determinazione della base imponibile, calcolo automatico - sent. n. 11182 del 21 maggio 2014

— 316 —
 Assoggettabilità a tassazione di sentenza, non passata in giudicato Sez. 6 - Ord. n. 12736 del 5 giugno 2014

— 317 —
 Contenuto dell'avviso di rettifica - Sez. 6 - Ord. n. 12741 del 5 giugno 2014

— 318 —
 Termine di decadenza ex art. 17, comma 3, d.P.R. n. 602/1973 - sent. n. 12748 del 6 giugno 2014

— 319 —
 Immobili non ancora iscritti in catasto - sent. n. 13149 del 11 giugno 2014

— 320 —
 Decreto ingiuntivo del fideiussore - Sez. 6 - Ord. n. 14000 del 19 giugno 2014

— 321 —
 Sentenza dichiarativa della simulazione e tassa di titolo - Sez. 6 - Ord. n. 14197 del 23 giugno 2014

— 322 —
 Notifica al notaio rogante quale coobbligato solidale - Sez. 6 - Ord. n. 15005 del 2 luglio 2014

— 323 —
 Aumento di capitale e conferimento dei soci - sent. n. 15625 del 9 luglio 2014

— 324 —

Sentenze e provvedimenti giudiziari - sent. n. 16818 del 24 luglio 2014

SUCCESSIONI E DONAZIONI

— 325 —

Immobili non ancora iscritti in catasto - sent. n. 9008 del 18 aprile 2014

— 326 —

Immobile non ancora iscritto in catasto - sent. n. 9008 del 18 aprile 2014

— 327 —

Redazione dell'inventario - sent. n. 10054 del 9 maggio 2014

TASSA SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

— 328 —

Radiofonia mobile - S. U. - sent. n. 9560 del 2 maggio 2014

— 329 —

Tassa sugli abbonamenti telefonici cellulari - S. U. - sent. n. 9560 del 2 maggio 2014

REATI TRIBUTARI

— 330 —

Pagamento del debito di imposta - sez. 3 - sent. n. 5457 del 28 novembre 2013 (dep. 4 febbraio 2014)

— 331 —

Beni della persona giuridica - sez. 3 - sent. n. 18311 del 06/03/2014 Cc. (dep. 05/05/2014)

— 332 —

Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente - sez. 3 - sent. n. 25490 del 28 maggio 2014 Cc. (dep. 13/06/2014)

— 333 —

Attenuante del pagamento del debito tributario - sez. 3 - sent. n. 26464 del 19/02/2014 Ud. (dep. 19/06/2014)

— 334 —

Luogo di consumazione del reato - Sez. 3, sent. n. 27701 del 01/04/2014 Cc. (dep. 26/06/2014)

— 335 —

Reato di indebita compensazione - Sez. 3, sent. n. 30267 del 08/05/2014 Ud. (dep. 10/07/2014)

— 336 —

Configurabilità del reato di omessa dichiarazione Sez. 3, sent. n. 37335 del 15/07/2014 Ud. (dep. 09/09/2014)

— 337 —

Attenuante del pagamento del debito tributario - Sez. 3, sent. n. 37748 del 16/07/2014 Ud. (dep. 15/09/2014)

RISCOSSIONE

— 338 —

Ambito applicativo dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/73 - Ord. n. 82 del 7 gennaio 2014

— 339 —

Responsabilità dei liquidatori, onere della prova - Ord. n. 179 del 8 gennaio 2014

— 340 —

Tributo dovuto dal contribuente defunto - sent. n. 228 del 9 gennaio 2014

— 341 —

Ruolo straordinario, fondato pericolo per la riscossione - ord. n. 458 del 13 gennaio 2014

— 342 —

Riscossione INVIM a seguito di sentenza passata in giudicato - sent. n. 842 del 17 gennaio 2014

— 343 —

Impugnabilità della cartella ex art. 36 bis d.P.R. 600/73 - sent. n. 1263 del 22 gennaio 2014

— 344 —

Istanza di rimborso e termine decadenziale - Ord. n. 2016 del 29 gennaio 2014

— 345 —

Termine ex art. 38 d.P.R. n. 602/73 e versamenti in acconto - sent. n. 5653 del 12 marzo 2014

— 346 —

Rimborso di ritenute IRPEF operate dal sostituto di imposta - sent. n. 5653 del 12 marzo 2014

— 347 —

Notifica, palese incapacità del consegnatario - sent. n. 5669 del 12 marzo 2014

— 348 —

Notifica della cartella ex art. 26, c. 1, parte seconda, d.P.R. n. 602/73 - sent. n. 6395 del 19 marzo 2014

— 349 —

Riforma del servizio di riscossione - sent. n. 7318 del 28 marzo 2014

— 350 —

Vizi di notifica della cartella - sent. n. 9762 del 7 maggio 2014

— 351 —

Tardività nella notifica della cartella e legittimazione passiva - sent. n. 10477 del 14 maggio 2014

— 352 —

Rimborso di imposta in contrasto con il diritto dell'UE - S. U. - sent. n. 13676 del 16 giugno 2014

— 353 —

Decorrenza del termine di decadenza ex art. 38 d.P.R. n. 602/73- S. U. - sent. n. 13676 del 16 giugno 2014

— 354 —

Art. 1 del d.l. n. 106 del 2005 - sent. n. 15329 del 4 luglio 2014

— 355 —

Sospensione giudiziale della cartella ed interessi maturati - sent. n. 15970 del 11 luglio 2014

— 356 —

Onere di preventiva attivazione del contraddittorio - S.U. - sent. n. 19667 del 18 settembre 2014

— 357 —

Intimazione di pagamento ex art. 50, co. 2, d.P.R. n. 602/73 S.U. - sent. n. 19667 del 18 settembre 2014

— 358 —

Riscossione di diritti doganali, pericolo di pregiudizio irreparabile del contribuente - sent. n. 20669 del 1 ottobre 2014

— 359 —

Riscossione di dazi doganali in pendenza di giudizio, prima della decisione - sent. n. 20669 del 1 ottobre 2014

— 360 —

Obbligazioni tributarie di società in nome collettivo - sent. n. 20704 del 1 ottobre 2014

— 361 —

Cartella che omette l'indicazione del contenuto essenziale dell'atto presupposto - sent. n. 21177 del 8 ottobre 2014

— 362 —

Credito d'imposta evidenziato in dichiarazione - sent. n. 21734 del 15 ottobre 2014

— 363 —

Motivazione della cartella, diverso contenuto - sent. n. 25329 del 28 novembre 2014

TERMINI

— 364 —

Sospensione dei termini di rettifica - sent. n. 3933 del 19 febbraio 2014

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

— 365 —

Obiettiva incertezza normativa - Sez. 6 - 5 - Ord. n. 4394 del 24 febbraio 2014

— 366 —

Responsabilità solidale del cessionario di azienda - sent. n. 5979 del 14 marzo 2014

— 367 —

Ravvedimento, ritardato pagamento – sent. n. 8296 del 9 aprile 2014

— 368 —

Riferibilità alla sola persona giuridica ex art. 7 d.l. n. 269 del 2003 – sent. n. 8848 del 16 aprile 2014

— 369 —

Responsabilità diretta dell'amministratore di fatto – sent. n. 9122 del 23 aprile 2014

— 370 —

Sanzioni per dichiarazione infedele – sent. n. 12460 del 4 giugno 2014

— 371 —

Principio di personalizzazione della sanzione amministrativa tributaria – sent. n. 16848 del 24 luglio 2014

— 372 —

Autore della violazione tributaria – sent. n. 16848 del 24 luglio 2014

— 373 —

Violazioni commesse dal rappresentante o dall'amministratore di società – sent. n. 22912 del 29 ottobre 2014

— 374 —

Principio del "favor rei" ex art. 3 del d.lgs. n. 472/72 – sent. n. 24299 del 14 novembre 2014

VARIA

— 375 —

Pagamento di un tributo non dovuto – Sez. 6 – 5 – Ord. n. 6900 del 24 marzo 2014

— 376 —

Diritto annuale di iscrizione alla Camera di commercio – sent. n. 9007 del 18 aprile 2014

— 377 —

Leasing finanziario, rapporti tra concedente ed utilizzatore – sent. n. 9417 del 30 aprile 2014

— 378 —

Violazioni relative alla tassa di circolazione – sent. n. 13147 del 11 giugno 2014

— 379 —

Interpello ex art. 11 legge n. 212/00 – sent. n. 16331 del 17 luglio 2014

— 380 —

Solidarietà tributaria tra coniugi – sent. n. 19026 del 10 settembre 2014

— 381 —

Solidarietà tributaria – sent. n. 19580 del 17 settembre 2014

PARTE SECONDA

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 545

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992 N. 546

PARTE TERZA

GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI LEGITTIMITÀ

PARTE I

LE MASSIME 2014

ACCERTAMENTO

1. Nullità o inesistenza della notifica, sanatoria - sent. n. 654 del 15 gennaio 2014

AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Condizioni di efficacia dell'atto impositivo - Nullità o inesistenza della notificazione - Sanatoria per raggiungimento dello scopo - Incidenza sul potere impositivo - Esclusione.

La notificazione è una mera condizione di efficacia e non un elemento costitutivo dell'atto amministrativo di imposizione tributaria, cosicché il vizio di nullità ovvero di inesistenza della stessa è irrilevante ove l'atto abbia raggiunto lo scopo.

2. Presunzione posta a base dell'accertamento - sent. n. 656 del 15 gennaio 2014

PROVA CIVILE - PROVE INDIZIARIE - PRESUNZIONI - SEMPLICI - Elementi assunti a fonte di presunzione nel giudizio conseguente ad accertamento tributario - Necessaria pluralità - Insussistenza - Elemento unico, grave e preciso - Ammissibilità - Relativa valutazione del giudice di merito - Incensurabilità in sede di legittimità - Condizioni.

In tema di prova civile conseguente ad accertamento tributario, gli elementi assunti a fonte di presunzione non debbono essere necessariamente plurimi - benché l'art. 2729, primo comma, cod. civ., l'art. 38, comma quarto, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e l'art. 54 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 si esprimano al plurale - potendosi il convincimento del giudice fondare anche su un elemento unico, preciso e grave, la valutazione della cui rilevanza, peraltro, nell'ambito del processo logico applicato in concreto, non è sindacabile in sede di legittimità ove sorretta da motivazione adeguata e logicamente non contraddittoria.

3. Sanatoria della notifica - sent. n. 1238 del 22 gennaio 2014

AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Avviso di accertamento - Notifica - Nullità - Sanatoria - Tempestiva impugnazione dell'atto - Configurabilità - Impugnazione di un atto diverso - Esclusione.

La nullità della notificazione dell'atto impositivo è sanata, a norma dell'art. 156, secondo comma, cod. proc. civ., per effetto del raggiungimento del suo scopo, il quale, postulando che alla notifica invalida sia comunque seguita la conoscenza dell'atto da parte del destinatario, può desumersi anche dalla tempestiva impugnazione, ad opera di quest'ultimo, dell'atto invalidamente notificato, e non certo dalla impugnazione di un atto diverso che trovi nella definitività del primo solo il suo presupposto.

4. Omessa presentazione della dichiarazione annuale, accertamento induttivo - sent. n. 1240 del 22 gennaio 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO - Omessa presentazione della dichiarazione annuale - Accertamento induttivo - Ammissibilità - Dato relativo al reddito indicato dalla parte nella dichiarazione mod. 760 per lo stesso anno di imposta - Utilizzabilità.

L'art. 55 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, consente all'Ufficio impositore, nel caso di mancata presentazione della dichiarazione annuale IVA, di determinare induttivamente l'ammontare imponibile e l'aliquota sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'Ufficio, tra i primi

potendo includersi quello relativo al reddito indicato dalla parte nella dichiarazione mod. 760 afferente lo stesso anno di imposta ovvero accertato dall'Ufficio ai fini dell'imposte dirette per l'anno in esame.

5. Notifica all'amministratore di fatto – sent. n. 2586 del 5 febbraio 2014

AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - All'amministratore di fatto - Presupposti - Ingerenza nella gestione sociale - Sufficienza - Desumibilità.

In materia societaria è ravvisabile la figura dell'amministratore di fatto nella persona di cui sia stato accertato l'avvenuto inserimento nella gestione di impresa, desumibile dalle direttive impartite e dal condizionamento delle scelte operative.

6. Notifica prima della scadenza del termine ex art. 12 l. 212/00 – sent. n. 2587 del 5 febbraio 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Notifica prima della scadenza del termine di cui all'art. 12 dello Statuto del contribuente - Conseguenza - Illegittimità dell'avviso - Limite - Ricorrenza delle specifiche ragioni di urgenza.

In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, la notifica dell'avviso di accertamento prima dello spirare del termine previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, ne determina l'illegittimità salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, riferite al contribuente ed al rapporto tributario controverso, il cui onere probatorio grava sull'amministrazione finanziaria.

7. Notifica prima del decorso del termine ex art. 12 l. 212/00, specifiche ragioni di urgenza – sent. n. 2592 del 5 febbraio 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Notifica prima del decorso del termine di cui all'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente - Conseguenze - Illegittimità - Limite - Ricorrenza di specifiche ragioni di urgenza - Imminente scadenza del termine di cui all'art. 57 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Irrilevanza.

In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni, dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni, per l'emissione dell'avviso di accertamento, previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, determina, di per sé, l'illegittimità dell'atto impositivo emesso "ante tempus", salvo che ricorrano specifiche ragioni di urgenza, riferite al rapporto tributario controverso, che non possono identificarsi nell'imminente spirare del termine di decadenza di cui all'art. 57 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che comporterebbe anche la convalida, in via generalizzata, di tutti gli atti in scadenza, mentre, per contro, è dovere dell'amministrazione attivarsi tempestivamente per consentire il dispiegarsi del contraddittorio procedimentale.

8. Garanzie del contribuente – sent. n. 2593 del 5 febbraio 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 - Inosservanza - Conseguenza - Nullità dell'avviso, salvo specifiche e motivate ragioni di urgenza - Ambito applicativo - Accesso - Inclusione.

In materia di garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, l'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, che prevede che l'avviso di accertamento, salva la ricorrenza di specifiche e motivate ragioni di urgenza, non può essere emesso pena la sua nullità, prima della scadenza del termine dilatorio di sessanta giorni dal rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, si applica non solo nell'ipotesi di verifica ma anche di accesso, concludendosi anche tale accertamento con la sottoscrizione e consegna del processo verbale delle operazioni svolte, e ciò alla stregua delle prescrizioni di cui agli artt. 52, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ovvero 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600.

9. Determinazione sintetica del reddito - Ord. n. 3445 del 14 febbraio 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento sintetico - Presupposti - Conseguenze - Prova contraria - Onere a carico del contribuente.

In tema di accertamento dell'imposta sui redditi, ed al fine della determinazione sintetica del reddito annuale complessivo ex art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel testo applicabile "ratione temporis", l'ufficio finanziario è legittimato a risalire, secondo il meccanismo dell'art. 2727 cod. civ., da un fatto noto a quello ignoto, cioè alla sussistenza di un certo reddito, incombendo, invece, sul contribuente l'onere di provare che la circostanza su cui si fonda la presunzione semplice non corrisponde alla realtà.

10. Rettifica da parte del contribuente - Ord. n. 3754 del 18 febbraio 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Rettifica ed emenda da parte del contribuente - Ammissibilità - In sede contenziosa - Inclusione.

In materia di imposte sui redditi, ed in adesione all'art. 53 Cost., la possibilità per il contribuente di emendare la dichiarazione allegando errori, di fatto o di diritto, commessi nella sua redazione ed incidenti sull'obbligazione tributaria, è esercitabile non solo nei limiti in cui la legge prevede il diritto al rimborso, ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, ma anche in sede contenziosa per opporsi alla maggiore pretesa tributaria dell'amministrazione finanziaria, sicchè, in tema di redditi da partecipazione, la dichiarazione erronea della società non preclude il diritto del socio di essere sottoposto ad imposta in relazione a quanto effettivamente percepito.

11. Accertamento induttivo o sintetico - sent. n. 5365 del 7 marzo 2014

ACCERTAMENTO - VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO O SINTETICO - Prova contraria - Oggetto - Possesso di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte - Riferimento alla posizione reddituale dell'intero nucleo familiare - Necessità - Presunzione di concorso alla produzione del reddito - Riferimento alla sola famiglia nucleare - Redditi di altri parenti o affini conviventi - Utilizzabilità - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, con riferimento alla determinazione sintetica del reddito complessivo netto in base ai coefficienti presuntivi individuati dai decreti ministeriali previsti dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (cosiddetti redditometri), la prova contraria ivi ammessa, richiedendo la dimostrazione documentale della sussistenza e del possesso, da parte del contribuente, di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, implica un riferimento alla complessiva posizione reddituale dell'intero suo nucleo familiare, costituito dai coniugi conviventi e dai figli, soprattutto minori, atteso che la presunzione del loro concorso alla produzione del reddito trova fondamento, ai fini dell'accertamento suddetto, nel vincolo che li lega, e non già nel mero fatto della convivenza, così escludendosi la desumibilità da quest'ultima del possesso di redditi prodotti da un parente diverso o da un affine, in quanto tale estraneo al nucleo familiare.

12. Accertamento del reddito del socio - sent. n. 5645 del 12 marzo 2014

AVVISO DI ACCERTAMENTO - MOTIVAZIONE - Contenuto - Accertamento del reddito del socio - Motivazione "per relationem" - All'accertamento del reddito della società - Legittimità - Fondamento.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'obbligo di porre il contribuente in condizione di conoscere le ragioni dalle quali deriva la pretesa fiscale, sancito dall'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, come modificato dall'art. 1 del d.lgs. 26 gennaio 2001, n. 32, è soddisfatto dall'avviso di accertamento dei redditi del socio che rinvii "per relationem" a quello riguardante i redditi della società, an-

corché solo a quest'ultima notificato, in quanto, da un lato, l'obbligo di motivazione è assolto anche mediante il riferimento ad elementi di fatto offerti da atti nella conoscibilità del destinatario, e, dall'altro, il socio, ex art. 2261 cod. civ., ha il potere di consultare la documentazione relativa alla società e, quindi, di prendere visione dell'accertamento presupposto e dei suoi documenti giustificativi.

13. Onere della prova – sent. n. 6396 del 19 marzo 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Accertamento con metodo sintetico - Art. 38, sesto comma, d.P.R. n. 600/73, nel testo vigente "ratione temporis" - Prova contraria a carico del contribuente.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, qualora l'ufficio determini sinteticamente il reddito complessivo netto in relazione alle spese per incrementi patrimoniali, la prova documentale contraria ammessa, a carico del contribuente, ai sensi dell'art. 38, comma 6, d.P.R. n. 600/73, vigente "ratione temporis", riguarda la sola disponibilità di redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte e non anche la dimostrazione del loro impiego negli acquisti effettuati, in quanto la prima circostanza è idonea, da sola, a superare la presunzione dell'insufficienza del reddito dichiarato in relazione alle spese sostenute

14. Motivazione, contenuto, finalità – sent. - n. 7056 del 26 marzo 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Obbligo di motivazione - Finalità - Contenuto.

In materia tributaria, l'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa in modo da poter valutare sia l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'"an" ed il "quantum debeatur", sicché tali elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato, non solo tempestivamente, tramite l'inserimento "ab origine" nel provvedimento, ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità idonei a consentire un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa.

15. Parametri e studi di settore – sent. n. 7960 del 4 aprile 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Accertamento standardizzato mediante applicazione dei parametri o degli studi di settore - Art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente - Inapplicabilità - Fondamento.

In tema di accertamento standardizzato mediante parametri e studi di settore, il termine previsto dall'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, che deve necessariamente intercorrere tra il rilascio al contribuente del verbale di chiusura delle operazioni (accessi, ispezioni o verifiche eseguite nei locali destinati all'esercizio dell'attività) e l'emanazione del relativo avviso di accertamento, non è applicabile, essendo già prevista, a pena di nullità, una fase necessaria di contraddittorio procedimentale, che garantisce pienamente la partecipazione e l'interlocuzione del contribuente prima dell'emissione dell'accertamento.

16. Rifiuto di esibire la documentazione contabile – sent. n. 8539 del 11 aprile 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RICHIESTE DI DATI, NOTIZIE, DOCUMENTI - Rifiuto dell'asserito depositario di esibire la documentazione contabile - Omessa produzione, da parte del contribuente, dell'attestazione di cui all'art. 52, decimo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 - Inammissibilità della successiva produzione - Legittimità dell'accertamento induttivo.

In tema di imposte sui redditi, in caso di rifiuto del terzo, indicato come depositario delle scritture contabili, di esibire la documentazione, richiesta dall'amministrazione finanziaria, e di omessa produzione dell'attestazione di cui all'art. 52, decimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, opera la presunzione assoluta di non veridicità della dichiarazione del contribuente, avente ad oggetto la collocazione delle scritture contabili presso il terzo, equiparabile a sostanziale rifiuto di esibizione. Ne consegue il divieto di valutare favorevolmente i documenti non esibiti in sede amministrativa o contenziosa e la pos-

sibilità, per l'Amministrazione finanziaria, di ricorrere, ai sensi dell'art. 39, secondo comma, lett. c, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, all'accertamento induttivo.

17. Dichiarazione del contribuente di non possesso dei documenti richiesti - sent. n. 8539 del 11 aprile 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RICHIESTE DI DATI, NOTIZIE, DOCUMENTI - Dichiarazione del contribuente di non possesso dei documenti contabili richiesti - Art. 52 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Elementi costitutivi della fattispecie - Interpretazione costituzionalmente orientata - Dichiarazione non veritiera, cosciente, volontaria, dolosa - Necessità.

In materia di imposte sui redditi, la dichiarazione del contribuente di non possedere libri, registri, scritture e documenti, specificamente richiestigli dall'Amministrazione finanziaria nel corso di un accesso, preclude la valutazione degli stessi in suo favore in sede amministrativa o contenziosa e rende legittimo l'accertamento induttivo solo ove sia non veritiera, cosciente, volontaria e dolosa, così integrando un sostanziale rifiuto di esibizione diretto ad impedire l'ispezione documentale. Infatti, l'art. 52, quinto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, a cui rinvia l'art. 33 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ha carattere eccezionale e deve essere interpretato alla luce degli artt. 24 e 53 Cost., in modo da non comprimere il diritto alla difesa e da non obbligare il contribuente a pagamenti non dovuti, sicché non può reputarsi sufficiente, ai fini della suddetta preclusione, il mancato possesso imputabile a negligenza o imperizia nella custodia e conservazione della documentazione contabile.

18. Interessi e redditi di capitale - sent. n. 8843 del 16 aprile 2014

ACCERTAMENTO - RITENUTE ALLA FONTE - INTERESSI E REDDITI DI CAPITALE - Mandato ad investire somme di denaro - Interessi e prelievi percepiti dal mandante - Assoggettabilità a tassazione - Sussistenza - Appropriazione indebita del capitale da parte del mandatario - Rilevanza - Esclusione.

In tema di imposte sui redditi, gli importi percepiti dal contribuente, a titolo di interessi e prelievi, in esecuzione di un mandato ad investire somme di denaro conferito ad un operatore finanziario, sono qualificabili come redditi di capitale, assoggettabili a tassazione ai sensi degli artt. 41 e 42 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, senza che assuma alcun rilievo la circostanza, giudizialmente accertata, che il mandatario si sia indebitamente appropriato del capitale investito, atteso che i comportamenti penalmente rilevanti, che uno dei contraenti abbia perpetrato in danno dell'altro ai fini della stipulazione di un contratto o nell'ambito del suo svolgimento, si risolvono in una causa di annullamento o di risoluzione per inadempimento e non vanificano, di per sé, il sinallagma contrattuale, che resta in vita fino all'esperimento delle correlative azioni costitutive.

19. Termine di cui all'art. 12, c. 7, L. n. 212 del 2000 - sent. n. 9424 del 30 aprile 2014

AVVISO DI ACCERTAMENTO - Termine di cui all'art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 - Inosservanza - Possibilità - Condizioni e relativo onere probatorio.

Le particolari ragioni di urgenza, che, ove sussistenti e provate dal fisco, consentono l'inosservanza del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, non possono consistere nell'imminente scadenza del termine decadenziale utile al fine dell'accertamento da parte dell'Ufficio, qualora ciò sia dovuto esclusivamente ad inerzia o negligenza di quest'ultimo e non anche ad altre circostanze che abbiano ritardato incolpevolmente l'accertamento ovvero abbiano reso - come nel caso in cui il contribuente versi in un grave stato di insolvenza - difficoltoso con il passare del tempo il pagamento del tributo e necessario procedere senza il rispetto del termine.

20. Attribuzioni del sostituto d'imposta - sent. n. 9763 del 7 maggio 2014

RITENUTE ALLA FONTE - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E REDDITI ASSIMILATI - Sostituto d'imposta - Attribuzioni - Onere dell'amministrazione di verificare

l'effettiva rispondenza alle previsioni normative delle ritenute alla fonte effettuate dal sostituto - Insussistenza - Ragioni - Conseguenze.

In tema di imposte sui redditi, il sistema della ritenuta d'acconto implica che il datore di lavoro, sostituto del contribuente nell'adempimento dell'obbligo tributario di versamento dell'imposta, è tenuto ad accertare la sussistenza dei presupposti di tale obbligo, sicché sull'Amministrazione Finanziaria non grava alcun onere di controllare l'effettiva rispondenza alle previsioni normative delle ritenute alla fonte effettuate dal primo ex art. 23 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, senza che l'eventuale dissenso del lavoratore all'assoggettabilità di specifici emolumenti all'imposta influisca sull'obbligo del datore di lavoro. Ne consegue che, qualora il sostituto d'imposta ometta la relativa dichiarazione ed il corrispondente versamento, l'Amministrazione deve comunicargli, agendo nei suoi confronti quale obbligato solidale, l'ammontare del reddito e dell'imposta, ma non anche indicargli l'aliquota applicata, in quanto identica a quella che lo stesso già avrebbe dovuto applicare e, dunque, facilmente verificabile.

21. Motivazione dell'avviso di accertamento o di rettifica – sent. n. 9810 del 7 maggio 2014

AVVISO DI ACCERTAMENTO - MOTIVAZIONE - Avviso di accertamento o di rettifica - Motivazione - Contenuto - Finalità - Effetti.

La motivazione dell'avviso di accertamento o di rettifica, presidiata dall'art. 7 della legge 27 luglio 2002, n. 212, ha la funzione di delimitare l'ambito delle contestazioni proponibili dall'Ufficio nel successivo giudizio di merito e di mettere il contribuente in grado di conoscere l' "an" ed il "quantum" della pretesa tributaria al fine di approntare una idonea difesa, sicché il corrispondente obbligo deve ritenersi assolto con l'enunciazione dei presupposti adottati e delle relative risultanze, mentre le questioni attinenti all'idoneità del criterio applicato in concreto attengono al diverso piano della prova della pretesa tributaria.

22. Dividendi distribuiti da società con sede in altro Stato comunitario – sent. n. 10465 del 14 maggio 2014

RITENUTE ALLA FONTE - DIVIDENDI - Dividendi distribuiti da società con sede in altro Stato comunitario - Percettore - Richiesta di trattamento analogo a quello stabilito per i dividendi distribuiti da società con sede in Italia - Eventuali rimborsi - Oggetto - Termine di decadenza - Individuazione.

Il percettore di dividendi distribuiti da una società avente sede in altro Stato comunitario, che invochi il medesimo trattamento riconosciuto a chi percepisce dividendi distribuiti da una società con sede in Italia, può chiedere il rimborso dell'eventuale differenza tra l'importo della detrazione operata ai sensi dell'art. 15 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo Unico delle imposte sui redditi) e la detrazione che avrebbe potuto operare ai sensi dell'art. 14, comma 5, del medesimo d.P.R., ove, per errore di diritto, non abbia detratto quest'ultima nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il credito è maturato, dovendo, in tal caso, la richiesta di rimborso essere effettuata entro il termine di decadenza, decorrente dalla data del pagamento, contemplato dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

23. Verifica di regolarità delle scritture ausiliari di magazzino – sent. n. 10478 del 14 maggio 2014

ACCERTAMENTO - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Scritture ausiliari di magazzino - Obbligatorietà - Verifica della loro regolarità - Utilizzo delle schede di lavorazione - Necessità.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la verifica della regolarità delle scritture ausiliari di magazzino, la cui tenuta è obbligatoria per espressa previsione dell'art. 14, primo comma, lett. d), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, ha come elemento di riferimento, ai sensi del disposto dell'art. 39, secondo comma, lett. d), del medesimo d.P.R., le schede di lavorazione, le quali, pertanto, dovendo essere utilizzate per il controllo predetto, non possono a loro volta essere ritenute facoltative e discrezionali e vanno, invece, valutate al fine di accertare la complessiva regolarità delle scritture contabili.

24. Rettifica con metodo sintetico - sent. n. 12158 del 30 maggio 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Rettifica con metodo sintetico - Condizioni - Risccontro analitico dei singoli cespiti di reddito - Necessità - Esclusione.

In tema di imposte dirette, l'art. 38, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nel consentire la rettifica con metodo sintetico della dichiarazione del contribuente, quando risulti la non congruità della "determinazione analitica in base ad elementi e circostanze di fatto certi", non esige un preventivo risccontro dell'impossibilità (o difficoltà) di una revisione di tipo analitico delle poste indicate dal dichiarante, essendo sufficiente che l'imponibile, come risultante dai dati enunciati dal contribuente, risulti complessivamente in contrasto con la realtà evidenziata su base presuntiva da detti elementi e circostanze. Ne consegue che, qualora l'ufficio abbia sufficientemente motivato l'accertamento sintetico, specificando gli indici di ricchezza e dimostrando la loro astratta idoneità a rappresentare una capacità contributiva non dichiarata, il provvedimento di rettifica del reddito è legittimo, senza che debba essere preceduto dal risccontro analitico della congruenza e della verosimiglianza dei singoli cespiti di reddito dichiarati dal contribuente.

25. Trasmissione della dichiarazione in via telematica, incarico specifico - sent. n. 13138 del 11 giugno 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Trasmissione della dichiarazione in via telematica - Intermediario - Conferimento di specifico incarico - Necessità.

In tema di accertamento delle imposte, l'invio telematico della dichiarazione dei redditi, ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, richiede il conferimento da parte del contribuente di uno specifico incarico all'intermediario, trattandosi di adempimento distinto da quello di tenuta della contabilità e di consulenza fiscale in generale, con conseguente necessità di accertamento della sussistenza di tale incarico in caso di contestazione.

26. Dichiarazione annuale e modelli legislativamente previsti - sent. n. 13467 del 13 giugno 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Obbligo del contribuente di utilizzare i modelli legislativamente previsti - Fondamento - Allegazione di atti ulteriori - Possibilità - Esclusione - Obbligo per l'Amministrazione di esaminarli - Insussistenza.

L'obbligo di redigere le dichiarazioni dei redditi su stampati conformi ai modelli legislativamente previsti osta a che il contribuente possa integrare il contenuto della dichiarazione con elementi o affermazioni contenuti in documenti separati, alla stessa allegati, in quanto ciò renderebbero impraticabile il controllo automatizzato. Ne consegue che l'Amministrazione finanziaria, nel corso di detto controllo, non deve esaminare le eventuali allegazioni.

27. Verifica fiscale su conto corrente - sent. n. 14045 del 20 giugno 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Verifica fiscale - Conto corrente - Versamenti e prelievi - Onere probatorio - Sul contribuente - Inosservanza - Conseguenze.

In tema di accertamenti tributari, grava sul contribuente l'onere di dedurre e dimostrare che la provvista dei prelievi di conto corrente coincide con fondi contabilizzati come redditi o non imponibili. In mancanza della relativa prova - che non può essere offerta mediante la sola registrazione in contabilità della movimentazione bancaria, inidonea a dimostrare il titolo del versamento o l'origine della provvista - ciascun prelievo e ciascun versamento deve presumersi corrispondere ad un ricavo non contabilizzato.

28. Metodo induttivo e regolarità formale della contabilità - sent. n. 14068 del 20 giugno 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Ricorso al metodo induttivo - Presupposti - Irregolarità formale della contabilità - Necessità - Esclusione - Scritture contabili diverse da quelle previste per le imprese soggette a registrazione - Utilizzabilità - Fondamento.

In tema di accertamento dell'IVA, il ricorso al metodo induttivo è ammissibile anche in presenza di una contabilità formalmente regolare, ai sensi dell'art. 54 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, il quale autorizza l'accertamento anche in base al "altri documenti" o "scritture contabili" (diverse da quelle previste dalla legge) o ad "altri dati e notizie" raccolti nei modi prescritti dagli articoli precedenti, potendo le conseguenti omissioni o false o inesatte indicazioni essere indirettamente desunte da tali risultanze ovvero anche in esito a presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti; fermi restando, infatti, i limiti di efficacia delle scritture contabili delle imprese soggette a registrazione, anche le altre scritture provenienti dall'imprenditore possono operare come prova "contra se", non potendo tale parte invocare la non corrispondenza al vero delle proprie annotazioni cartacee.

29. Accertamento induttivo e presunzione di legittimità dell'operato degli accertatori - sent. n. 14068 del 20 giugno 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Redditi d'impresa - Accertamento induttivo - Provvedimento di rettifica - Motivazione - Adeguatezza - Sufficienza - Presunzione di legittimità dell'operato degli accertatori - Onere a carico del contribuente - Mera invocazione dell'apparente regolarità delle annotazioni contabili - Insufficienza - Fondamento.

In tema di accertamento induttivo dei redditi d'impresa, consentito dall'art. 39, primo comma, lett. d) del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 sulla base del controllo delle scritture e delle registrazioni contabili, l'atto di rettifica, qualora l'ufficio abbia sufficientemente motivato, specificando gli indici di inattendibilità dei dati relativi ad alcune poste di bilancio e dimostrando la loro astratta idoneità a rappresentare una capacità contributiva non dichiarata, è assistito da presunzione di legittimità circa l'operato degli accertatori, nel senso che null'altro l'ufficio è tenuto a provare, se non quanto emerge dal procedimento deduttivo fondato sulle risultanze esposte, mentre grava sul contribuente l'onere di dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate, anche in relazione alla contestata antieconomicità delle stesse, senza che sia sufficiente invocare l'apparente regolarità delle annotazioni contabili, perché proprio una tale condotta è di regola alla base di documenti emessi per operazioni inesistenti o di valore di gran lunga eccedente quello effettivo.

30. Ricorso a presunzioni "supersemplici" - sent. n. 15027 del 2 luglio 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - ACCERTAMENTO DEL REDDITO D'IMPRESA - Contabilità regolare ma inaffidabile - Ricorso a presunzioni "supersemplici" - Ammissibilità - Effetti.

In tema di accertamento del reddito d'impresa, pur in presenza di contabilità regolare, ma sostanzialmente priva di garanzia di affidabilità e congruità sostanziali, il fisco può utilizzare qualsiasi elemento probatorio e fare ricorso al metodo induttivo, avvalendosi anche di presunzioni cosiddette "supersemplici", cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza di cui all'art. 38, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, le quali determinano un'inversione dell'onere della prova, ponendo a carico del contribuente la deduzione di elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non è stato prodotto o è stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'ufficio.

31. Accertamento analitico-induttivo ex art. 39, comma 1, lett. d) d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 15038 del 2 luglio 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - IN

GENERE - Accertamento analitico-induttivo ex art. 39, primo comma, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973 - Comportamento anomalo del contribuente.

In tema di accertamento delle imposte dirette, la prova presuntiva dei maggiori ricavi, idonea a fondare l'accertamento con il metodo analitico-induttivo di cui all'art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, può essere desunta da una condotta commerciale anomala del contribuente.

32. Efficacia probatoria del pvc - Sez. 6 - Ord. n. 15191 del 3 luglio 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI I.V.A. - ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE - VERBALI - Processo verbale di constatazione - Efficacia probatoria - Atto pubblico - Contestazione dei fatti accertati - Querela di falso - Necessità.

In tema di accertamenti tributari, il processo verbale di constatazione, redatto dalla Guardia di finanza o dagli altri organi di controllo fiscale, è assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 cod. civ., quanto ai fatti in esso descritti: per contestare tali fatti è pertanto necessaria la proposizione della querela di falso.

33. Comunicazione al contribuente dell'esito del controllo - sent. n. 15311 del 4 luglio 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Cartella di pagamento - Comunicazione al contribuente dell'esito del controllo ex art. 36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973 - Omissione - Nullità della cartella - Fondamento - Differenze rispetto alla liquidazione di cui all' art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973.

In tema di imposte sui redditi, la cartella di pagamento, che non sia preceduta dalla comunicazione dell'esito del controllo ex art. 36 ter del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è nulla poiché tale comunicazione assolve ad una funzione di garanzia e realizza la necessaria interlocuzione tra l'Amministrazione finanziaria ed il contribuente prima dell'iscrizione al ruolo, in ciò differenziandosi dalla comunicazione della liquidazione della maggiore imposta ex art. 36 bis dello stesso decreto, che avviene all'esito di un controllo meramente cartolare ed ha il solo scopo di evitare al contribuente la reiterazione di errori e di consentirgli la regolarizzazione di aspetti formali, per cui l'eventuale omissione non incide sull'esercizio del diritto di difesa e non determina alcuna nullità.

34. Notificazione diretta da parte dell'Ufficio finanziario a mezzo posta - sent. n. 15315 del 4 luglio 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA - Notificazione diretta da parte dell'Ufficio finanziario a mezzo del servizio postale - Art. 14 della legge n. 890 del 1982 - Relata di notifica - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In caso di notificazione a mezzo posta dell'atto impositivo, eseguita direttamente dall'Ufficio finanziario, si applicano le norme concernenti la consegna dei plichi raccomandati, in quanto le disposizioni di cui alla legge 20 novembre 1982, n. 890 concernono esclusivamente la notifica eseguita dall'ufficiale giudiziario ex art. 149 cod. proc. civ. Ne consegue che non va redatta alcuna relata di notifica o annotazione specifica sull'avviso di ricevimento in ordine alla persona cui è stato consegnato il plico, e l'atto pervenuto all'indirizzo del destinatario deve ritenersi ritualmente consegnato a quest'ultimo, stante la presunzione di conoscenza di cui all'art. 1335 cod. civ., superabile solo se il medesimo dia prova di essersi trovato senza sua colpa nell'impossibilità di prenderne cognizione.

35. Motivazione "per relationem" ex art. 7, comma 1, L. n. 212/00 -sent. n. 15327 del 4 luglio 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - AVVISO DI ACCERTAMENTO - MOTIVAZIONE - Motivazione "per relationem" ex art. 7, comma 1, della legge n. 212 del 2000 - Allegazione di tutti gli atti richiamati - Necessità - Limiti.

In tema di motivazione "per relationem" degli atti d'imposizione tributaria, l'art. 7, comma 1, dello Statu-

to del contribuente, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento da esso richiamato in motivazione, si riferisce esclusivamente agli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza.

36. Accessi istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione - sent. n. 15624 del 9 luglio 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Art. 12, comma 7, L. n. 212/00 - Ambito applicativo - Accessi istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione - Inclusione - Fondamento.

La garanzia di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000 n. 212 si applica a qualsiasi atto di accertamento o controllo con accesso o ispezione nei locali dell'impresa, ivi compresi gli atti di accesso istantanei finalizzati all'acquisizione di documentazione, in quanto la citata disposizione non prevede alcuna distinzione ed è, comunque, necessario redigere un verbale di chiusura delle operazioni anche in quest'ultimo caso, come prescrive l'art. 52, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633.

37. Contenuto dell'avviso di accertamento - sent. n. 16836 del 24 luglio 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - AVVISO DI ACCERTAMENTO - MOTIVAZIONE - Contenuto - Indicazione intellegibile dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche - Finalità - Possibilità per l'interessato di contestare efficacemente la pretesa impositiva - Carenza - Conseguenze - Nullità .

In tema di imposte sui redditi, l'art. 42, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 richiede l'indicazione nell'avviso di accertamento non soltanto degli estremi del titolo e della pretesa impositiva, ma anche dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche che lo giustificano, al fine di porre il contribuente in condizione di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale e, in caso positivo, di contestare efficacemente l'"an" ed il "quantum debeatur". Tali elementi conoscitivi devono essere forniti non solo tempestivamente ("ab origine" nel provvedimento) ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta all'interessato un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa.

38. Natura dell'accertamento fondato su parametri e studi di settore - sent. n. 17646 del 6 agosto 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Accertamento fondato su parametri e studi di settore - Natura - Sistema di presunzioni semplici - Instaurazione del contraddittorio con il contribuente - Necessità - Accertamento in sede amministrativa - Omessa partecipazione del contribuente - Conseguenze.

La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "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 fase, infatti, quest'ultimo ha la facoltà di contestare l'applicazione dei parametri provando le circostanze concrete che giustificano lo scostamento della propria posizione reddituale, con ciò costringendo l'ufficio - ove non ritenga attendibili le allegazioni di parte - ad integrare la motivazione dell'atto impositivo indicando le ragioni del suo convincimento. Tuttavia, ogni qual volta il contraddittorio sia stato regolarmente attivato ed il contribuente ometta di parteciparvi ovvero si astenga da qualsivoglia attività di allegazione, l'ufficio non è tenuto ad offrire alcuna ulteriore dimostrazione della pretesa esercitata in ragione del semplice disallineamento del reddito dichiarato rispetto ai menzionati parametri.

39. Esonero dalla ritenuta d'acconto sui dividendi - sent. n. 17669 del 6 agosto 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RITENUTE ALLA FONTE - DIVIDENDI - Esenzione dalla ritenuta d'acconto ex art. 10 bis della legge n. 1745 del 1962 - Accertamento dei presupposti soggettivi - Necessità - Attestazione dell'ente sulla pertinenza degli utili - Sufficienza - Esclusione.

L'esonero dalla ritenuta d'acconto sui dividendi riconosciuto alla persone giuridiche pubbliche o alle fondazioni esenti dall'imposta sulle società e che hanno esclusivamente scopo di beneficenza, educazione, istruzione, studio e ricerca scientifica deriva esclusivamente dal possesso dei predetti requisiti soggettivi, i quali costituiscono condizione necessaria ai fini del riconoscimento dell'agevolazione in oggetto. Pertanto, l'attestazione scritta prevista dall'art. 10 bis, primo comma, della legge 29 dicembre 1962, n. 1745, con cui i predetti enti dichiarano al competente Ispettorato delle Imposte Dirette, entro il mese di ottobre dell'anno precedente a quello in cui è stata deliberata la distribuzione degli utili, che questi ultimi sono di loro esclusiva pertinenza, non ha efficacia costitutiva, né è in alcun modo preclusiva del potere di accertamento spettante all'Ufficio delle Imposte Dirette territorialmente competente.

40. Ritenute alla fonte – sent. n. 18734 del 5 settembre 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RITENUTE ALLA FONTE - Certificazione rilasciata dal sostituto, ex art. 3 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Mancata allegazione alla dichiarazione dei redditi - Conseguenze - Ammissibilità dell'allegazione di atti equipollenti - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'obbligo del contribuente di allegare alla dichiarazione la certificazione relativa alla ritenuta alla fonte, rilasciata dal sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (nel testo anteriore alle modifiche apportate dal d.l. 31 maggio 1994, n. 330, convertito, con modificazioni, in legge 27 luglio 1994, n. 473) non ammetteva equipollenti, dovendosi escludere che l'omessa allegazione dei certificati del sostituto d'imposta potesse essere surrogata dalla produzione del conto individuale, tenuto dal sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 21 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo anteriore alle modifiche apportate dal ricordato d.l. n. 330 del 1994.

41. Sottoscrizione da parte di funzionario, non capo dell'ufficio - sent. n. 18758 del 5 settembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - AVVISO DI ACCERTAMENTO - CONTENUTO - Sottoscrizione - Da parte di un funzionario, non capo dell'ufficio - Delega - Necessità - Onere della prova a carico dell'Amministrazione finanziaria - Sussistenza.

In tema di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, l'avviso di accertamento è nullo, ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 600 e dell'art. 56 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (che, nel rinviare alla disciplina sulle imposte dei redditi, richiama implicitamente il citato art. 42), se non reca la sottoscrizione del capo dell'ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. Se la sottoscrizione non è quella del titolare dell'ufficio, incombe all'Amministrazione dimostrare, in caso di contestazione, il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore e la presenza della delega del titolare dell'ufficio.

42. Notifica dell'accertamento all'ultimo domicilio fiscale del defunto - sent. n. 18729 del 5 settembre 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - EREDI DEL CONTRIBUENTE - NOTIFICHE - Avviso di accertamento - All'ultimo domicilio fiscale del defunto - Legittimità - Condizioni.

L'avviso di accertamento intestato ad un contribuente deceduto, che sia stato notificato nell'ultimo domicilio dello stesso, nonché la stessa notificazione dell'avviso, sono affetti da nullità assoluta e insanabile, poiché, a norma dell'art. 65 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, l'atto impositivo intestato al defunto causa può essere notificato nell'ultimo domicilio di quest'ultimo solamente indirizzando la notifica agli eredi

collettivamente e impersonalmente e purché questi, almeno trenta giorni prima, non abbiano comunicato all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale del "de cuius" le proprie generalità e il proprio domicilio fiscale, dovendosi ritenere che una siffatta irregolarità di notifica, incida sulla struttura del rapporto tributario, che non è evidentemente configurabile nei confronti di soggetti inesistenti.

43. Mancata allegazione di certificazione rilasciata dal sostituto d'imposta - sent. n. 18734 del 5 settembre 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RITENUTE ALLA FONTE - Certificazione rilasciata dal sostituto, ex art. 3 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Mancata allegazione alla dichiarazione dei redditi - Conseguenze - Ammissibilità dell'allegazione di atti equipollenti - Esclusione.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'obbligo del contribuente di allegare alla dichiarazione la certificazione relativa alla ritenuta alla fonte, rilasciata dal sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 3 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (nel testo anteriore alle modifiche apportate dal d.l. 31 maggio 1994, n. 330, convertito, con modificazioni, in legge 27 luglio 1994, n. 473) non ammetteva equipollenti, dovendosi escludere che l'omessa allegazione dei certificati del sostituto d'imposta potesse essere surrogata dalla produzione del conto individuale, tenuto dal sostituto d'imposta ai sensi dell'art. 21 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nel testo anteriore alle modifiche apportate dal ricordato d.l. n. 330 del 1994.

44. Valutazione della base imponibile - sent. n. 19030 del 10 settembre 2014

ACCERTAMENTO - VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Accertamento del reddito con metodo sintetico (cosiddetto redditometro) - Acquisto con accollo di debito - Spesa per incrementi patrimoniali - Configurabilità - Esclusione.

Ai fini dell'accertamento del reddito con il metodo sintetico di cui all'art. 38, quarto e quinto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (nel testo vigente "ratione temporis", tra la legge 30 dicembre 1991, n. 413 e il d.l. 31 maggio 2010, n. 78, conv. nella legge 30 luglio 2010, n. 122) non è sufficiente l'acquisto di un bene attraverso il mero accollo di un debito, che, non costituendo un modo di estinzione dell'obbligazione diverso dall'adempimento, ma solo una modificazione soggettiva del rapporto obbligatorio dal lato passivo, non comporta un'attuale erogazione di spesa per incrementi patrimoniali e, dunque, non costituisce effettiva ed attuale espressione di capacità economica.

45. Obbligazione del sostituto e del sostituito con il fisco - sent. n. 19034 del 10 settembre 2014

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITI DI LAVORO DIPENDENTE E REDDITI ASSIMILATI - Obbligazione del sostituto e del sostituito con il Fisco - Natura - Obbligazione solidale passiva - Affermazione - Conseguenze - Fondamento.

Il rapporto che si costituisce tra il sostituto d'imposta e il sostituito è quello dell'obbligazione solidale passiva con il fisco, con conseguente applicabilità della relativa disciplina, ivi compreso l'art. 1306 cod. civ., riguardante l'estensione del giudicato, che non è preclusa né dalla diversità della fonte normativa delle obbligazioni facente capo al sostituto o al sostituito, né dal carattere meramente strumentale di quella del sostituto rispetto all'altra, operando nella specie la presunzione, stabilita dall'art. 1294 cod. civ., secondo la quale i condebitori sono ritenuti obbligati in solido, in ragione dell'unicità della prestazione, se dalla legge o dal titolo non risulta diversamente.

46. Accertamento con adesione - sent. n. 19540 del 17 settembre 2014

CONCORDATO TRIBUTARIO - Accertamento con adesione ex d.l. n. 546 del 1994 - Iniziativa dal contribuente in assenza di previo contraddittorio - Riformulazione della proposta da parte dell'Ufficio - Legittimità.

In tema di accertamento con adesione, ai sensi dell'art. 3 del d.l. 30 settembre 1994, n. 564, convertito con modificazioni in legge 30 settembre 1994, n. 656, e del d.P.R. 13 aprile 1995, n. 177, qualora l'inizia-

tiva sia assunta direttamente dal contribuente, in assenza di preventivo contraddittorio, l'Amministrazione finanziaria può, a fronte di errori riscontrati nel modello trasmesso dal contribuente, riformulare la proposta tramite comunicazione inviata prima dell'iscrizione a ruolo e della notificazione della cartella.

47. Rettifica ed emenda della dichiarazione – sent. n. 19537 del 17 settembre 2014

IMPOSTE SUI REDDITI - DICHIARAZIONE ANNUALE - Rettifica ed emenda da parte del contribuente per errori in proprio danno - Dichiarazione integrativa - Termini di decadenza ex art. 2, comma 8 bis, del d.P.R. n. 322 del 1998 - Richiesta di rimborso - Autonomia rispetto alla dichiarazione integrativa - Fondamento - Conseguenze.

In tema di imposte sui redditi, in base all'art. 2, comma 8 bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, come introdotto dall'art. 2 del d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, il contribuente è titolare della generale facoltà di emendare i propri errori mediante apposita dichiarazione integrativa, la quale, agli effetti dei termini di decadenza e stante la mancanza di modifiche allo specifico e autonomo regime delle restituzioni, non interferisce sull'effettivo esercizio del diritto al rimborso, atteso che l'ultimo inciso della disposizione citata, nel prevedere come termine ultimo per la presentazione della dichiarazione integrativa quello prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, correla al rispetto di detto limite temporale la sola possibilità di portare in compensazione il credito eventualmente risultante. Ne consegue che l'istanza di rimborso può essere proposta anche oltre il termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo.

48. Avviso di recupero di credito d'imposta, termine – sent. n. 19561 del 17 settembre 2014

ACCERTAMENTO - Avviso di recupero di credito d'imposta - Termine dilatorio di sessanta giorni dalla conclusione della verifica fiscale - Applicabilità - Fondamento.

L'avviso con il quale l'Ufficio finanziario procede al recupero del credito di imposta, ai sensi della legge 23 dicembre 2000, n. 388, non può essere emanato, in assenza di particolari ragioni di urgenza, prima che sia decorso il termine dilatorio di sessanta giorni di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, trattandosi di atto anch'esso impositivo, di accertamento della pretesa tributaria, a cui va, pertanto, estesa la disciplina procedimentale fissata da tale disposizione con specifico riferimento all'avviso di accertamento.

49. Accertamento in rettifica, gravi incongruenze tra ricavi dichiarati e desumibili – sent. n. 20060 del 24 settembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Accertamento in rettifica ex art. 39, primo comma, lett. d, del d. P.R. n. 600 del 1973 - Gravi incongruenze tra i ricavi dichiarati e i ricavi desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni dell'attività - Ammissibilità - Conformità dei ricavi dichiarati agli studi di settore - Irrilevanza - Fondamento.

Gli studi di settore costituiscono, come si evince dall'art. 62 sexies del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito in legge 29 ottobre 1993, n. 427, solo uno degli strumenti utilizzabili dall'Amministrazione finanziaria per accertare in via induttiva, pur in presenza di una contabilità formalmente regolare, ma intrinsecamente inattendibile, il reddito reale del contribuente: tale accertamento, infatti, può essere presuntivamente condotto anche sulla base del riscontro di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta, a prescindere, quindi, dalle risultanze degli specifici studi di settore e dalla conformità alle stesse dei ricavi aziendali dichiarati.

50. Accertamento in rettifica, attività di ristorazione – sent. n. 20060 del 24 settembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - Redditi d'impresa - Contabilità formalmente regolare - Accertamento in rettifica ex art. 39,

primo comma, lett. d, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Ammissibilità - Condizioni.

L'accertamento con metodo analitico-induttivo, con quale cui il fisco procede alla rettifica di singoli componenti reddituali, ancorché di rilevante importo, è consentito, ai sensi dell'art. 39, primo comma, lett. d) del d.P.R. del 29 settembre 1973, n. 600, pure in presenza di contabilità formalmente tenuta, giacché la disposizione presuppone, appunto, scritture regolarmente tenute e, tuttavia, contestabili in forza di valutazioni condotte sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti che facciano seriamente dubitare della completezza e fedeltà della contabilità esaminata.

51. Contabilità in nero di altro contribuente - sent. n. 20094 del 24 settembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Incompletezza della dichiarazione risultante dalla contabilità in nero di altro contribuente - Determinazione del reddito con metodo induttivo - Legittimità.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, l'art. 39, primo comma, lett. c), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 consente di procedere alla rettifica del reddito anche quando l'incompletezza della dichiarazione risulta "dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti", da cui derivino presunzioni semplici, desumibili anche da documentazione extracontabile ed in particolare da "contabilità in nero", costituita da appunti personali ed informazioni dell'imprenditore, dovendo ricomprendersi tra le scritture contabili disciplinate dagli artt. 2709 e ss. cod. civ. tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa, ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell'imprenditore ed il risultato economico dell'attività svolta.

52. Rettifica della dichiarazione, differenti limiti temporali - sent. n. 20415 del 26 settembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Dichiarazione annuale - Rettifica del contribuente - Mutamento della base imponibile - Correzione di errori formali - Ammissibilità - Differenti limiti temporali.

In tema di imposte sui redditi, la rettifica, con cui il contribuente modifichi la base imponibile, è ammissibile solo entro il termine per la presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta successivo, previsto dall'art. 2, comma 8 bis, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, mentre sono sempre emendabili, anche in sede contenziosa, gli errori meramente formali, che abbiano determinato l'indicazione di un maggior reddito o, comunque, di un maggior debito d'imposta.

53. Accertamento induttivo reddito d'impresa, art. 39, lett. d, ult. periodo d.P.R. n. 600/73 - sent. n. 20429 del 26 settembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - RETTIFICA DELLE DICHIARAZIONI - Reddito d'impresa - Rettifica - Art. 39, lett. d, ultimo periodo, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Abrogazione - Effetto retroattivo - Prova dell'esistenza di attività non dichiarate - Presunzioni semplici.

In tema di accertamento induttivo del reddito d'impresa, con l'abrogazione dell'ultimo periodo della lett. d) del primo comma dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, che ha effetto retroattivo in considerazione della sua finalità di adeguare l'ordinamento interno a quello comunitario, è stato ripristinato il quadro normativo anteriore, sicché la prova dell'esistenza di attività non dichiarate, derivanti da cessioni di immobili (o costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento sugli stessi) può essere desunta anche sulla base di presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti.

54. Contabilità "in nero" estrapolata da computer - sent. n. 20902 del 3 ottobre 2014

ACCERTAMENTO - VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO O SINTETICO - Ricorso alle presunzioni - Criteri - Contabilità "in nero" estrapolata da computer - Valore presuntivo - Sussistenza.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, le presunzioni semplici costituiscono una prova com-

pleta alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza ai fini della formazione del proprio convincimento e la "contabilità in nero", costituita da documenti informatici (cosiddetti "files"), estrapolati dai computer nella disponibilità dell'imprenditore, costituisce, elemento probatorio, sia pure meramente presuntivo, legittimamente valutabile, in relazione all'esistenza di operazioni non contabilizzate. Ne deriva che tali documenti informatici non possono essere ritenuti dal giudice, di per sé, probatoriamente irrilevanti, senza che a tale conclusione conducano l'analisi dell'intrinseco valore delle indicazioni da essi promananti e la comparazione delle stesse con gli ulteriori dati acquisiti e con quelli emergenti dalla contabilità ufficiale del contribuente.

55. Autorizzazione dell'autorità giudiziaria, necessità - sent. n. 21153 del 8 ottobre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - POTERI DEGLI UFFICI DELLE IMPOSTE - ACCESSI, ISPEZIONI E VERIFICHE - Estrazione di documenti informatici contenuti in computers aziendali - Necessità dell'autorizzazione dell'autorità giudiziaria - Esclusione - Necessità del sequestro del computer portato fuori dai locali aziendali - Esclusione - Condizioni.

In tema di accessi, ispezioni e verifiche fiscali, non deve essere autorizzata dall'autorità giudiziaria, ai sensi dell'art. 52, terzo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, l'estrazione, da parte degli impiegati dell'Amministrazione finanziaria, di documenti informatici contenuti nei computers aziendali, trattandosi di operazione non equiparabile all'apertura di pieghi sigillati, borse, casseforti, mobili, ripostigli e simili, e, come desumibile dai comma 7 e 9 del citato art. 52, può essere effettuata, qualora sia impossibile, per ragioni contingenti, operare negli spazi aziendali per mancanza di mezzi adeguati, al di fuori dei locali aziendali senza che sia necessario procedere al previo sequestro dei computers, sempre che il contribuente non rifiuti di sottoscrivere (ovvero contesti) il verbale.

56. Accertamento ex art. 38 d.P.R. n. 600/73 e prova contraria - sent. n. 21442 del 10 ottobre 2014

ACCERTAMENTO - VALUTAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO O SINTETICO - Accertamento ex art. 38 del d.P.R. n. 600 del 1973 - Prova contraria - Carattere simulato delle operazioni - Ammissibilità.

In tema di accertamento del reddito con metodo sintetico, ai sensi dell'art. 38, sesto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, è ammessa la prova contraria da parte del contribuente, che può consistere anche nella dimostrazione che i beni o gli importi contestati quali indici di capacità contributiva non siano effettivamente entrati nella sua disponibilità, in quanto derivanti da un atto simulato, che non ne implica la corrispondente e reale disponibilità economica.

57. Accertamento analitico - induttivo - sent. n. 23550 del 5 novembre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Accertamento del reddito d'impresa - Contabilità formalmente regolare ma complessivamente inattendibile - Art. 39, comma 1, lett. d), d.P.R. n. 600/73 - Spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente - Inesistenza di passività dichiarate - Fatture per operazioni inesistenti - Costi derivanti da un'attività costituente illecito penale - Insussistenza del requisito dell'inerenza.

In tema d'imposte sui redditi, è legittimo il ricorso all'accertamento analitico-induttivo del reddito d'impresa ex art. 39, primo comma, lett. d), del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, anche in presenza di una contabilità formalmente corretta ma complessivamente inattendibile, potendosi, in tale ipotesi, evincere l'esistenza di maggiori ricavi o minori costi in base a presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti, con conseguente spostamento dell'onere della prova a carico del contribuente, per il cui assolvimento, in caso di operazioni oggettivamente inesistenti, da cui il fisco ha dedotto l'inesistenza delle passività dichiarate, non è sufficiente né la regolare annotazione delle fatture nelle scritture contabili né l'effettività delle spese, le quali difettano del requisito dell'inerenza all'attività imprenditoriale, in quanto, derivando da un illecito penale, sono espressive di finalità ulteriori e diverse da quelle proprie dell'impresa.

AGEVOLAZIONI E SANATORIE TRIBUTARIE

AGEVOLAZIONI ED ESENZIONI

58. Veicoli di particolare interesse storico e collezionistico - Ord. n. 319 del 9 gennaio 2014

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Tassa automobilistica - Esenzione in favore di veicoli ritenuti di particolare interesse storico e collezionistico - Accertamento con delibera dell'Automobilclub storico italiano (ASI) - Natura e contenuto.

L'esenzione dalla tassa di possesso automobilistica prevista dall'art. 63, comma 2, della legge 21 novembre 2000, n. 342, in favore dei veicoli ritenuti di particolare interesse storico e collezionistico, dipende dall'accertamento costitutivo dell'ASI (Automobilclub Storico Italiano), delegata all'adempimento di tale compito dall'art. 47 del d.P.R. 28 dicembre 2000, n. 445, che non ha effetto "ad rem", è limitato ad un elenco analitico di modelli e marche, ed ha portata generale e astratta, riferita, cioè, a categorie complessive di veicoli.

59. Determinazione della superficie utile di un'abitazione di lusso - sent. n. 861 del 17 gennaio 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Art. 1, parte 1, nota II bis, della tariffa allegata al d.P.R. n. 131/86 - Abitazione di lusso - Superficie utile - Determinazione - Art. 6 del d.m. Lavori Pubblici n. 1072/69 - Applicabilità - Legge n. 47/85 e d.m. Lavori Pubblici n. 801 del 1977 - Utilizzabilità - Esclusione.

In tema di imposta di registro, ipotecarie o catastali, per stabilire se un'abitazione sia di lusso e, quindi, esclusa dai benefici per l'acquisto della prima casa ai sensi della tariffa I, art. 1, nota II bis, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la sua superficie utile - complessivamente superiore a mq. 240 - va calcolata alla stregua del d.m. Lavori Pubblici 2 agosto 1969, n. 1072, che va determinata in quella che - dall'estensione globale riportata nell'atto di acquisto sottoposto all'imposta - residua una volta detratta la superficie di balconi, terrazze, cantine, soffitte, scale e del posto macchina, non potendo, invece, applicarsi i criteri di cui al d.m. Lavori Pubblici 10 maggio 1977, n. 801, richiamato dall'art. 51 della legge 2 febbraio 1985, n. 47, le cui previsioni, relative ad agevolazioni o benefici fiscali, non sono suscettibili di un'interpretazione che ne ampli la sfera applicativa.

60. Trasferimento di immobile compreso in area per la quale è previsto un piano di recupero - sent. n. 1253 del 22 gennaio 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Imposta di registro - Aliquota agevolata ex art. 33 della legge n. 388 del 2000 - Trasferimento di immobile compreso in area per la quale è previsto un piano di recupero - Applicabilità - Esclusione.

In tema di imposta di registro, il diritto all'agevolazione fiscale prevista dall'art. 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, non va riconosciuto nel caso di trasferimento di immobile compreso in un'area per la quale è previsto un piano di recupero, atteso che la causa dell'agevolazione di cui alla menzionata norma va ravvisata nell'incentivo ad edificare zone inserite in piani particolareggiati, dando attuazione agli stessi, rientrando invece il recupero di zone già urbanizzate nella diversa previsione di cui all'art. 5, comma 1, della legge 22 aprile 1982, n. 168.

61. Cancellazione dall'anagrafe ONLUS, decadenza dalle agevolazioni - sent. n. 1254 del 22 gennaio 2014

AGEVOLAZIONI DI CARATTERE SOGGETTIVO - ALTRI ENTI - Organizzazione di volontariato - Svolgimento di attività commerciale alberghiera sin dall'origine - Cancellazione dall'anagrafe delle ONLUS - Decadenza dalle agevolazioni fruite - Decadenza "ab initio" - Fondamento.

In materia di ONLUS, la decadenza dalle agevolazioni tributarie, di cui un ente abbia fruito, decorre "ab initio" ove si accerti che l'ente, sin dalla sua nascita, abbia esercitato attività di natura commerciale

(nella specie, alberghiera), in quanto, ai sensi dell'art. 5, comma 4, del d.m. Economia e Finanze del 18 luglio 2003, n. 266, gli effetti della cancellazione dall'anagrafe delle ONLUS - per la mancanza di anche solo uno dei requisiti formali di cui all'art. 10 del d.lgs. 4 febbraio 1997, n. 260 - retroagiscono al momento dell'accertata carenza dei suddetti requisiti.

62. Trasferimento di immobile in favore del coniuge a seguito di separazione consensuale - sent. n. 2263 del 3 febbraio 2014

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Acquisto di immobile con agevolazioni "prima casa" - Trasferimento nel quinquennio a seguito di omologazione di separazione consensuale - Mancato acquisto, nell'anno successivo, di nuovo immobile da adibire ad abitazione principale - Revoca delle agevolazioni - Recupero delle imposte - Legittimità.

Il trasferimento di un immobile in favore del coniuge per effetto degli accordi intervenuti in sede di separazione consensuale è comunque riconducibile alla volontà del cedente, e non al provvedimento giudiziale di omologazione, sicché, qualora, intervenga nei cinque anni successivi al suo acquisto, senza che il cedente stesso, abbia comprato, entro l'anno ulteriore, altro appartamento da adibire a propria abitazione principale, le agevolazioni fiscali "prima casa" di cui egli abbia beneficiato per l'acquisto di quell'immobile vanno revocate, con conseguente legittimo recupero delle ordinarie imposte di registro, ipotecarie e catastali da parte dell'Amministrazione finanziaria.

63. Alienazione d'immobile nel quinquennio ed acquisto entro l'anno di altro immobile - sent. n. 2266 del 3 febbraio 2014

ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI - Agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" - Alienazione dell'immobile nel quinquennio - Acquisto entro l'anno di altro immobile da adibirsi ad abitazione principale del contribuente - Situazioni di fatto contrastanti con il dato anagrafico - Rilevanza - Esclusione.

Ai fini dell'applicazione dell'art. 1, nota II bis, quarto comma, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 - il quale prevede che il contribuente che non voglia perdere il diritto alle agevolazioni fiscali per l'acquisto della "prima casa", ed abbia venduto l'immobile entro cinque anni dall'acquisto, deve procedere, entro un anno dall'alienazione, all'acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale - le situazioni di mero fatto contrastanti con gli atti dello stato civile non hanno alcun rilievo, dovendo farsi esclusivo riferimento alla residenza anagrafica.

64. Assegnazione casa familiare in sede di divorzio - sent. n. 2273 del 3 febbraio 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Benefici fiscali "prima casa" - Assegnazione casa familiare in sede di divorzio - Fruibilità del beneficio - Fondamento.

In tema di agevolazioni tributarie, i benefici fiscali "prima casa" sono preclusi, a norma dell'art 1 della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nota II bis, lett. b) e c), se l'acquirente ha la disponibilità di altro immobile a titolo di proprietà o altro diritto reale, sicché la disponibilità della casa familiare derivante dal provvedimento giudiziale di assegnazione da parte del giudice della separazione o del divorzio, non integrando un diritto reale, bensì un diritto personale di godimento di natura atipica, consente l'accesso ai suddetti benefici.

65. Mancato trasferimento della residenza - Ord. n. 2527 del 5 febbraio 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Agevolazioni per l'acquisto della "prima casa" - Mancato trasferimento della residenza, entro 18 mesi dall'acquisto, nel comune ove è ubicato l'immobile - Decadenza dal beneficio - Liquidazione della maggiore imposta - Termine - Decorrenza.

In tema di benefici fiscali cosiddetta "prima casa", ed alla stregua di quanto sancito dall'art. 1, nota II bis, primo comma, lett. a), della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, il mancato trasferimento della propria residenza, da parte dell'acquirente a titolo oneroso di una casa non di lusso, nel comune ove

è ubicato l'immobile, entro 18 mesi dall'acquisto, comporta la decadenza dai suddetti benefici, decorrendo, in tal caso, a carico dell'amministrazione finanziaria per l'emissione dell'avviso di liquidazione dell'imposta ordinaria e connessa soprattassa, il termine triennale di cui all'art. 76, secondo comma, del menzionato decreto, non dalla registrazione dell'atto ma dal momento in cui l'invocato proposito di trasferimento della residenza, inizialmente attuabile, sia successivamente rimasto ineseguito o ineseguibile, e, dunque, al più tardi, dal diciottesimo mese successivo alla registrazione dell'atto.

66. Certificazione attestante la qualità di imprenditore agricolo - Ord. n. 3082 del 11 febbraio 2014

AGRICOLTURA - PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA - AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Acquisto di un terreno agricolo - Certificazione attestante la qualità di imprenditore agricolo - Omessa produzione al momento della stipulazione - Pagamento, in misura ordinaria, delle imposte di registro ed ipotecarie - Diritto al rimborso della maggiore imposta ex art. 5, della legge 1954, n. 604 - Presupposti.

In tema di agevolazioni tributarie a favore della piccola proprietà contadina, all'acquirente di un terreno agricolo che non produca, contestualmente alla stipula, il certificato definitivo, né quello provvisorio, attestante la sua qualità di imprenditore agricolo, così pagando le imposte di registro e ipotecarie nella misura ordinaria, spetta ai sensi dell'art. 5 della legge 6 agosto 1954, n. 604, qualora renda nell'atto esplicita dichiarazione di voler fruire del beneficio, il rimborso della maggiore imposta versata alla sola condizione che presenti apposita domanda, corredata dalla prescritta certificazione, nel termine di tre anni dall'avvenuta corresponsione di tale somma.

67. Credito di imposta ex art. 7 l. n. 388/00 – sent. n. 3120 del 12 febbraio 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Credito di imposta ex art. 7 della legge n. 388 del 2000 - Assunzione di un familiare - Spettanza - Fondamento.

In tema di benefici fiscali, e con riferimento agli incentivi spettanti per l'incremento dell'occupazione, l'art. 7 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, laddove ne stabilisce, tassativamente, i requisiti oggettivi e soggettivi per la loro fruizione, non menziona l'insussistenza di rapporti familiari tra il datore di lavoro ed il lavoratore assunto, sicché il credito di imposta ivi disciplinato va riconosciuto anche in ipotesi di assunzione di un familiare.

68. Separazione legale, acquisto di altro immobile- sent. n. 3931 del 19 febbraio 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - BENEFICI PRIMA CASA - Appartamento acquistato da uno dei coniugi già proprietario, originariamente in comunione legale con l'altro, di diverso immobile, dopo la loro separazione legale - Spettanza dei benefici - Fondamento.

In tema di benefici fiscali "prima casa" di cui all'art. 1, nota II bis, lett. b), della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, al verificarsi della separazione legale, la comunione tra coniugi di un diritto reale su un immobile, ancorché originariamente acquistato in regime di comunione legale, deve essere equiparata alla contitolarità indivisa dei diritti sui beni tra soggetti tra loro estranei, che è compatibile con le agevolazioni suddette, atteso che la facoltà di usare il bene comune, che non impedisca a ciascuno degli altri comunisti di "farne parimenti uso" ai sensi dell'art. 1102 cod. civ., non consente di destinare la casa comune ad abitazione di uno solo dei comproprietari, per cui la titolarità della quota è simile a quella di un immobile idoneo a soddisfare le esigenze abitative.

69. Abitazione non di lusso - sent. n. 5691 del 12 marzo 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - BENEFICI FISCALI PER L'ACQUISTO DELLA PRIMA CASA - Abitazione non di lusso secondo i parametri di cui al d.m. 2 agosto 1969 - Disposizione dell'art. 10 del d.m. - Funzione di regolamentazione transitoria dell'unica fattispecie prevista.

In tema di agevolazioni tributarie derivanti dall'acquisto della prima casa, l'art. 10 del d.m. 2 agosto 1969,

a tenore del quale "alle abitazioni costruite in base a licenza di costruzione rilasciata in data anteriore a quella di entrata in vigore del presente decreto si applicano le disposizioni di cui al d.m. 4 dicembre 1961", va attribuita non una finalità di separazione cronologica, nella definizione legislativa, di due diverse specie di "abitazioni non di lusso", ma la semplice funzione di regolamentazione transitoria dell'unica fattispecie in essa prevista, relativa alle sole abitazioni o in corso di costruzione all'entrata in vigore del decreto o costruite successivamente, ma "in base a licenza di costruzione rilasciata in data anteriore", atteso che soltanto tali costruzioni potevano essere destinatarie dei benefici fiscali previsti dalle leggi in quel momento vigenti.

70. Prima casa e residenza dell'acquirente - sent. n. 7067 del 26 marzo 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - 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 - Acquisto di immobile in costruzione - Protrarsi dei lavori oltre il suddetto termine - Decadenza dal beneficio - Ragioni.

In tema di imposta di registro, la fruizione delle agevolazioni cosiddette "prima casa" postula, nel caso di acquisto di immobile ubicato in un comune diverso da quello di residenza dell'acquirente, che quest'ultimo trasferisca ivi la propria residenza entro il termine di diciotto mesi dall'atto, altrimenti verificandosi l'inadempimento di un vero e proprio obbligo del contribuente verso il fisco, con conseguente decadenza dal beneficio, provvisoriamente accordato dalla legge, salva la ricorrenza di una situazione di forza maggiore, caratterizzata dalla non imputabilità al contribuente e dall'inevitabilità ed imprevedibilità dell'evento, la cui ricorrenza va esclusa in caso di mancata ultimazione di un appartamento in costruzione, atteso che, in assenza di specifiche disposizioni, non vi è ragione di differenziare il regime fiscale di un siffatto acquisto rispetto a quello di un immobile già edificato.

71. Acquisto della prima casa - sent. n. 7069 del 26 marzo 2014

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

I benefici fiscali "prima casa" di cui all'art. 1, nota II bis, lett. b), della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, spettano unicamente a chi possa dimostrare, in base a risultanze certificate, di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto o uso di altro immobile ubicato nel medesimo Comune, senza che, a tal fine, possano rilevare situazioni di fatto contrastanti con le risultanze del dato anagrafico.

72. Onlus, persone svantaggiate ex art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997 - sent. n. 7311 del 28 marzo 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Agevolazioni tributarie di carattere soggettivo - Onlus - Persone svantaggiate ex art. 10 del d.lgs. n. 460 del 1997 - Nozione.

In materia di agevolazioni fiscali, l'art. 10, secondo comma, lett. a), del d.lgs. 4 dicembre 1997, n. 460, recante la disciplina tributaria di enti non commerciali ed ONLUS, deve essere interpretato restrittivamente, trattandosi di previsione relativa ad esenzioni, sicché la nozione di "persone svantaggiate" ivi contenuta va riferita a categorie di individui in condizioni oggettive di disagio per situazioni psico-fisiche particolarmente invalidanti, ovvero per stati di devianza, degrado, grave precarietà economico-familiare, emarginazione sociale, mirando la norma a colmare una siffatta condizione deteriore in cui si trovi, negli ambiti specifici da essa individuati, una particolare categoria di soggetti rispetto alla generalità dei consociati, ma non può intendersi fino a ricomprendere una finalità di prevenzione dell'insorgere delle situazioni di patologia o di devianza sociale.

73. Accertamento del giudice tributario - sent. - n. 8326 del 9 aprile 2014

PICCOLA PROPRIETÀ CONTADINA - AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Presupposti - Accertamento del giudice tributario - Parere negativo della Comunità Montana - Influenza - Mancata produzione del certificato ex art. 4 della legge n. 604 del 1954 - Decadenza dal beneficio - Esclusione.

In tema di agevolazioni tributarie in favore della piccola proprietà contadina, il giudice tributario può valutare autonomamente la sussistenza dei requisiti previsti dalla legge per l'accesso alle agevolazioni, a prescindere dal fatto che sia stato emesso un parere negativo da parte della Comunità Montana (nella specie, ente deputato a svolgere gli accertamenti prescritti dalla legge 6 agosto 1954, n. 604), sulla cui legittimità non può pronunciarsi. Ne consegue che, qualora l'organo competente non abbia rilasciato il prescritto parere favorevole e, quindi, non sia stato prodotto in termini il certificato di cui all'art. 4 della legge n. 604 cit., non può essere dichiarata la decadenza dal beneficio, potendo il contribuente far valere, con libertà di prova, la sussistenza del presupposto per l'agevolazione richiesta.

74. Interessi sulle obbligazioni pubbliche - sent. n. 9448 del 30 aprile 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - INTERESSI SULLE OBBLIGAZIONI PUBBLICHE - Interessi derivanti da BOT, senza cedola ed a scadenza infrannuale, incassati nel 1997 - Esenzione di cui all'art. 31 del d.P.R. n. 601 del 1973 - Esclusione - Legittimità della ritenuta alla fonte.

In tema di agevolazioni tributarie, la soppressione della ritenuta alla fonte per talune obbligazioni e titoli similari, introdotta dall'art. 1 del d.lgs. 1° gennaio 1996, n. 289, non si applica agli interessi, premi ed altri frutti dei titoli senza cedola emessi anteriormente al 1° gennaio 1997, aventi una durata non superiore ai dodici mesi (nella specie Buoni Ordinari del Tesoro), per i quali, ai sensi del successivo art. 12, comma 2, resta ferma la previgente disciplina di cui all'art. 1 del d.l. 19 settembre 1986, n. 556, convertito in legge 17 novembre 1986, n. 759, che, nel prevedere la ritenuta alla fonte, esclude l'esenzione ex art. 31 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

75. Credito di imposta ex art. 4, c. 1, L. n. 449 del 1997 - sent. n. 11170 del 21 maggio 2014

AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - AGEVOLAZIONI VARIE - Credito di imposta di cui all'art. 4, comma 1, della legge n. 449 del 1997 - Spettanza - Ricorrenza delle condizioni di legge - Insufficienza - Accertamento discrezionale del Centro di Servizi di Pescara per la verifica delle disponibilità finanziarie - Necessità - Agevolazioni indebitamente fruite - Attività di controllo e recupero da parte degli Uffici locali dell'Amministrazione finanziaria - Sussistenza.

In tema di agevolazioni per investimenti in nuova occupazione, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta di cui all'art. 4, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, non è sufficiente la ricorrenza di tutte le condizioni richieste dalla legge, essendo, al contrario, necessaria un'attività discrezionale da parte del Centro di Servizio delle imposte dirette di Pescara volta alla verifica della ulteriore sussistenza della disponibilità finanziaria, ed affiancandosi, altresì, a tale verifica formale, un'attività di controllo e recupero da parte degli Uffici locali dell'Amministrazione finanziaria delle agevolazioni indebitamente fruite.

76. Pagamento della sanzione ed accertamento con adesione - sent. n. 13175 del 11 giugno 2014

DISCIPLINA DELLE AGEVOLAZIONI TRIBUTARIE - Pagamento spontaneo ante legge n. 342 del 2000 - Accertamento con adesione - Inoperatività - Fondamento - Ragionevolezza.

In tema di agevolazioni fiscali, l'accertamento con adesione non opera in caso di definitività del pagamento spontaneo della sanzione effettuato prima dell'entrata in vigore della legge 21 novembre 2000, n. 342, trattandosi di situazione giuridica consolidata, mentre i destinatari della nuova disciplina vanno individuati solamente in coloro che, alla data della sua entrata in vigore (10 dicembre 2000), avessero

delle pendenze con il fisco e non anche agli operatori che avessero già compiutamente definito il proprio debito tributario pagando spontaneamente l'imposta, con interessi e sanzioni, in misura ridotta. Né la diversità di trattamento tra le due categorie di operatori è irragionevole, non trovandosi più in alcuna situazione di illiceità tributaria coloro che hanno pagato la sanzione.

77. Perdita del beneficio ex art. 33, comma 3, legge n. 388/00 - Sez. 6 - Ord. n. 14739 del 27 giugno 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Art. 33, comma 3, della legge n. 388 del 2000 - Perdita del beneficio - Obbligo di comunicazione del contribuente - Esclusione - Fondamento - Esercizio del potere impositivo da parte dell'Amministrazione finanziaria - Termine triennale di decadenza - Decorrenza dalla registrazione dell'atto di compravendita.

In tema di perdita del beneficio di cui all'art. 33, comma 3, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 (aliquota agevolata delle imposte di registro, ipotecaria e catastale per i trasferimenti di immobili situati in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati), correlato all'alienazione dell'immobile prima dell'edificazione, il contribuente non ha alcun obbligo di comunicazione, applicandosi l'art. 19 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 solo agli eventi che danno origine ad un'ulteriore liquidazione d'imposta, con la conseguenza che il potere impositivo dell'Amministrazione finanziaria è soggetto al termine decadenziale di tre anni, di cui all'art. 76 del d.P.R. n. 131 del 1986, decorrenti dalla richiesta di registrazione dell'atto di compravendita.

78. Agevolazioni per investimenti in nuova occupazione e credito d'imposta - sent. n. 20909 del 3 ottobre 2014

AGEVOLAZIONI VARIE - Credito di imposta di cui all'art. 4, comma 1, della legge n. 449 del 1997 - Spettanza - Condizioni - Accertamento discrezionale del Centro di Servizi di Pescara per la verifica delle disponibilità finanziarie - Necessità - Agevolazioni indebitamente fruite - Attività di controllo e recupero da parte degli Uffici locali dell'Amministrazione finanziaria - Sussistenza.

In tema di agevolazioni per investimenti in nuova occupazione, ai fini del riconoscimento del credito d'imposta di cui all'art. 4, comma 1, della legge 27 dicembre 1997, n. 449, non è sufficiente la ricorrenza di tutte le condizioni richieste dalla legge, essendo, al contrario, necessaria un'attività discrezionale, di natura "concessoria", da parte del Centro di Servizio delle imposte dirette di Pescara volta alla verifica della ulteriore sussistenza della disponibilità finanziaria, ed affiancandosi, altresì, a tale verifica formale, un'attività di controllo e recupero da parte degli Uffici locali dell'Amministrazione finanziaria delle agevolazioni indebitamente fruite.

CONDONO ED AMNISTIA

79. Definizione automatica dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo - sent. n. del 15 gennaio 2014

CONDONO FISCALE - Definizione automatica dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo mediante autoliquidazione ex art. 7 della legge n. 289 del 2002 - Presentazione - Successiva liquidazione dell'imposta o controllo formale ex artt. 36 bis e 36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973 - Ammissibilità.

In tema di definizione automatica di redditi d'impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi mediante autoliquidazione, l'art. 7 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, mentre inibisce, al comma 11, l'esercizio dei poteri di accertamento degli uffici finanziari, espressamente stabilisce al comma 13 che sono fatti salvi gli effetti della liquidazione delle imposte e del controllo formale in base rispettivamente all'art. 36 bis ed all'art. 36 ter del d.P.R., 29 settembre 1973, n. 600, e che le variazioni dei dati dichiarati non rilevano ai fini del calcolo delle maggiori imposte dovute ai sensi del predetto articolo nella citata legge.

80. Illegittimità costituzionale dell'art. 16 del d.l. n. 429/82 - sent. n. 1273 del 22 gennaio 2014

CONDONO FISCALE - Illegittimità costituzionale dell'art. 16 del d.l. n. 429/82 - Dichiarazione - Avvisi di accertamento notificati dopo il 14 luglio 1982 - Annullamento automatico - Esclusione - Incidenza sui rapporti pendenti - Sussistenza - Sui rapporti esauriti - Esclusione.

La sentenza n. 175 del 1986, con cui la Corte costituzionale ha dichiarato illegittimo, per violazione dell'art. 3 della Cost., l'art. 16 del d.l. 10 luglio 1982 n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982 n. 516, nella parte in cui consente la notifica di accertamenti in rettifica o d'ufficio fino alla data di presentazione della dichiarazione integrativa, anziché fino a quella della sua entrata in vigore (14 luglio 1982) non ha determinato automaticamente l'annullamento di tutti gli avvisi di accertamento notificati successivamente al 14 luglio 1982, bensì solo l'invalidità degli stessi nei rapporti tributari (originati dal condono del 1982) e nei relativi giudizi ancora pendenti alla data della pubblicazione della pronuncia di incostituzionalità in cui il contribuente abbia presentato dichiarazione integrativa ai sensi del suddetto art. 16 e, ciononostante, abbia tempestivamente impugnato l'avviso stesso per il motivo di illegittimità della legge di condono poi riconosciuto fondato dalla Corte costituzionale, operando, altrimenti, l'incontestabilità dell'obbligazione in conseguenza del congiunto effetto della irrevocabilità della dichiarazione, sancita dall'art. 32, primo comma, del d.l. n. 429 del 1982, e della definitività dell'accertamento per omessa tempestiva impugnazione.

81. Art. 11 L. n. 289/02 - sent. n. 3933 del 19 febbraio 2014

CONDONO FISCALE - Art. 11 della legge n. 289 del 2002 - Ambito di applicazione - Delibera assembleare di aumento di capitale sociale mediante conferimento di immobile - Inclusione.

L'art. 11, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, depone nel senso della sospensione dei termini di rettifica, ai fini dell'imposta di registro, "per gli atti pubblici formati, le scritture private autenticate e le scritture private registrate entro la data del 30 novembre 2002", laddove si sia trattato di valori di beni dichiarati assoggettabili a procedimento di valutazione definibile ad istanza dei contribuenti, alla sola condizione che sia mancata la notifica di un atto tributario finalizzato ad una maggiore pretesa, sicchè, rivelandosi il suo ambito di applicazione lato ed omnicomprensivo, esso ricomprende anche gli atti societari (nella specie deliberazioni assembleari) di aumento di capitale, ove l'aumento sia stato attuato mediante conferimento di immobili.

82. Istanza di definizione di lite pendente - sent. n. 5664 del 12 marzo 2014

CONDONO FISCALE - Istanza di definizione di lite pendente ex art. 1, secondo comma, del d.l. n. 143 del 2003 ed ex art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Proroga del termine - Efficacia - Condizioni - Fondamento.

In tema di chiusura delle liti fiscali pendenti ex art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, il tenore letterale e la "ratio" dell'art. 1, comma 2, del d.l. 24 giugno 2003, n. 143 (convertito, con modificazioni, dalla legge 1 agosto 2003, n. 212), come modificato dal d.l. 24 dicembre 2003, n. 355 (convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2004, n. 47), comportano che l'efficacia della proroga al 16 aprile 2004 del versamento della prima rata utile per la definizione delle liti suddette è condizionata al contestuale pagamento di tutte le rate trimestrali decorrenti dal 16 maggio 2003 già scadute, le quali, quindi, devono ritenersi come facenti parte della prima rata prorogata, come se fossero in essa inglobate, e non possono essere considerate come rate "successive" alla prima ed equiparate alla disciplina di queste dettata dal comma secondo del citato art. 16, la quale concerne un inadempimento sopravvenuto, e non originario, dell'obbligazione.

83. Irrevocabilità dell'accordo - sent. n. 6699 del 21 marzo 2014

PROVVEDIMENTI DI CONDONO - Irrevocabilità dell'accordo - Portata - Fondamento.

L'irrevocabilità dell'accordo con cui lo Stato rinuncia ad una parte della pretesa fiscale accertata ed il contribuente ottiene un risparmio conveniente, costituisce il presupposto indefettibile alla base dei prov-

vedimenti di condono fiscale, atteso che l'Erario si serve di questi ultimi anche per liberare risorse di uomini e mezzi da destinare ad attività diverse dal contenzioso. Ne consegue che il contribuente, una volta aderito al condono con il versamento dell'importo dovuto, non può presentare una nuova domanda per la medesima fattispecie, in quanto i periodi d'imposta da esso coperti non possono più essere "riversati" proprio a causa della scelta fatta e della implicita rinuncia ad ogni pretesa che, direttamente o indirettamente, trovi fondamento in fatti relativi agli anni condonati.

84. Sospensione dei termini di impugnazione- sent. n. 9169 del 23 aprile 2014

CONDONO FISCALE - Art. 16, comma 6, della legge n. 289 del 2002 - Sospensione dei termini di impugnazione - Condizioni oggettive - Necessità - Preclusioni soggettive - Esclusione - Precedenti penali del contribuente - Irrilevanza.

In tema di condono fiscale, per l'operatività della sospensione dei termini di impugnazione fino all'1 giugno 2004, stabilita dall'art. 16, comma 6, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, "per le liti fiscali che possono essere definite", è sufficiente l'astratta definibilità della lite pendente alla data di entrata in vigore della legge citata, ossia la sussistenza delle condizioni oggettive di cui ai primi cinque commi del menzionato art. 16, mentre nessuna preclusione di carattere soggettivo è prevista dalla norma in capo al contribuente, restando priva di rilievo la sussistenza, a carico del medesimo, di precedenti penali.

85. Definitività dell'accertamento IRPEF nei confronti del socio - sent. n. 9419 del 30 aprile 2014

CONDONO FISCALE - Art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Presupposto - Pendenza della lite - Accertamento IRPEF nei confronti del socio - Definitività - Intangibilità dell'atto impositivo - Inconfigurabilità della lite pendente - Impugnazione dell'avviso emesso nei confronti della società ex art. 40, secondo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Irrilevanza.

In tema di condono fiscale, la definitività dell'autonomo avviso di accertamento, emesso ai fini IRPEF, nei confronti del socio ne comporta l'intangibilità, escludendone, pertanto, la possibilità di invocare la sussistenza del presupposto (pendenza del giudizio) per la definizione agevolata di cui all'art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, anche qualora il socio abbia impugnato l'avviso di accertamento, ex art. 40, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, emesso nei confronti della società, in quanto, nonostante il modello unitario di rettifica, la pretesa tributaria si esplica con una duplicità di avvisi, diretti a soggetti diversi (soci e società) per imposte differenti (ILOR e IRPEF).

86. Art. 11, comma 1, legge n. 289/02 - sent. n. 9806 del 7 maggio 2014

TRIBUTI (IN GENERALE) - CONDONO FISCALE - Art. 11, comma 1, della legge n. 289 del 2002 - Efficacia preclusiva - Conseguenze.

In tema di definizione agevolata delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, l'efficacia preclusiva prevista dall'art. 11, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, che impone di considerare definite le imposte per i valori dichiarati dei beni, è ostativa all'emissione, da parte dell'Ufficio, di un atto successivo alla presentazione dell'istanza che - pur formalmente qualificato come atto di liquidazione - abbia natura di accertamento di maggiore imposta, presupponendo la determinazione della diversa base imponibile in esso indicata, rispetto a quella dichiarata dal contribuente ed accertata in sede di liquidazione dell'imposta principale, valutazioni consistenti non in una mera rilevazione dei dati emergenti dall'atto o in un calcolo matematico, ma in una diversa interpretazione giuridica delle norme disciplinanti la base imponibile delle imposte.

87. Esercizio dell'azione penale - sent. n. 10499 del 14 maggio 2014

CONDONO FISCALE - Art. 15, comma 1, della legge n. 289 del 2002 - Violazione dell'art. 3 Cost. - Insussistenza - Ragioni.

In tema di condono fiscale, la disposizione di cui all'art. 15, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n.

289, che eleva a causa ostativa, in via generale e senza eccezioni, l'avvenuto esercizio dell'azione penale anteriormente ad una specifica data, risponde a canoni di eguaglianza e razionalità, atteso che l'opposta opzione, di attribuire rilevanza ai successivi esiti del processo, avrebbe di fatto impedito di assicurare la definizione del relativo procedimento entro tempi certi e ragionevoli.

88. Azione penale esercitata verso il legale rappresentante della persona giuridica - sent. n. 10499 del 14 maggio 2014

CONDONO FISCALE - Definizione ai sensi dell'art. 15 della legge n. 289 del 2002 - Portata - Persona giuridica - Azione penale esercitata verso il suo legale rappresentante - Condizione ostativa - Sussistenza - Fondamento - Successivo mutamento del legale rappresentante - Irrilevanza.

In tema di condono fiscale, la causa ostativa alla definizione agevolata prevista dall'art. 15, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 (come modificato dall'art. 5 bis, comma 1, lett. i), del d.l. 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27), opera con riguardo alla persona giuridica qualora nei confronti del suo legale rappresentante sia già stata esercitata l'azione penale, di cui questi abbia avuto formale conoscenza, per gli illeciti previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, non essendo necessaria la cosiddetta "doppia conoscenza formale" (dell'indagato e della società) ed a nulla rilevando l'avvenuto mutamento di tale organo all'epoca di presentazione dell'istanza di condono.

89. Adempimenti del contribuente per condono ex artt. 49 e 50 L. n. 413/91 - Sez. 6 - Ord. n. 10575 del 14 maggio 2014

CONDONO - ARTT. 49 E 50 L. n. 413/ 1991 - ADEMPIMENTI DEL CONTRIBUENTE - Pagamento delle somme indicate nella dichiarazione integrativa - Mancato o insufficiente loro versamento - Conseguenze - Decadenza immediata ed automatica dal beneficio - Esclusione - Fondamento - Iscrizione a ruolo degli importi dovuti - Necessità - Onere della prova - Spettanza - Contribuente - Esclusione - Amministrazione finanziaria - Affermazione.

In tema di condono fiscale (nella specie per IVA), ai sensi degli artt. 49 e 50 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in caso di mancato o insufficiente versamento delle somme dovute a seguito della dichiarazione integrativa presentata dal contribuente, l'Ufficio deve - in ragione dell'art. 51, comma 8, della medesima legge - iscrivere in ruolo speciale gli importi prescritti (con soprattassa e interessi). Ne consegue che il debitore non decade dal beneficio del condono per il mero mancato pagamento della somma dovuta in ragione della dichiarazione integrativa, ma solo, come confermato dalla norma interpretativa di cui all'art. 18 della legge 8 maggio 1998, n. 146, quando questa non sia corrisposta dopo la sua iscrizione a ruolo, integrando detta iscrizione il presupposto per chiedere la riscossione di quanto dovuto, il cui pagamento è idoneo alla produzione degli effetti del condono. Ne consegue, inoltre, che, in caso di lite giudiziaria, incombe all'Amministrazione finanziaria dedurre il mancato pagamento da parte del contribuente ed allegare e provare la regolare e tempestiva formazione del ruolo speciale.

90. Sospensione del termine ex art. 15, comma 8, legge n. 289/02 - sent. n. 15040 del 2 luglio 2014

CONDONO FISCALE - Avviso di accertamento - Sospensione del termine per la proposizione del ricorso alle Commissioni tributarie ex art. 15, comma 8, della legge n. 289 del 2002 - Operatività - Condizioni.

Non può usufruire della sospensione del termine per la proposizione del ricorso giurisdizionale, prevista dall'art. 15, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 e dalla successiva disposizione di cui all'art. 2, comma 48, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, il contribuente che abbia presentato istanza di adesione al condono ex art. 9 della legge n. 289 cit., in relazione ad avviso di accertamento concernente un anno precedente il 2002, se notificato successivamente al 31 dicembre 2002, in quanto il citato art. 15, nell'indicare, al comma 1, tra gli atti suscettibili di definizione, gli "avvisi di accertamento per i quali alla data di entrata in vigore della presente legge non sono ancora spirati i termini per la proposizione

del ricorso", si riferisce agli avvisi di accertamento notificati entro tale data e per i quali non fosse ancora decorso il termine di 60 giorni dalla notifica per la proposizione del ricorso giurisdizionale.

91. Condono fiscale e accertamento con adesione - sent. n. 19540 del 17 settembre 2014

CONCORDATO TRIBUTARIO - Art. 9 bis, comma 15, del d.l. n. 79 del 1997 - Accertamenti anteriori all'entrata in vigore del d.l. n. 79 del 1997 - Applicabilità - Fondamento - Conseguenze - Termine di decadenza per l'iscrizione a ruolo - Decorrenza.

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 in legge 30 novembre 1994, n. 656, l'art. 9 bis, comma 15, del d.l. 28 marzo 1997, n. 79, convertito con modificazioni in legge 28 maggio 1997, n. 140, che ha prorogato i termini per il versamento delle rate da parte del contribuente, è applicabile anche ove l'accertamento con adesione abbia avuto luogo in epoca anteriore alla sua entrata in vigore, avendo inteso il legislatore effettuare, con l'articolo citato, una riapertura dei termini senza soluzione di continuità. Ne consegue che il "dies a quo" del termine di decadenza per l'iscrizione a ruolo da parte del fisco, di cui all'art. 17 del d.P.R. 29 settembre 1972, n. 633 (applicabile "ratione temporis"), va individuato in quello finale fissato da detto decreto legge.

92. Procedura di definizione automatica – sent. n. 20080 del 24 settembre 2014

CONDONO FISCALE - Procedura di definizione automatica - Art. 9, comma 10, della legge n. 289 del 2002 - Preclusioni a carico dell'Amministrazione finanziaria - Dichiarazione IVA relativa al periodo di imposta interessato dal condono - Rilevanza ai fini del controllo di anni di imposta differenti - Sussistenza.

In tema di condono fiscale, il perfezionamento della procedura di cui all'art. 9, comma 10, della legge 27 dicembre 2002, n. 289 comporta la preclusione nei confronti del contribuente di ogni accertamento tributario per il periodo d'imposta per cui è intervenuta la definizione automatica, ma non esclude la rilevanza della dichiarazione IVA relativa al medesimo periodo per i controlli, da parte dell'Amministrazione finanziaria, che non invertano il medesimo anno d'imposta interessato dal condono, senza che a ciò osti il disposto di cui all'art. 9, comma 9, della legge n. 289 del 2002, che ha ad oggetto non la dichiarazione annuale IVA ma la dichiarazione integrativa da presentare ai fini della definizione automatica.

93. Definizione agevolata ex art. 15, comma 1, l. n. 289/02 Sentenza n. 20088 del 24 settembre 2014

CONDONO FISCALE - Definizione agevolata ex art. 15, comma 1, legge n. 289 del 2002 - Società - Rappresentanti legali destinatari dell'azione penale per i reati previsti dal d.lgs. n. 74 del 2000 - Applicabilità - Esclusione.

In tema di condono fiscale, la causa ostativa alla definizione agevolata, contemplata dall'art. 15, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, si applica alle società i cui rappresentanti legali siano stati destinatari dell'azione penale per i reati previsti dal d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, qualora il contribuente abbia avuto formale conoscenza di tale esercizio entro la data di perfezionamento della definizione, poiché non è necessario che l'indagato/imputato ed il soggetto, a cui è preclusa la definizione agevolata, coincidano, tenuto conto che il reato è sempre contestato ad una persona fisica mentre l'esclusione della definizione agevolata può riguardare anche le società.

94. Condoni e recupero dei crediti IRPEG e IVA - sent. n. 20433 del 26 settembre 2014

CONDONO FISCALE - Condoni fiscali - Definizione dei rapporti ex artt. 9 e 15 della legge n. 289 del 2002 - Recupero dei crediti IRPEG e IVA - Accertamento delle operazioni inesistenti - Possibilità - Fondamento.

In tema di condono fiscale, l'Amministrazione finanziaria può procedere, nelle ipotesi di cui agli artt. 9, commi 9 e 10, e 15 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, all'accertamento diretto a dimostrare l'inesi-

stenza di un diritto al rimborso, poiché il condono elide in tutto o in parte, per sua natura, il debito fiscale, ma non opera sui crediti che il contribuente possa vantare nei confronti del fisco, i quali restano soggetti all'eventuale contestazione da parte dell'ufficio.

95. Definizione di ritardati/omessi versamenti IVA, contrasto con la VI direttiva n. 77/388/CEE – sent. n. 20435 del 26 settembre 2014

CONDONO FISCALE - Art. 9 bis della legge 289 del 2002 - Definizione dei ritardati o omessi versamenti in materia di IVA - Contrasto con la VI direttiva n. 77/388/CEE - Disapplicazione anche d'ufficio - Fondamento.

L'art. 9 bis della legge 27 dicembre 2002, n. 289, nella parte in cui consente di definire una controversia con l'Amministrazione finanziaria evitando il pagamento delle sanzioni connesse al ritardato od omesso versamento dell'IVA, deve essere disapplicato a prescindere da specifiche deduzioni di parte e senza che possano ostarvi preclusioni procedurali o processuali (quale, nella specie, il carattere "chiuso" del giudizio di cassazione), essendo in contrasto con gli obblighi previsti dagli artt. 2 e 22 della VI direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, n. 77/388 CEE, in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative all'IVA, secondo l'interpretazione resa dalla Corte di giustizia nella sentenza 17 luglio 2008, causa C-132/06, che ascrive a dette norme comunitarie portata generale. Invero, anche tale forma di condono cosiddetto clemenziale, come le ipotesi di condono premiale previste dagli artt. 7 ed 8 della menzionata legge n. 289 del 2002, è idonea a pregiudicare seriamente il funzionamento del sistema comune dell'imposta sul valore aggiunto, incidendo sulla corretta riscossione di quanto dovuto.

96. Controversia concernente il perfezionamento del condono - sent. n. 21161 del 8 ottobre 2014

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

In tema di condono ex art. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, la controversia concernente l'avvenuto perfezionamento della procedura è distinta ed autonoma da quella riguardante l'atto impositivo relativo al rapporto tributario oggetto d'istanza di condono, sicché il giudice della prima è tenuto a valutare la sussistenza del presupposto per il condono (pendenza di una lite concernente i presupposti o l'entità dell'imposizione) in base a quanto dedotto nel giudizio sottoposto al suo esame, senza poter valutare la fondatezza di quanto oggetto del ricorso sull'atto. Ne consegue che il giudice del condono, dinanzi al quale viene dedotta la pendenza di una lite avente ad oggetto una cartella esattoriale asseritamente non preceduta dalla notifica del prodromico avviso di accertamento, non può esaminare il merito di tale causa e, ove ritenga regolare la notifica dell'avviso di accertamento, deve escludere la sussistenza di una lite condonabile.

97. Definizione per tutti i periodi d'imposta anteriori alla scadenza del termine - sent. n. 21164 del 8 ottobre 2014

CONDONO FISCALE - Definizione agevolata ex art. 9 della legge n. 289 del 2002 - Domanda - Necessaria estensione a tutti i periodi d'imposta anteriori alla scadenza del termine - Fondamento .

In tema di condono fiscale, la definizione agevolata di cui all'art. 9 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, deve essere domandata, a pena di inammissibilità, per tutti i periodi di imposta in relazione ai quali i termini per la presentazione delle relative dichiarazioni sono scaduti entro il 31 dicembre 2002, non essendone possibile, attesa la sua natura di condono tombale, la limitazione soltanto ad alcune annualità, altrimenti alterandosi l'equilibrio che deriva dal complessivo assetto delineato dal legislatore.

98. Esclusione dei redditi soggetti a tassazione separata – decr. n. 21190 del 8 ottobre 2014

CONDONO FISCALE - Definizione automatica delle imposte ex art. 9, comma 1, della legge n. 289 del 2002 - Ambito applicativo - Esclusione dei redditi soggetti a tassazione separata - Conseguente legittimità dell'attività di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

In tema di condono fiscale, l'esclusione dei redditi a tassazione separata dalla definizione automatica ex art. 9 della legge 27 dicembre 2012, n. 289 consente all'Amministrazione finanziaria di procedere ad attività di accertamento sugli stessi, beneficiando della proroga dei termini di cui al successivo art. 10, senza che operi la preclusione prevista dal comma 10 dello stesso art. 9.

99. Termine per la presentazione della dichiarazione – sent. n. 22923 del 29 ottobre 2014

CONDONO FISCALE - Termine per la presentazione della dichiarazione - Art. 9 della legge n. 289 del 2002 - Termine unico al 31 gennaio 2003 - Esclusione - Doppio termine in relazione alla modalità di presentazione della dichiarazione - Sussistenza.

In tema di condono fiscale, la dichiarazione per la definizione automatica ex art. 9 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 è tempestiva solo se presentata entro i termini di cui all'art. 2, comma 2, del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, come modificato dal d.P.R. 7 dicembre 2001, n. 435, vigente "ratione temporis" (rispettivamente, per le dichiarazioni trasmesse tramite banca o ufficio postale, 31 luglio e, per quelle trasmesse in via telematica, 31 ottobre dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta), aumentati dei 90 giorni previsti dal comma 7 del citato art. 2 del d.P.R. n. 322 del 1998, in quanto la data del "31 ottobre 2002", entro cui deve cadere il termine per la presentazione delle dichiarazioni relative ai periodi di imposta oggetto di integrazione, delimita l'applicabilità del condono, ma non determina alcuna modifica o sanatoria dei termini di presentazione delle dichiarazioni.

100. Omessa esibizione della dichiarazione integrativa alla CT- sent. n. 25103 del 26 novembre 2014

CONDONO FISCALE - Omessa esibizione della dichiarazione integrativa alla commissione tributaria - Conseguenza - Preclusione dell'effetto estintivo del giudizio tributario - Sentenza di merito passata in giudicato - Iscrizione a ruolo in base all'originario accertamento - Legittimità.

In tema di condono fiscale, l'effetto estintivo della lite conseguente all'avvio della definizione automatica, di cui all'art. 34 della legge 31 dicembre 1991, n. 413, non si produce qualora non sia stata esibita, nel giudizio d'impugnazione dell'avviso di accertamento, copia della dichiarazione integrativa presentata all'Ufficio erariale. Ne consegue che, a seguito del passaggio in giudicato della relativa decisione di merito, attesa la sua intangibilità, deve ritenersi legittima l'iscrizione a ruolo effettuata sulla base dell'originario accertamento.

CATASTO

101. Classamento conclusivo di procedura DOCFA – sent. n. 2268 del 3 febbraio 2014

ACCERTAMENTO CATASTALE - Provvedimento di classamento conclusivo di procedura DOCFA - Motivazione - Contenuto - Indicazione di dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe attribuita - Sufficienza.

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale abbia luogo a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 1993, n. 75, e del d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), ed in base ad una stima diretta eseguita dall'ufficio, l'obbligo della motivazione dell'avviso di classamento dell'immobile deve ritenersi osservato anche mediante la semplice indicazione dei dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe conseguentemente attribuita all'immobile, trattandosi di elementi che, in ragione della struttura fortemente partecipativa dell'avviso stesso, sono conosciuti o comunque facilmente

conoscibili per il contribuente, il quale, quindi, mediante il raffronto con quelli indicati nella propria dichiarazione, può comprendere le ragioni della classificazione e tutelarsi mediante ricorso alle commissioni tributarie.

102. Accertamento catastale, classamento – sent. n. 17328 del 30 luglio 2014

ACCERTAMENTO CATASTALE - Classamento - Richiesta del Comune - Atto interno del procedimento - Vizi inerenti la sua adozione - Legittimazione del solo Comune.

In tema di revisione del classamento catastale, la richiesta del Comune agli uffici provinciali dell'Agenzia del territorio ai sensi dell'art. 1, comma 335, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, è un atto interno, che non costituisce il fondamento dell'azione amministrativa, essendo previsto al solo fine di facilitarla, per cui eventuali vizi attinenti la sua legittima provenienza non possono essere fatti valere dal contribuente, ma esclusivamente dall'ente, la cui volontà si assume non validamente espressa, attesa anche la possibilità di una ratifica.

103. Procedura DOCFA e motivazione dell'avviso di classamento – sent. a n. 23237 del 31 ottobre 2014

ACCERTAMENTO TRIBUTARIO - Provvedimento di classamento conclusivo di procedura DOCFA - Motivazione - Indicazione di dati oggettivi acclarati dall'ufficio e della classe attribuita - Sufficienza - Condizioni e limiti - Mancata accettazione della rendita proposta dal contribuente - Necessità di motivazione più approfondita.

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della procedura disciplinata dall'art. 2 del d.l. 23 gennaio 1993, n. 16, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 1993, n. 75, e dal d.m. 19 aprile 1994, n. 701 (cosiddetta procedura DOCFA), l'obbligo di motivazione dell'avviso di classamento è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita solo se gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano stati disattesi dall'Ufficio e l'eventuale discrasia tra rendita proposta e rendita attribuita derivi da una valutazione tecnica sul valore economico dei beni classati, mentre, in caso contrario, la motivazione dovrà essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso.

104. Attribuzione di un valore autonomo alla superficie di sedime – sent. n. 23238 del 31 ottobre 2014

ACCERTAMENTO CATASTALE - Attribuzione di rendita catastale - Fabbricato - Attribuzione di un valore autonomo alla superficie di sedime - Illegittimità - Fondamento.

In tema di accertamento della rendita catastale, in presenza di un'area edificata, non è possibile attribuire alla superficie di sedime un valore autonomo rispetto al fabbricato su di essa costruito, atteso che il suolo incorporato nella costruzione perde la propria individualità, in quanto a questa connesso e parte integrante costitutiva del bene inteso nella sua totalità, sicché non è separatamente valutabile.

105. Insufficiente motivazione dell'atto di classamento catastale – sent. n. 23248 del 31 ottobre 2014

ACCERTAMENTO CATASTALE - Revisione del classamento catastale - Motivazione - Insufficienza - Integrazione in sede processuale - Ammissibilità - Esclusione - Caducazione dell'atto - Successiva adozione di un nuovo provvedimento - Condizioni.

In tema di revisione catastale, non è consentito all'Amministrazione sopperire con integrazioni in sede processuale alle lacune dell'atto di classamento impugnato per difetto di motivazione, mentre resta salva la possibilità, nonostante l'accoglimento della domanda del contribuente, di emettere un nuovo provvedimento, sempre che non si sia verificata decadenza dalla pretesa impositiva e sempre che la pronuncia non abbia statuito nel merito del rapporto tributario.

106. Nozione di abitazione di lusso - sent. n. 23235 del 31 ottobre 2014

CATASTO - ACCERTAMENTO CATASTALE Variazione del classamento DOCFA - Nozione di abitazione di lusso - Necessaria applicazione del d.m. 2 agosto 1969 - Esclusione - Fondamento.

In tema di estimo catastale, in assenza di una specifica definizione legislativa delle categorie e classi, la qualificazione di un'abitazione come "signorile", "civile" o "popolare" corrisponde alle nozioni presenti nell'opinione generale in un determinato contesto spazio-temporale e non va mutuata dal d.m. 2 agosto 1969, atteso che il procedimento di classamento è volto all'attribuzione di una categoria e di una classe e della relativa rendita alle unità immobiliari, mentre la qualificazione in termini "di lusso", ai sensi del citato d.m., risponde alla finalità di precludere l'accesso a talune agevolazioni fiscali.

CONTENZIOSO

GIURISDIZIONE

107. Contributo per la fruizione del servizio di mensa scolastica - S.U. - Ord. n. 2295 del 3 febbraio 2014

PUBBLICA AMMINISTRAZIONE - SERVIZI PUBBLICI - Potere del Comune di pretendere il contributo per la fruizione del servizio di mensa scolastica - Giurisdizione tributaria - Esclusione - Giurisdizione ordinaria - Sussistenza - Fondamento.

La controversia relativa all'impugnazione di una cartella di pagamento di importo dovuto a titolo di contributo di refezione scolastica, con cui si deduca dall'intimato di non essere affidatario del minore fruitore del servizio comunale, appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario e non del giudice tributario, attenendo non ad un'imposta o ad una tassa, quanto all'accertamento dell'inesistenza del potere della P.A. di pretendere la prestazione pecuniaria in relazione a diritti ed obblighi di fonte contrattuale privata.

108. Giudizio di accertamento dell'obbligo di un terzo - S.U. - sent. n. 3773 del 18 febbraio 2014

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Giudizio di accertamento dell'obbligo di un terzo - Oggetto - Esistenza di credito d'imposta - Giurisdizione tributaria - Sussistenza - Fondamento.

Nel caso in cui il giudizio di accertamento dell'obbligo del terzo di cui all'art. 548 cod. proc. civ. abbia ad oggetto l'esistenza di un credito d'imposta del contribuente esecutato, la controversia investe un rapporto di natura tributaria e, pertanto, sussiste la giurisdizione del giudice tributario ai sensi dell'art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dovendosi ritenere - in virtù di una doverosa interpretazione estensiva del "catalogo degli atti impugnabili" di cui all'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento della P.A. (art. 97 Cost.) - che anche la dichiarazione negativa resa dall'Agenzia delle Entrate, terzo pignorato, costituisca espressione del potere impositivo ad essa spettante.

109. Diniego annullamento in autotutela - S.U. - sent. n. 3774 del 18 febbraio 2014

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Avviso accertamento reddito di impresa - Diniego annullamento in autotutela - Giurisdizione tributaria - Sussistenza - Fondamento.

La controversia riguardante il rigetto dell'istanza di annullamento in autotutela dell'avviso di accertamento notificato al contribuente e concernente la rettifica del reddito d'impresa appartiene alla giurisdizione del giudice tributario, rientrando nella previsione dell'art. 2, comma 1, lett. a), del d.lgs. 31 di-

cembre 1992, n. 546 (già nel testo anteriore alla modifica di cui all'art. 12, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, applicabile "ratione temporis"), che fa riferimento alle controversie relative alle «imposte sui redditi». Né appare corretto attribuire rilevanza, ai fini dell'individuazione della giurisdizione, all'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, che indica – con elencazione suscettibile di interpretazione estensiva, in ossequio ai principi costituzionali di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento della P.A. (art. 97 Cost.) – la tipologia degli atti oggetto di impugnazione, ponendo la diversa questione della proponibilità della domanda dinanzi al giudice tributario, in ragione della inclusione o meno dell'atto nel citato elenco.

110. Circolari interpretative in materia tributaria – sent. n. 6699 del 21 marzo 2014

GIURISDIZIONE CIVILE – GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA – GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA – Circolari interpretative in materia tributaria – Natura – Mero parere – Efficacia vincolante – Esclusione – Conseguenze – Difetto assoluto di giurisdizione.

La circolare dell'Agenzia delle Entrate interpretativa di una norma tributaria, anche ove contenga una direttiva agli uffici gerarchicamente subordinati, esprime esclusivamente un parere, non vincolante per il contribuente (oltre che per gli uffici), per il giudice e per la stessa autorità che l'ha emanata. Ne consegue che tale atto non è impugnabile né innanzi al giudice amministrativo, non essendo un atto generale di imposizione, né davanti al giudice tributario, non essendo atto di esercizio di potestà impositiva, e sussiste il difetto assoluto di giurisdizione in ordine ad esso.

111. Convenzione tra P.A. e istituto di credito, obbligo di rendicontazione – S. U. – sent. n. 9567 del 5 maggio 2014

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA – Pagamenti mediante modello F24 – Convenzione tra P.A. e istituto di credito – Obblighi di rendicontazione – Violazione – Applicazione di sanzione pattizia – Contestazione – Giurisdizione del giudice ordinario – Fondamento.

Appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario la controversia relativa alle sanzioni irrogate ad una banca dall'Agenzia delle Entrate per violazione dell'obbligo di tempestiva rendicontazione delle deleghe F24, previsto dalla convenzione stipulata, ai sensi dell'art. 19, comma 5, del d.lgs. n. 241 del 9 luglio 1997, tra l'Amministrazione finanziaria e la banca delegata, con la quale sono stati disciplinati i diritti ed obblighi reciproci delle parti e, tra essi, i tempi della rendicontazione periodica dei dati riepilogativi, trattandosi di accordo riconducibile allo schema del contratto d'appalto di servizi, di natura civilistica e non tributaria. Ne consegue che la relativa pretesa attiene ad un inadempimento contrattuale sorto nell'ambito di un rapporto privatistico, estraneo all'esercizio del potere impositivo.

112. Fermo amministrativo del veicolo – S. U. – sent. n. 9568 del 5 maggio 2014

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA – Fermo amministrativo del veicolo – Giurisdizione del giudice tributario – Configurabilità – Limiti.

La controversia relativa alla opposizione avverso il fermo amministrativo del veicolo ed il relativo preavviso ex art. 86, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, come interpretato dall'art. 35, comma 25 quinquies, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 convertito dalla legge n. 248 del 2006, appartiene al giudice tributario, salvo che l'Amministrazione abbia riconosciuto formalmente l'inesistenza del credito ovvero il diritto allo sgravio delle somme pretese, dovendosi, in tali evenienze, riconoscere la giurisdizione del giudice ordinario, riguardando la controversia un mero indebito oggettivo di diritto comune.

113. Iscrizione d'ipoteca e controversie anteriori all'entrata in vigore del d.l. n. 223 del 2006 – sent. n. 13190 del 11 giugno 2014

GIURISDIZIONE CIVILE – GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA –

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Iscrizione d'ipoteca ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Impugnazione - Controversie anteriori all'entrata in vigore del d.l. n. 223 del 2006 - Giurisdizione ordinaria - Sussistenza - Fondamento.

Le controversie aventi ad oggetto l'impugnazione del provvedimento d'iscrizione di ipoteca sugli immobili, al quale l'Amministrazione finanziaria può ricorrere in sede di riscossione delle imposte sui redditi, ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, sono devolute alla giurisdizione del giudice ordinario, se promosse in epoca anteriore all'entrata in vigore dell'art. 35, comma 26 quinquies, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223 (introdotto dalla legge di conversione 4 agosto 2006, n. 248), trattandosi di provvedimento preordinato all'espropriazione forzata, in relazione al quale la tutela giudiziaria, esperibile nelle forme dell'opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi, non può realizzarsi né dinanzi al giudice amministrativo, mancando l'esercizio di un potere di supremazia in materia di pubblici servizi, né dinanzi al giudice tributario, ai sensi dell'art. 2, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (come modificato dall'art. 12, comma secondo, della legge 28 dicembre 2001, n. 448), non potendo attribuirsi carattere interpretativo all'art. 35, comma 26 quinquies cit., che ha ampliato la categoria degli atti impugnabili dinanzi alle commissioni tributarie.

114. Tariffa annua forfettaria per il finanziamento dei controlli sanitari ufficiali - S. U. - sent. n. 13431 del 13 giugno 2014

GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Tariffa annua forfettaria per il finanziamento dei controlli sanitari ufficiali ex d.lgs. n. 194 del 2008 - Controversia - Giurisdizione tributaria - Fondamento.

Appartiene alla giurisdizione del giudice tributario la controversia relativa alla richiesta di pagamento della tariffa annua forfettaria per il finanziamento dei controlli sanitari ufficiali di cui al d.lgs. 19 novembre 2008, n. 194, attuativo del regolamento n. 882/04/CE, trattandosi di imposizione che, alla luce dei principi enucleati dalla giurisprudenza costituzionale (da ultimo sentenza n. 141 del 2009 della Corte costituzionale), ha natura tributaria attesa la doverosità della prestazione, imposta non solo in forza dell'interesse generale al bene della salute ma anche dei vincoli derivati dalle disposizioni comunitarie, e direttamente collegata alla pubblica spesa, giacché grava sullo Stato - per una platea di destinatari individuati in relazione ad un presupposto economicamente rilevante, costituito dall'attività da essi svolta nel settore alimentare - l'obbligo di organizzare controlli ufficiali e di predisporre strutture, mezzi e personale per la loro effettuazione.

115. Fermo amministrativo con pluralità di pretese - S.U. - sent. n. 15425 del 7 luglio 2014

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Fermo amministrativo di beni mobili registrati - Pluralità di pretese (tributaria e non) - Azione promossa innanzi al giudice ordinario - Devoluzione al giudice tributario per la parte riferita a crediti di natura tributaria - Necessità.

In caso di opposizione al provvedimento di fermo amministrativo di beni mobili registrati, che si fonda su una pluralità di pretese, alcune delle quali di natura tributaria (nella specie, per il mancato pagamento della TARSU) ed altre di natura diversa (nella specie, per infrazioni al codice della strada), ove l'impugnazione sia stata proposta congiuntamente, senza distinguere la natura dei crediti, innanzi al giudice ordinario, questi deve trattenere la causa innanzi a sé in relazione ai crediti d'imposta non tributari, e rimettere la causa innanzi al giudice tributario per la parte in cui il provvedimento si riferisce a crediti di competenza di quest'ultimo.

116. Azione risarcitoria per perdurante inerzia del concessionario - S. U. - Ord. n. 15593 del 9 luglio 2014

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA - Fermo amministrativo - Successiva per-

durante inerzia del concessionario - Illiceità - Azione risarcitoria - Giurisdizione del giudice ordinario - Fondamento.

La domanda risarcitoria avente ad oggetto il comportamento del concessionario della riscossione tributi, asseritamente illecito per aver omesso, successivamente all'emissione di un provvedimento di fermo amministrativo, di dar corso, per un lungo periodo di tempo, a qualsiasi azione esecutiva ovvero alla revoca del provvedimento medesimo, appartiene alla giurisdizione del giudice ordinario poiché attiene ad una posizione di diritto soggettivo, del tutto indipendente dal rapporto tributario.

PROCESSO

117. Mancata proposizione dell'impugnazione nei confronti del concessionario alla riscossione - Ord. n. 45 del 3 gennaio 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Concessionario del servizio di riscossione - Mancata proposizione dell'impugnazione nei suoi confronti - Appello concernente solo l'obbligazione tributaria - Scindibilità della causa - Conseguenze.

In tema di contenzioso tributario, la disposizione di cui all'art. 53, comma secondo, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, secondo cui l'appello dev'essere proposto nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado, non fa venir meno la distinzione tra cause inscindibili e cause scindibili: pertanto, ove l'appello abbia ad oggetto solo l'esistenza dell'obbligazione tributaria, la sua mancata proposizione nei confronti del concessionario del servizio di riscossione, convenuto in primo grado unitamente all'Amministrazione finanziaria, non comporta l'obbligo di disporre la notificazione del ricorso in suo favore, quando sia ormai decorso il termine per l'impugnazione, essendo egli estraneo al rapporto sostanziale dedotto in giudizio, con la conseguente scindibilità della causa nei suoi confronti.

118. Giudicato esterno nel processo tributario - sent. n. 235 del 9 gennaio 2014

COSA GIUDICATA CIVILE - INTERPRETAZIONE DEL GIUDICATO - GIUDICATO ESTERNO - Tributi diversi oggetto di separati giudizi - Efficacia esterna del giudicato - Possibilità - Esclusione.

Nel processo tributario l'efficacia espansiva del giudicato esterno non ricorre quando i separati giudizi riguardino tributi diversi (nella specie, IVA ed IRPEG - ILOR), stante la diversità strutturale delle suddette imposte, oggettivamente differenti, ancorché la pretesa impositiva sia fondata sui medesimi presupposti di fatto.

119. Attribuzione di rendita catastale e liquidazione dell'ICI - Ord. n. 421 del 10 gennaio 2014

PROCEDIMENTO - Impugnazione dell'atto di attribuzione di rendita catastale costituente il presupposto di un atto impositivo di Ici - Contemporanea pendenza del giudizio di impugnazione di quest'ultimo - Pregiudizialità del primo giudizio rispetto al secondo - Sussistenza.

In tema di processo tributario, tra la controversia che oppone il contribuente all'Agenzia del territorio in ordine all'impugnazione della rendita catastale attribuita ad un immobile e quella, instaurata dallo stesso contribuente contro il Comune, avente ad oggetto l'impugnazione della liquidazione dell'ICI gravante sull'immobile cui sia stata attribuita la rendita contestata, sussiste un rapporto di pregiudizialità che impone, ai sensi dell'art. 295 cod. proc. civ., la sospensione del secondo giudizio fino alla definizione del primo con autorità di giudicato, in quanto la decisione sulla determinazione della rendita si riflette necessariamente, condizionandola, su quella relativa alla liquidazione dell'imposta.

120. Produzione di nuovi documenti nel procedimento d'appello – sent. n. 655 del 15 gennaio 2014

PROCEDIMENTO DI APPELLO - Produzione di nuovi documenti - Ammissibilità - Condizioni - Termine di cui all'art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Applicabilità - Natura perentoria - Sussistenza - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, l'art. 58 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti anche al di fuori degli stretti limiti consentiti dall'art. 345 cod. proc. civ., ma tale attività processuale va esercitata – stante il richiamo operato dall'art. 61 del citato d.lgs. alle norme relative al giudizio di primo grado – entro il termine previsto dall'art. 32, comma 1, dello stesso decreto, ossia fino a venti giorni liberi prima dell'udienza con l'osservanza delle formalità di cui all'art. 24, comma 1, dovendo, peraltro, tale termine ritenersi, anche in assenza di espressa previsione legislativa, di natura perentoria, e quindi sanzionato con la decadenza, per lo scopo che persegue e la funzione (rispetto del diritto di difesa e del principio del contraddittorio) che adempie.

121. Preavviso di fermo amministrativo – Ord. n. 701 del 15 gennaio 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Preavviso di fermo amministrativo - Autonomia impugnabilità - Ammissibilità - Limiti.

In materia di riscossione delle imposte, il preavviso di fermo amministrativo è autonomamente impugnabile, ma, ove gli atti impositivi presupposti siano diventati definitivi, essendo stati notificati e non impugnati entro i termini di legge, possono essere fatti valere solo vizi del preavviso stesso e non già censure proprie dei suddetti atti impositivi presupposti.

122. Omesso ordine di munirsi di difensore abilitato, nullità relativa – sent. n. 839 del 17 gennaio 2014

VALORE DELLA CONTROVERSIA - Superiore a 2.582,28 euro - Ricorrente, parte privata, sprovvisto di assistenza tecnica - Ordine di munirsi di difensore abilitato - Necessità - Omissione - Nullità relativa della sentenza, deducibile in sede di gravame, dalla sola parte di cui sia stato leso il diritto alla difesa tecnica - Incidenza sul termine di impugnazione della sentenza - Esclusione.

Nel processo tributario, l'omissione da parte del giudice adito nelle controversie di valore superiore a 2.582,28 euro, ovvero in quelle assoggettate al regime transitorio di cui all'art. 79, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dell'ordine, alla parte privata che ne sia priva, di munirsi di difensore ai sensi dell'art. 12, comma 5, del citato decreto, dà luogo ad una nullità, che si riflette sulla sentenza, di natura non assoluta (poiché non riguarda la costituzione del contraddittorio) bensì relativa, la quale, pertanto, non essendo rilevabile d'ufficio, può eccepirsi, in sede di gravame, ex art. 157 cod. proc. civ., soltanto dalla parte in cui sia stato leso il diritto all'adeguata assistenza tecnica, senza che incida sul decorso del termine di impugnazione della sentenza ex artt. 327 cod. proc. civ. e 38, ultimo comma, del menzionato decreto, dovendosi considerare, alla stregua dell'art. 22, primo comma, la parte stessa ritualmente costituita in primo grado e, quindi, a conoscenza del processo.

123. Acquiescenza preclusiva dell'impugnazione – sent. n. 1553 del 27 gennaio 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - IMPUGNAZIONI IN GENERALE - INTERESSE ALL'IMPUGNAZIONE - Acquiescenza - Condizioni - Rimessione a giustizia - Configurabilità - Esclusione.

L'acquiescenza preclusiva dell'impugnazione ex art. 329 cod. proc. civ., è – anche nel processo tributario – soltanto quella successiva alla sentenza, sicché non è configurabile nell'ipotesi in cui la parte abbia dichiarato di "rimettersi al giudizio della commissione" circa un'avversa domanda, che, trattandosi di questione di puro diritto (per essere incontrastati i riferimenti in fatto della controversia), presuppone

che la parte si attende dal giudice una pronuncia secondo giustizia, senza alcuna preventiva accettazione, né impedimento all'impugnazione.

124. Simulazione di un contratto, onere della prova – sent. n. 1568 del 27 gennaio 2014

PROCEDIMENTO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - IVA - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Poteri dell'amministrazione finanziaria - Simulazione di un contratto stipulato dal contribuente - Onere della prova - A carico dell'Amministrazione finanziaria - Oggetto e modalità di assolvimento.

L'Amministrazione finanziaria, qualora invochi, ai fini della regolare applicazione delle imposte, la simulazione assoluta o relativa di un contratto stipulato dal contribuente, non è dispensata dall'onere della relativa prova, che, in quanto terzo, può fornire con ogni mezzo, anche mediante presunzioni, fermo restando che la stessa deve riguardare non solo elementi di rilevanza oggettiva, ma anche dati idonei a rilevare convincentemente i profili negoziali di carattere soggettivo, che si riflettono sugli scopi perseguiti, in concreto dai contraenti.

125. Copia dell'estratto di ruolo - ord. n. 2248 del 3 febbraio 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Atti impugnabili - Consegna diretta al contribuente di copia dell'estratto di ruolo - Impugnabilità - Sussistenza - Fondamento.

Il ruolo, benché atto interno dell'Amministrazione, costituisce lo strumento fondamentale della riscossione, poiché contiene l'indicazione del periodo d'imposta, cui l'iscrizione si riferisce, dell'imponibile, dei versamenti e dell'imposta effettivamente dovuta, oltre che degli interessi e delle sanzioni pecuniarie eventualmente irrogabili al contribuente, sicché momento determinante per l'instaurazione del rapporto giuridico di riscossione è proprio la sua formazione e non già quello della notificazione della cartella esattoriale, che costituisce solo lo strumento mediante il quale la pretesa tributaria viene portata a conoscenza del debitore d'imposta. Ne consegue che, nel caso in cui il dipendente addetto all'ufficio abbia consegnato al contribuente copia dell'estratto del ruolo, questi è legittimato alla sua impugnazione, essendo il ruolo l'unico valido e legittimo titolo per la riscossione dei tributi.

126. Notifica dell'atto di appello personalmente alla parte anziché al procuratore costituito - ord n. 2707 del 6 febbraio 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - ATTO DI APPELLO - Notifica dell'atto di appello alla parte personalmente anziché al procuratore costituito - Inesistenza giuridica - Esclusione - Nullità - Sussistenza - Sanatoria - Modalità.

Nel processo tributario, la notifica dell'atto di appello effettuata alla parte personalmente e non al suo procuratore nel domicilio dichiarato o eletto, produce non l'inesistenza ma la nullità della notifica stessa, della quale deve essere disposta "ex officio" la rinnovazione ai sensi dell'art. 291 cod. proc. civ., salvo che la parte intimata non si sia costituita in giudizio, ipotesi nella quale la nullità deve ritenersi sanata "ex tunc" secondo il principio generale dettato dall'art. 156, secondo comma, cod. proc. civ.

127. Proposizione del ricorso per cassazione, notifica ex c.p.c. – sent. n. 3139 del 12 febbraio 2014

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

In tema di contenzioso tributario, la possibilità, concessa al ricorrente ed all'appellante dagli artt. 20, 22 e 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, di proporre il ricorso anche mediante la consegna diretta o la spedizione a mezzo posta, non si estende al ricorso per cassazione, la cui notificazione deve pertanto es-

sere effettuata esclusivamente nelle forme previste dal codice di procedura civile, a pena di inammissibilità rilevabile d'ufficio.

128. Sentenza, dichiarativa della propria incompetenza, - sent. n. 4605 del 26 febbraio 2014

COMMISSIONI TRIBUTARIE - Sentenza, dichiarativa della propria incompetenza, recante l'indicazione della commissione competente - Tempestiva riassunzione - Conseguenze - Incontestabilità della competenza - Impugnazione di rifiuto di rimborso - Incidenza della competenza, sul rapporto tributario, dell'ufficio cui era stata sottoposta l'istanza e sua legittimazione a disporre il rimborso - Ininfluenza.

La sentenza della commissione tributaria che dichiara la propria incompetenza rende incontestabile, ex art. 5, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, tale incompetenza, nonché la competenza della commissione tributaria in essa indicata, qualora il processo venga riassunto dinanzi a quest'ultima ai sensi del successivo comma 5, rimanendo irrilevante, ai fini della determinazione della competenza territoriale, nell'ipotesi (ricorrente nella specie) di impugnazione del silenzio rifiuto su istanza di rimborso, la questione, attinente al merito, circa la competenza, sul rapporto tributario, dell'ufficio cui l'istanza era stata presentata e la sua legittimazione a disporre il rimborso.

129. Qualità di parte processuale e capacità di stare in giudizio dell'agenzia delle entrate - sent. n. 6691 del 21 marzo 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - ATTO DI APPELLO - Agenzia delle entrate - Qualità di parte processuale e capacità di stare in giudizio - Spettanza al direttore ovvero ad altra persona preposta al reparto competente - Conseguenze - Atto di appello - Sottoscrizione da parte del funzionario delegato al settore contenzioso - Ammissibilità - Condizioni.

In tema di contenzioso tributario, gli artt. 10 e 11, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 riconoscono la qualità di parte processuale e conferiscono la capacità di stare in giudizio all'ufficio locale dell'agenzia delle entrate nei cui confronti è proposto il ricorso, organicamente rappresentato dal direttore o da altra persona preposta al reparto competente, da intendersi con ciò stesso delegata in via generale, sicché è validamente apposta la sottoscrizione dell'appello dell'ufficio finanziario da parte del preposto al reparto competente, anche ove non sia esibita in giudizio una corrispondente specifica delega, salvo che non sia eccepita e provata la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere d'impugnare la sentenza.

130. Controversia avente ad oggetto l'attribuzione di rendita catastale - sent. n. 7057 del 26 marzo 2014

ACCERTAMENTO CATASTALE - CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Controversia avente ad oggetto l'attribuzione di rendita catastale - Accordo sulla rendita catastale contenuto in un verbale di conciliazione giudiziale - Sopravvenuta modificazione dei parametri o delle condizioni giustificative - Rideterminazione - Ammissibilità.

In tema di rendita catastale, ove la stessa sia stata determinata in virtù di una conciliazione giudiziale ex art. 48 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (nella versione vigente "ratione temporis"), non è preclusa la sua rideterminazione qualora sopravvenga un mutamento delle condizioni o dei parametri posti alla base di dell'accordo che giustifichi il riesame della situazione.

131. Notifica della sentenza di 1 grado - sent. n. 7059 del 26 marzo 2014

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Sentenza della commissione tributaria provinciale - Notificazione a mani proprie della parte costituita a mezzo di difensore - Validità - Idoneità ai fini della decorrenza del termine breve per l'impugnazione - Fondamento.

La notificazione della sentenza della commissione tributaria provinciale effettuata a mani proprie della

parte, sebbene la stessa fosse costituita a mezzo di un difensore nel giudizio "a quo", è valida ed idonea a far decorrere il termine breve di impugnazione previsto dall'art. 51, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in quanto l'art. 17, comma 1, del medesimo d.lgs. fa comunque salva la consegna in mani proprie, a cui, dunque, resta sempre possibile ricorrere attesa la prevalenza delle disposizioni processuali tributarie su quelle processuali civili ex art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, operando il richiamo di cui all'art. 49 del d.lgs. 546 cit. solo ad alcune del codice di rito in tema di impugnazioni in generale.

132. Giudizio di ottemperanza - sent. n. 8830 del 16 aprile 2014

GIURISDIZIONI SPECIALI - COMMISSIONI TRIBUTARIE - Giudizio di ottemperanza dinanzi a commissioni tributarie - Art.70, comma 7, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Poteri del giudice - Limiti.

In tema di giudizio di ottemperanza alle decisioni delle commissioni tributarie, il potere del giudice sul comando definitivo inevaso va esercitato entro i confini invalicabili posti dall'oggetto della controversia definita col giudicato (cosiddetto "carattere chiuso" del giudizio di ottemperanza), sicché può essere enucleato e precisato il contenuto degli obblighi nascenti dalla decisione passata in giudicato, chiarendosene il reale significato e rendendolo quindi effettivo, ma non può attribuirsi un diritto nuovo ed ulteriore rispetto a quello riconosciuto con la sentenza da eseguire, né può essere negato il diritto riconosciuto dal "dictum" azionato.

133. Sentenze di commissione tributaria emesse in sede di giudizio di ottemperanza - sent. n. 8830 del 16 aprile 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - COMMISSIONI TRIBUTARIE - Sentenze delle commissioni tributarie emesse in sede di giudizio di ottemperanza - Ricorso per cassazione ex art. 70, comma 10, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Limiti - Violazione "delle norme sul procedimento" - Nozione.

La disposizione di cui all'art. 70 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n.546 - a mente della quale il ricorso per cassazione contro la sentenza pronunciata in esito al giudizio di ottemperanza è ammesso per "violazione delle norme del procedimento" - va interpretata nel senso che è possibile denunciare alla Suprema Corte non soltanto la violazione delle norme disciplinanti il predetto giudizio, ma anche ogni altro "error in procedendo" in cui sia incorso il giudice dell'ottemperanza e, in particolare, il mancato o difettoso esercizio del potere - dovere di interpretare ed eventualmente integrare il "dictum" costituito dal giudicato cui l'amministrazione non si sia adeguata o l'omesso esame di una pretesa che avrebbe dovuto trovare ingresso in quella sede.

134. Provvedimento di archiviazione adottato in sede penale - sent. n. 8999 del 18 aprile 2014

GIUDIZIO CIVILE E PENALE (RAPPORTO) - ARCHIVIAZIONE - Provvedimento di archiviazione adottato in sede penale - Diversa valutazione e qualificazione del fatto da parte del giudice civile - Preclusione - Insussistenza - Fondamento.

Il decreto di improponibilità dell'azione penale (adottato ai sensi dell'art. 408 e segg. cod. proc. pen.) non impedisce che lo stesso fatto venga diversamente definito, valutato e qualificato dal giudice civile (nella specie, dal giudice tributario), poiché, a differenza della sentenza, la quale presuppone un processo, il provvedimento di archiviazione ha per presupposto la mancanza di un processo e non dà luogo a preclusioni di alcun genere.

135. Fallimento del contribuente e legittimazione processuale del fallito - sent. n. 9434 del 30 aprile 2014

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - Fallimento del contribuente - Impugnazione dell'avviso di accertamento - Legitti-

mazione del fallito - Condizioni - Maturazione dei presupposti dell'imposta prima della dichiarazione di fallimento o nel relativo periodo d'imposta - Inerzia del curatore - Difetto di capacità processuale - Eccezione - Legittimazione - Curatore - Rilevabilità d'ufficio - Esclusione - Conseguenze in tema di fallimento di società in accomandita semplice.

L'accertamento tributario (nella specie, in materia di IVA), se inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore - in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione dei beni e delle attività acquisiti al fallimento - ma anche al contribuente, il quale, restando esposto ai riflessi, anche di carattere sanzionatorio, conseguenti alla definitività dell'atto impositivo, è eccezionalmente abilitato ad impugnarlo, nell'inerzia degli organi fallimentari, non potendo attribuirsi carattere assoluto alla perdita della capacità processuale conseguente alla dichiarazione di fallimento, che può essere eccepita esclusivamente dal curatore, nell'interesse della massa dei creditori. Ne consegue che, in caso di fallimento di una società in accomandita semplice, il socio accomandatario dichiarato fallito ai sensi dell'art. 147 della legge fall., in qualità di legale rappresentante, è legittimato ad agire in giudizio nell'inerzia del curatore, la cui legittimazione esclusiva a far valere il difetto di capacità processuale dell'attore esclude che lo stesso possa essere rilevato d'ufficio o su eccezione della controparte.

136. Credito d'imposta, legittimazione sostanziale e processuale - sent. n. 9442 del 30 aprile 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Credito d'imposta ex art. 4 della legge n. 449 del 1997 - Ricorso avverso il relativo avviso di recupero - Legittimazione sostanziale e processuale - Centro di servizio delle imposte dirette ed indirette di Pescara - Esclusione - Fondamento.

In materia di agevolazioni tributarie, il Centro di servizi delle imposte dirette ed indirette di Pescara ha potere di istruttoria, controllo ed, eventualmente, di riconoscimento del beneficio inerente il credito d'imposta, ma non anche di recupero del credito indebitamente utilizzato, spettando tale competenza all'Agenzia delle Entrate, che è titolare, quale ente impositore, della legittimazione sostanziale e, dunque, come desumibile dall'art. 10 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, anche di quella processuale con riguardo al rapporto controverso.

137. Nuove domande in appello - sent. n. 9810 del 7 maggio 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Art. 57, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Divieto di nuove domande in appello - Ufficio finanziario - Applicabilità - Conseguenze.

In tema di contenzioso tributario, il divieto di domande nuove previsto all'art. 57, comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, trova applicazione anche nei confronti dell'Ufficio finanziario, al quale non è consentito, innanzi al giudice d'appello, avanzare pretese diverse, sotto il profilo del fondamento giustificativo, e dunque sul piano della "causa petendi", da quelle recepite nell'atto impositivo, altrimenti ledendosi la concreta possibilità per il contribuente di esercitare il diritto di difesa attraverso l'esternazione dei motivi di ricorso, i quali, necessariamente, vanno rapportati a ciò che nell'atto stesso risulta esposto.

138. Questionario previsto dall'art. 32, c. 4, d.P.R. n. 600/73 ed appello - sent. n. 10489 del 14 maggio 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Artt. 32, quarto comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 e 58, secondo comma, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Differenze.

L'invio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, del questionario previsto, in sede di accertamento fi-

scales, dall'art. 32, quarto comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, per fornire dati, notizie e chiarimenti, assolve alla funzione di assicurare – giusta i canoni di lealtà, correttezza e collaborazione propri degli obblighi di solidarietà della materia tributaria – un dialogo preventivo tra Fisco e contribuente per favorire la definizione delle reciproche posizioni onde evitare l'instaurazione del contenzioso giudiziario. Ne consegue che l'omessa o intempestiva risposta è legittimamente sanzionata con la preclusione amministrativa e processuale di allegazione di dati e documenti non forniti nella sede precontenziosa, e non trova applicazione l'art. 58, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, che consente alle parti nuove produzioni documentali nel corso del giudizio tributario di appello, rispetto a documenti su cui si è già prodotta la decadenza.

139. Accertamento nei confronti di società di persone e relativi soci – sent. n. 11149 del 21 maggio 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Avviso di accertamento nei confronti di società di persone e dei relativi soci - Giudicato favorevole formatosi sulla sua impugnazione proposta dalla società - Estensione ai soci il cui rapporto tributario sia stato definito con giudicato diretto contrario - Esclusione.

In tema di accertamento del maggior reddito nei confronti di una società di persone e dei relativi soci, il giudicato favorevole formatosi sull'impugnazione (del corrispondente avviso) proposta dalla prima non si estende ai secondi il cui rapporto tributario sia stato definito con altro giudicato, diretto, di contenuto contrario, atteso che la decisione favorevole è stata pronunciata in una causa fra parti diverse e, dunque, non è idonea a travolgere il giudicato formatosi nei confronti di questi ultimi.

140. Omessa indicazione alle parti di una questione di fatto – sent. n. 11453 del 23 maggio 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO

L'omessa indicazione alle parti, ad opera del giudice, di una questione di fatto, ovvero mista di fatto e di diritto, rilevata d'ufficio, sulla quale si fondi la decisione, comporta la nullità della sentenza (cosiddette "della terza via" o "a sorpresa") per violazione del diritto di difesa delle parti, private dell'esercizio del contraddittorio e delle connesse facoltà di modificare domande ed eccezioni, allegare fatti nuovi e formulare richieste istruttorie sulla questione decisiva ai fini della deliberazione, allorché quella di esse che se ne dolga prospetti in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere qualora il contraddittorio sulla predetta questione fosse stato tempestivamente attivato. (Nella specie il giudice d'appello aveva deciso la controversia sulla base della questione, rilevata di ufficio ma non sottoposta al contraddittorio delle parti, benché caratterizzata da profili anche di fatto, dell'applicabilità, del Regolamento n. 1998/2006/CE del 15 dicembre 2006, che aveva stabilito l'utilizzabilità della disciplina degli aiuti "de minimis" anche per il settore dei trasporti, consentendola, altresì, per quelli concessi anteriormente alla sua entrata in vigore).

141. Sanzioni tributarie e domanda nuova – sent. n. 11470 del 23 maggio 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - APPELLO - DOMANDE - NUOVE - Domanda giudiziale - Variazioni puramente quantitative, in appello, del "petitum" necessariamente ricollegate all'evento inizialmente dedotto - Divieto di domande nuove in appello - Operatività - Esclusione

In tema di impugnazione di sanzioni tributarie, non costituisce domanda nuova, ed è, pertanto, proponibile in sede di gravame, da parte dell'Amministrazione Finanziaria, la mera variazione quantitativa del "petitum" dipendente da una normativa sopravvenuta o da un evento, parimenti sopravvenuto, necessariamente collegato a quello iniziale.

142. Atti impugnabili ex art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 – sent. n. 11922 del 28 maggio 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - Atti impugnabili ex art.

19 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Richiesta di ulteriore credito di imposta ex art. 7 della legge n. 388 del 2000 - Silenzio rifiuto - Impugnabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, l'art. 19, lett. g), del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nell'elencare le ipotesi, tassative, in cui è possibile impugnare il silenzio rifiuto dell'Amministrazione finanziaria, non include quello serbato sull'istanza tesa ad ottenere, ex art. 7 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, un ulteriore credito d'imposta rispetto a quello già goduto. Né tale risultato può essere raggiunto in via di interpretazione estensiva alla stregua dei principi di tutela del contribuente e di buon andamento della P.A., poiché è sempre necessario che un siffatto significato ad un comportamento omissivo (silenzio o inerzia) serbato dall'Amministrazione in relazione ad un'iniziativa del contribuente sia attribuito da una specifica disposizione normativa, mentre, con riguardo alla pretesa di ulteriore credito, è solo consentita la sua utilizzabilità in compensazione ai sensi del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241.

143. Efficacia esterna del giudicato - sent. n. 12456 del 4 giugno 2014

COSA GIUDICATA CIVILE - INTERPRETAZIONE DEL GIUDICATO - GIUDICATO ESTERNO - Tributi diversi oggetto di separati giudizi - Efficacia esterna del giudicato - Possibilità - Esclusione - Deroga in ipotesi di imposte collegate - Imposta di registro ed imposta sul reddito conseguenti alla qualificazione (agricola o edificatoria) di un terreno compravenduto - Configurabilità.

Nel processo tributario, il principio secondo cui l'efficacia espansiva del giudicato esterno non ricorre quando i separati giudizi riguardino tributi diversi trova, tuttavia, una deroga nell'ipotesi in cui le imposte siano tra loro collegate, quali, nella specie, quelle di registro e sul reddito conseguenti alla qualificazione - come agricola o edificabile - di un terreno compravenduto, attesa la comunanza ed unitarietà di disciplina introdotta dall'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, conv. dalla legge 4 agosto 2006, n. 248.

144. Preclusione del giudicato esterno - sent. n. 12763 del 6 giugno 2014

PROCEDIMENTO - Giudicato esterno - Preclusione - Operatività - Individuazione del contenuto della domanda attraverso la motivazione della sentenza - Necessità - Estensione al delinearsi delle conseguenze giuridiche - Esclusione .

La preclusione del giudicato opera nel caso di giudizi identici - per identità di soggetti, "causa petendi" e "petitum", per la cui valutazione occorre tenere conto dell'effettiva portata della domanda giudiziale e della decisione - ma nei soli limiti dell'accertamento della questione di fatto e non anche in relazione alle conseguenze giuridiche.

145. Estinzione per inattività delle parti in appello, conseguenze - sent. n. 13808 del 18 giugno 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Appello avverso decisione favorevole al contribuente - Estinzione per inattività delle parti - Conseguenze - Passaggio in giudicato della sentenza di primo grado - Fondamento.

In tema di processo tributario, l'estinzione per inattività delle parti, intervenuta in appello, in un giudizio già definito in primo grado con decisione favorevole al contribuente di annullamento dell'avviso di accertamento, determina la cristallizzazione della situazione giuridica sostanziale come definita dalla sentenza di merito impugnata, che passa in giudicato, essendo applicabile, in virtù del rinvio di cui all'art. 49 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, l'art. 338 cod. proc. civ., compatibile con la disciplina speciale del contenzioso tributario, senza che possa rimanere in vita il provvedimento impositivo impugnato, ormai travolto dal titolo giudiziale che ne ha annullato gli effetti.

146. Principio di non contestazione - sent. n. 13834 del 18 giugno 2014

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Principio di non contestazione - Applicabilità al pro-

cesso tributario - Limiti - Sui motivi di opposizione del contribuente - Esclusione - Fondamento.

Nel processo tributario, il principio di non contestazione, che si fonda sul carattere dispositivo del processo, trova applicazione sul piano probatorio, ma non anche su quello delle allegazioni poiché la specificità del giudizio tributario comporta che la mancata presa di posizione dell'Ufficio sui motivi di opposizione alla pretesa impositiva svolta dal contribuente non equivale ad ammissione, né determina il restringimento del "thema decidendum" ai soli motivi contestati.

147. Società di fatto e litisconsorzio necessario – sent. n. 14387 del 25 giugno 2014

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Presupposto della pretesa tributaria - Configurabilità di una società di fatto - Litisconsorzio necessario - Sussistenza - Fondamento.

La controversia relativa alla configurabilità o meno di una società di fatto ai fini della pretesa tributaria comporta il litisconsorzio necessario di tutti i soggetti coinvolti, che sussiste oltre che nelle ipotesi espressamente previste dalla legge, in tutti i casi in cui, per la particolare natura o configurazione del rapporto giuridico dedotto in giudizio e per la situazione strutturalmente comune ad una pluralità di soggetti, la decisione non possa conseguire il proprio scopo se non sia resa nei confronti di tutti questi soggetti.

148. Stima dell'UTE e suo valore probatorio – Decr. n. 14418 del 25 giugno 2014

ISTRUZIONE DEL PROCESSO - DOCUMENTI - Impugnazione di accertamento di maggior valore ai fini INVIM e dell'imposta di registro - Valutazione dell'immobile - Stima dell'UTE - Valore probatorio di atto pubblico - Esclusione - Fonte di convincimento del giudice - Configurabilità - Condizioni.

In tema di INVIM e di imposta di registro, poiché dinanzi al giudice tributario l'amministrazione finanziaria è sullo stesso piano del contribuente, la relazione di stima di un immobile, redatta dall'Ufficio tecnico erariale, prodotta dall'amministrazione finanziaria costituisce una semplice perizia di parte, alla quale, pertanto, può essere attribuito il valore di atto pubblico soltanto per quel che concerne la provenienza, ma non anche per quel che riguarda il contenuto. Nondimeno, nel processo tributario, nel quale esiste un maggiore spazio per le prove cosiddette atipiche, anche la perizia di parte può costituire fonte di convincimento del giudice, che può elevarla a fondamento della decisione a condizione che spieghi le ragioni per le quali la ritenga corretta e convincente.

149. Sentenza in luogo del decreto presidenziale - Sez. 6 - Ord. n. 14740 del 27 giugno 2014

PROCEDIMENTO - Manifesta inammissibilità del ricorso - Declaratoria - Sentenza della commissione tributaria regionale in luogo del decreto presidenziale ex artt. 27 e 55 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Vizi della pronuncia - Nullità - Esclusione - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, l'esercizio da parte dell'organo collegiale del potere attribuito al presidente (artt. 55 e 27 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546) di dichiarare l'inammissibilità del ricorso "se manifesta" non è sanzionato di nullità, per cui la pronuncia del relativo provvedimento da parte del collegio non costituisce alcun vizio della decisione, dal momento che la nullità per inosservanza di forme degli atti processuali può essere pronunciata solo se comminata dalla legge.

150. Riproposizione in appello degli stessi argomenti proposti in 1° grado - Sez. 6 - Ord. n. 14908 del 1 luglio 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - ATTO DI APPELLO - CONTENUTO - MOTIVI DELL'IMPUGNAZIONE - Riproposizione degli argomenti addotti a sostegno della domanda rigettata in primo grado - Onere di impugnazione specifica ex art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Assolvimento.

Nel processo tributario, la riproposizione in appello delle stesse argomentazioni poste a sostegno della

domanda disattesa dal giudice di primo grado - in quanto ritenute giuste e idonee al conseguimento della pretesa fatta valere - assolve l'onere di specificità dei motivi di impugnazione imposto dall'art. 53 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ben potendo il dissenso della parte soccombente investire la decisione impugnata nella sua interezza.

151. Diniego del rimborso e posizione processuale del contribuente – sent. n. 15026 del 2 luglio 2014

PROCEDIMENTO - Diniego del rimborso di un tributo - Impugnazione - Posizione processuale del contribuente - Attore in senso sostanziale - Configurabilità - Argomentazioni difensive dell'Amministrazione finanziaria - Natura - Mere difese - Conseguenze - Proporzionalità in appello - Ammissibilità .

In tema di contenzioso tributario, il contribuente che impugni il rigetto dell'istanza di rimborso di un tributo riveste la qualità di attore in senso sostanziale, con la duplice conseguenza che grava su di lui l'onere di allegare e provare i fatti a cui la legge ricollega il trattamento impositivo rivendicato nella domanda e che le argomentazioni con cui l'Ufficio nega la sussistenza di detti fatti, o la qualificazione ad essi attribuita dal contribuente, costituiscono mere difese, come tali non soggette ad alcuna preclusione processuale, salva la formazione del giudicato interno.

152. Mancanza o invalidità della procura alle liti – sent. n. 15029 del 2 luglio 2014

PROCEDIMENTO - IN GENERE - Procura alle liti - Nullità - Invito del giudice a regolarizzare la situazione - Necessità - Fondamento.

Nel processo tributario, il giudice, in caso di mancanza o invalidità della procura, non può dichiarare subito l'inammissibilità del ricorso, ma, a norma degli artt. 12, comma 5, e 18, commi 3 e 4, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (nell'interpretazione data dalla sentenza della Corte cost. n. 189 del 2000), deve dapprima invitare la parte a regolarizzare la situazione e, solo in caso di inottemperanza, pronunciare la relativa inammissibilità del ricorso.

153. Nuovi motivi e nuove eccezioni – sent. n. 15051 del 2 luglio 2014

PROCEDIMENTO DI PRIMO GRADO - FISSAZIONE DELL'UDIENZA - NUOVI MOTIVI E NUOVE ECCEZIONI - Carattere impugnatorio del giudizio tributario - Conseguenze - Oggetto del giudizio - Motivi dedotti con il ricorso - Motivi aggiunti - Presupposti.

Nel processo tributario, caratterizzato dall'introduzione della domanda nella forma dell'impugnazione dell'atto fiscale, l'indagine sul rapporto sostanziale è limitata ai motivi di contestazione dei presupposti di fatto e di diritto della pretesa dell'Amministrazione che il contribuente deve specificamente dedurre nel ricorso introduttivo di primo grado. Ne consegue che il giudice deve attenersi all'esame dei vizi di invalidità dedotti in ricorso, il cui ambito può essere modificato solo con la presentazione di motivi aggiunti, ammissibile, ex art. 24 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, esclusivamente in caso di "deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione".

154. Notificazione alla parte presso lo studio del difensore - Sez. 6 - Ord. n. 15201 del 3 luglio 2014

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - IN GENERE - Impugnazione - Notificazione alla parte presso lo studio del difensore - Validità - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, la notificazione dell'impugnazione (nella specie appello) alla parte presso il procuratore costituito, a norma dell'art. 330, primo comma, cod. proc. civ., è equivalente alla notificazione al procuratore medesimo ex art. 84 cod. proc. civ., giacché il citato art. 330 si limita ad identificare il luogo della notificazione, mentre la "vocatio in jus" relativamente all'impugnazione ha

quale destinatario la parte personalmente, attesa la regola generale che vuole la rappresentanza processuale del difensore limitata a ciascun grado di giudizio. Ne discende che l'atto d'impugnazione è validamente notificato alla parte presso lo studio del difensore, senza necessità che sia notificato personalmente a quest'ultimo.

155. Notificazione a mezzo posta – sent. n. 15309 del 4 luglio 2014

PROCEDIMENTO - DISPOSIZIONI COMUNI AI VARI GRADI DEL PROCEDIMENTO - NOTIFICAZIONI - Notificazione a mezzo posta - Spedizione in busta chiusa - Mancato riferimento al contenuto della busta - Conseguenze - Mera irregolarità - Condizioni.

Nel processo tributario, la spedizione del ricorso o dell'atto d'appello a mezzo posta in busta chiusa, pur se priva di qualsiasi indicazione relativa all'atto in esso racchiuso anziché in plico senza busta come previsto dall'art. 20 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, costituisce una mera irregolarità se il contenuto della busta e la riferibilità alla parte non siano contestati, essendo, altrimenti, onere del ricorrente o dell'appellante dare la prova dell'infondatezza della contestazione formulata.

156. Giudizio di rinvio – sent. n. 15330 del 4 luglio 2014

PROCEDIMENTO - Giudizio di rinvio - Art. 63 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Nuove tesi difensive - Valutabilità - Condizioni.

Nel contenzioso tributario, ai sensi dell'art. 63, comma 4, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, il divieto per le parti di formulare nuove richieste nel giudizio di rinvio non si estende alle "tesi difensive" che non siano tali da alterare completamente il tema di decisione.

157. Giudicato esterno – sent. n. 19590 del 17 settembre 2014

EFFETTI DEL GIUDICATO - Giudicato esterno - Oggetto – Illegittimità dell'attività investigativa - Estensione a controversie riferite ad annualità diverse - Condizioni.

In tema di contenzioso tributario, il giudicato formatosi sull'annullamento dell'accertamento tributario per un'annualità d'imposta, in ragione dell'illegittimità dell'acquisizione della documentazione contabile su cui si fonda, si estende alle controversie tra le stesse parti riferite ad annualità diverse nel caso in cui i relativi accertamenti per tali periodi d'imposta si basino sulla medesima attività investigativa illegittima, che ne costituisce il presupposto comune.

158. Natura del processo tributario come impugnazione merito – sent. n. 19750 del 19 settembre 2014

PROCEDIMENTO - ISTRUZIONE DEL PROCESSO - Processo tributario - Natura - "Impugnazione merito" e non "impugnazione annullamento" - Conseguenze - Poteri ed obblighi del giudice tributario - Valutazione sostitutiva - Contenuto - Condizioni.

Il processo tributario non è diretto alla mera eliminazione giuridica dell'atto impugnato, ma ad una pronuncia di merito, sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente che dell'accertamento dell'ufficio. Ne consegue che il giudice tributario, ove ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi di ordine sostanziale (e non meramente formali), è tenuto ad esaminare nel merito la pretesa tributaria e a ricondurla, mediante una motivata valutazione sostitutiva, alla corretta misura, entro i limiti posti dalle domande di parte.

159. Notifica della sentenza impugnata a mezzo posta – sent. n. 19750 del 19 settembre 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - Procedibilità - Notifica della sentenza impugnata a mezzo posta - Tempestività dell'impugnazione - Onere e modalità della prova - Deposito di copia autentica della sentenza e della relata di notificazione - Onere del ricorrente (destinatario della notifica) - Contestazione della tempestività - Deposito dell'avviso di ricevimento - Onere del resistente (notificante).

In tema di ricorso per cassazione, ai fini dell'osservanza dell'art. 369, secondo comma, n. 2, cod. proc. civ., è sufficiente, ove la notifica della sentenza impugnata sia avvenuta a mezzo posta, che il ricorrente depositi, insieme al ricorso, copia autentica della sentenza con la relazione di notificazione, ossia con l'attestazione dell'ufficiale giudiziario della spedizione dell'atto, spettando al resistente l'onere di contestare, attraverso il deposito dell'avviso di ricevimento in suo possesso, il rispetto del termine breve d'impugnazione, atteso che, alla luce di un'interpretazione costituzionalmente orientata che eviti, in ossequio al principio del giusto processo, oneri tali da rendere eccessivamente difficile la tutela giurisdizionale, deve tenersi conto che solo il resistente, in qualità di notificante, ha la materiale disponibilità dell'avviso di ricevimento.

160. Art. 346 cpc e applicabilità anche al contumace - sent. n. 20062 del 24 settembre 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Giudizio di appello - Art. 56 del d.lgs. n. 546 del 1992 - Applicabilità anche al contumace - Estensione.

Nel processo tributario, l'art. 346 cod. proc. civ., riprodotto, per il giudizio di appello davanti alla commissione tributaria regionale, dall'art. 56 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per cui le questioni ed eccezioni dell'appellato non accolte dalla sentenza di primo grado e non espressamente riproposte in appello si intendono rinunciate, si applica anche quando il contribuente non si sia costituito in giudizio, restando contumace, e va riferita a qualsiasi questione proposta dal ricorrente, a condizione che sia suscettibile di essere dedotta come autonomo motivo di ricorso o di impugnazione.

161. Legittimazione processuale degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate - sent. n. 20911 del 3 ottobre 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Agenzia delle entrate - Uffici periferici - Legittimazione processuale - Sussistenza - Fondamento - Potere rappresentativo - Titolarità - Direttore dell'ufficio periferico o persona da lui delegata.

In tema di contenzioso tributario, la legittimazione processuale degli uffici locali dell'Agenzia delle entrate trova fondamento nelle norme del "regolamento di amministrazione" n. 4 del 2000, adottato ai sensi dell'art. 66 del d.lgs. n. 300 del 1999; ne consegue che agli uffici periferici va riconosciuta la posizione processuale di parte e l'accesso alla difesa davanti alle commissioni tributarie, permanendo la vigenza degli artt. 10 e 11 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546. In tal caso essi possono essere rappresentati tanto dal rispettivo direttore, quanto da altra persona da lui delegata.

162. Appello e thema decidendum - sent. n. 20928 del 3 ottobre 2014

PROCEDIMENTO - PROCEDIMENTO DI APPELLO - Mutamento delle deduzioni ed inserimento di nuovi temi di indagine - Inammissibilità - Eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazione - Successiva deduzione della nullità per omessa allegazione dei documenti richiamati - Inammissibilità.

Nel processo tributario di secondo grado il "thema decidendum" è delimitato dalle contestazioni comprese nei motivi d'impugnazione avverso l'atto impositivo dedotte col ricorso introduttivo, non essendo consentito un mutamento delle deduzioni ovvero l'inserimento di temi d'indagine nuovi. Ne consegue che è inammissibile la formulazione in sede di gravame dell'eccezione di nullità dell'avviso di accertamento per omessa allegazione di documenti in esso richiamati "per relationem" qualora con il ricorso introduttivo sia stata eccepita la nullità per carenza di motivazione per l'inadeguata rappresentazione dei fatti e delle ragioni fondanti la pretesa.

163. Operazioni soggettivamente inesistenti e litisconsorzio - sent. n. 20928 del 3 ottobre 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Operazioni soggettivamente inesistenti - Litisconsorzio necessario nel processo tributario - Esclusione - Fondamento.

Nel processo tributario, la circostanza che la pretesa fiscale trovi il suo fondamento in operazioni soggettivamente inesistenti, non determina un litisconsorzio necessario tra i soggetti dell'operazione, atteso che le fattispecie tributarie che originano le distinte pretese sono diverse e non riconducibili ad un medesimo fatto generatore d'imposta, assumendo rilievo gli antefatti storici comuni ad entrambe le cause esclusivamente sul piano della prova e degli effetti riflessi che il relativo accertamento – contenuto nella sentenza passata in giudicato – può eventualmente spiegare nella differente causa, nonché dell'interesse a giustificare un eventuale intervento adesivo ai sensi dell'art. 14 comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

164. Rilevabilità d'ufficio in sede di legittimità di estinzione di società – sent. a n. 21188 del 8 ottobre 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - Cancellazione della società dal registro delle imprese - Effetti - Estinzione dell'ente e cessazione della sua capacità processuale - Rilevabilità di ufficio in sede di legittimità e cassazione senza rinvio della sentenza.

La cancellazione di una società di capitali dal registro delle imprese determina l'estinzione dell'ente e, quindi, la cessazione della sua capacità processuale, il cui difetto originario è rilevabile di ufficio anche in sede di legittimità e comporta, in quest'ultimo caso, l'annullamento senza rinvio della sentenza impugnata per cassazione.

165. Posizione processuale del contribuente in caso di diniego del rimborso di un tributo – sent. n. 21197 del 8 ottobre 2014

CONDONO FISCALE - Diniego del rimborso di un tributo - Impugnazione - Posizione processuale del contribuente - Attore in senso sostanziale - Configurabilità - Condono fiscale - Effetti - Preclusione del rimborso - Rilevabilità d'ufficio e deducibilità in appello - Sussistenza - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, ove la controversia abbia ad oggetto l'impugnazione del rigetto dell'istanza di rimborso di un tributo, il contribuente è attore in senso non solo formale ma anche sostanziale, con la duplice conseguenza che grava su di lui l'onere di allegare e provare i fatti a cui la legge ricollega il trattamento impositivo rivendicato e che le argomentazioni con cui l'Ufficio nega la sussistenza di detti fatti, o la qualificazione ad essi attribuita, costituiscono mere difese, non soggette ad alcuna preclusione processuale. Ne consegue che l'esclusione del diritto al rimborso, derivante dall'adesione del contribuente al condono, può essere dedotta per la prima volta anche in appello dall'Amministrazione finanziaria, trattandosi di questione che, pur non esclusivamente processuale, partecipa a tale natura ed è, dunque, rilevabile d'ufficio.

166. Giudicato esterno – sent. n. 23532 del 5 novembre 2014

COSA GIUDICATA CIVILE - EFFETTI DEL GIUDICATO (PRECLUSIONI) - Giudicato esterno - Efficacia in un giudizio - Avvisi di accertamento originati dalla medesima attività investigativa - Illegittimità dell'attività - Giudicato - Efficacia nel giudizio concernente diversi periodi d'imposta - Sussistenza - Erroneità ed infondatezza del processo verbale di constatazione - Efficacia nel giudizio concernente periodi d'imposta diversi.

In materia tributaria, il giudicato formatosi con riguardo all'illegittimità dell'attività investigativa della Guardia di finanza è efficace nei giudizi concernenti periodi d'imposta diversi, i cui avvisi di accertamento siano scaturiti dalle medesime indagini, in quanto la relativa illegittimità ne rende del tutto inutilizzabili i risultati, mentre tale estensione deve escludersi relativamente alla valutazione di mera erroneità ed infondatezza del verbale di constatazione, salvo sia riferita ad una situazione fattuale che sia tendenzialmente permanente e correlata ad un interesse protetto con carattere di durevolezza e che, pertanto, entri a far parte della fattispecie impositiva per una pluralità di periodi d'imposta, come accade per i tributi periodici o le esenzioni o agevolazioni pluriennali.

167. Eccezione di decadenza dal potere di riscossione dell'A. F. -sent. n. 25077 del 26 novembre 2014

PROCEDIMENTO DI APPELLO - Eccezione di decadenza dal potere di riscossione dell'Amministrazione - Riferimento in primo grado al termine di cui all'art. 17 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Rilievo in appello della tardività della notifica ex art. 1, comma 5 bis, del d.l. n. 106 del 2005 - Ammissibilità - Fondamento.

In tema di contenzioso tributario, allorché il contribuente eccepisca in primo grado la decadenza dell'Amministrazione finanziaria dal potere di riscossione, facendo riferimento ad un termine intermedio (nella specie, quello di cui all'art. 17, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, nel testo vigente "ratione temporis"), il giudice di appello che accerti e dichiari la tardività della notifica della cartella esattoriale per violazione del termine di cui all'art. 1, comma 5 bis, del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, conv. con modif. nella legge 31 luglio 2005, n. 156, non rileva d'ufficio un'eccezione non proposta, ma si limita a qualificare in termini giuridici diversi la già formulata deduzione di decadenza, sulla base di circostanze di fatto acquisite agli atti di primo grado ed indiscusse.

168. Violazione del termine di cui all'art. 12, comma 7, L.212/00 – sent. n. 25118 del 26 novembre 2014

PROCEDIMENTO - Termine di cui all'art. 12, comma 7, dello Statuto del contribuente - Violazione - Avviso di accertamento adottato prima della scadenza, ma notificato dopo - Impugnazione - Omessa deduzione di osservazioni nel lasso temporale previsto - Assenza di un concreto pregiudizio dei mezzi di tutela del contribuente - Conseguenze - Inammissibilità della censura.

In tema di contenzioso tributario, è inammissibile per carenza d'interesse concreto del ricorrente la censura relativa al mancato rispetto del termine di cui all'art. 12, comma 7, della legge 27 luglio 2000, n. 212, qualora, in caso di avviso di accertamento emanato prima, ma notificato successivamente alla sua scadenza, il contribuente non abbia formulato alcuna osservazione nei 60 giorni successivi al rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, attesa l'assenza di un effettivo pregiudizio all'esercizio dei mezzi di tutela accordati dalla legge e, cioè, della possibilità di far valere le proprie ragioni nella fase amministrativa dell'accertamento.

169. Poteri della Cassazione, riesame della vicenda processuale – sent. n. 25332 del 28 novembre 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - POTERI DELLA CASSAZIONE - Riesame dell'intera vicenda processuale - Esclusione - Conseguenze in ordine alla formulazione dei motivi.

Il giudizio di cassazione è un giudizio a critica vincolata, nel quale le censure alla pronuncia di merito devono trovare collocazione entro un elenco tassativo di motivi, in quanto la Corte di cassazione non è mai giudice del fatto in senso sostanziale ed esercita un controllo sulla legalità e logicità della decisione che non consente di riesaminare e di valutare autonomamente il merito della causa. Ne consegue che la parte non può limitarsi a censurare la complessiva valutazione delle risultanze processuali contenuta nella sentenza impugnata, contrapponendovi la propria diversa interpretazione, al fine di ottenere la revisione degli accertamenti di fatto compiuti.

170. Ricorso per cassazione , alterazione del "thema decidendum" - sent. n. 26200 del 12 dicembre 2014

IMPUGNAZIONI CIVILI - CASSAZIONE (RICORSO PER) - GIUDIZIO DI RINVIO - Carattere "chiuso" del giudizio di rinvio - Questioni proponibili per la prima volta - Mere difese - Condizioni - Completa alterazione del "thema decidendum" - Improponibilità - Fondamento

Nel contenzioso tributario (così come nel processo di cognizione ordinaria), il giudizio di rinvio è un "processo chiuso", in cui le parti non possono avanzare richieste diverse da quelle già prese né formulare difese, che, per la loro novità, alterino completamente il tema di decisione o evidenzino un fatto "ex lege" ostativo all'accoglimento dell'avversa pretesa, la cui affermazione sia in contrasto con il giudicato implicito ed interno, sì da porre nel nulla gli effetti intangibili della sentenza di cassazione ed il principio di diritto che in essa viene enunciato non in via astratta ma agli effetti della decisione finale.

ELUSIONE, ABUSO E FRODE

171. Acquisto di terreni edificabili con cessione di quote di società costituita a questo fine - sent. n. 653 del 15 gennaio 2014

TRIBUTI - Elusione fiscale - Abuso del diritto - Società Immobiliare - Acquisto di terreni edificabili tramite cessione di quote di società a tal fine costituita dall'alienante - Configurabilità.

In materia tributaria, integra operazione elusiva, ai sensi dell'art. 10 della legge 29 dicembre 1990, n. 408, l'acquisto di terreni edificabili, da parte di una società immobiliare, realizzato tramite una cessione in suo favore, esente da I.V.A. ma priva di reali giustificazioni economiche, di quote di società a tale scopo costituita dall'alienante, dovendosi escludere che il contribuente possa conseguire indebiti vantaggi fiscali mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili dell'operazione diverse dalla mera aspettativa di quei benefici.

172. Proposizione di impugnazione al solo scopo di accedere ad un beneficio - sent. n. 1271 del 22 gennaio 2014

CONDONO FISCALE - Chiusura delle liti fiscali ai sensi dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002 - Condizioni - Pendenza della lite - Limiti - Dilatoria proposizione di mezzo di impugnazione al solo scopo di accedere al beneficio - Abuso del diritto - Configurabilità.

In materia di chiusura delle liti fiscali ai sensi degli artt. 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e 2, comma 49, della legge 24 dicembre 2003, n. 350, la formale pendenza della lite non osta al diniego dell'istanza di condono ivi disciplinato allorché il contribuente, in evidente violazione dei canoni generali di correttezza e buona fede, nonché di lealtà processuale e del giusto processo, abbia utilizzato, dilatoriamente e senza alcuna dichiarata differente giustificazione, mezzi di impugnazione di una sentenza in un processo già definito in modo a lui sfavorevole, così dimostrando l'assenza di intenti diversi dall'uso strumentale ed opportunistico dell'impugnazione stessa e configurandosi una siffatta condotta come abuso del processo, finalizzato al solo scopo di precostituirsi il presupposto per poter fruire del suddetto beneficio.

173. Pluralità di operazioni, interpretazione degli atti - sent. n. 3481 del 14 febbraio 2014

REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Pluralità di operazioni - Conferimento di azienda con contestuale cessione, in favore di socio della conferitaria, delle quote ottenute in contropartita dal conferente - 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 - Principi in tema di elusione fiscale - Inapplicabilità - Ragioni.

In tema di imposta di registro, la prevalenza che l'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, attribuisce alla "intrinseca natura ed agli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente", impone, nella relativa loro qualificazione, di considerare preminente la causa reale e la regolamentazione degli interessi effettivamente perseguita dai contraenti, seppure mediante una pluralità di pattuizioni non contestuali o di singole operazioni, non rivelandosi de-

cisiva, in ipotesi di negozi collegati, la rispettiva differenza di oggetto. Pertanto, in caso di conferimento di azienda con contestuale cessione, in favore di un socio della conferitaria, delle quote ottenute in contropartita dal conferente, il fenomeno ha, a tal fine, carattere unitario (in conformità al principio costituzionale di capacità contributiva ed all'evoluzione della prestazione patrimoniale tributaria dal regime della tassa a quello dell'imposta) ed è configurabile come cessione di azienda, e non costituisce operazione elusiva, per cui non grava sull'Amministrazione l'onere di provare i presupposti dell'abuso di diritto, atteso che i termini giuridici della questione sono già tutti desumibili dal criterio ermeneutico di cui al citato art. 20.

174. Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 – sent. n. 3932 del 19 febbraio 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Imposta complementare di registro - Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Interpretazione - Criteri - Natura intrinseca ed effetti giuridici degli atti - Preminenza della causa reale e complessiva dell'operazione economica rispetto alle singole operazioni negoziali - Necessità - Fondamento - Fattispecie.

In tema di imposta di registro, l'Amministrazione finanziaria, nel procedere alla riqualificazione, ai fini impositivi, dell'atto negoziale ai sensi dell'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n.131, deve apprezzare il collegamento tra i contratti, nonché tra le operazioni societarie, al fine di valutarne l'unico effetto giuridico finale e da valorizzarne la causa reale e complessiva dell'operazione economica rispetto alle forme contrattuali utilizzate dalle parti (Nella specie, la S.C. ha cassato la sentenza impugnata che, per la determinazione dell'imposta complementare di registro, non aveva considerato, ai fini del conseguimento dell'unico loro effetto giuridico finale, da ricondursi a quello di una compravendita, il collegamento tra il conferimento ad una neocostituita società di un bene immobile e l'avvenuta successiva cessione, a breve distanza, delle quote societarie della stessa, da parte dei medesimi conferenti ad altra società, già facente capo agli altri soci della prima, così divenuta titolare della quota maggioritaria di quest'ultima).

175. Nozione di abuso del diritto – sent. n. 3938 del 19 febbraio 2014

IRPEG - Elusione fiscale - Abuso del diritto - Configurabilità - Condizioni - Clausola generale antielusiva - Applicabilità - Contrasto con la riserva di legge - Esclusione - Inopponibilità dell'operazione all'Amministrazione finanziaria - Limiti.

In materia tributaria, esiste un generale principio antielusivo – la cui fonte, in tema di tributi non armonizzati (quali le imposte dirette), va rinvenuta negli stessi principi costituzionali che informano l'ordinamento tributario italiano – secondo cui il contribuente non può trarre indebiti vantaggi fiscali mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio d'imposta, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici. Tale principio non contrasta con il canone di riserva di legge, non traducendosi nell'imposizione di obblighi patrimoniali non derivanti dalla legge, bensì nel disconoscimento degli effetti di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali; e comporta l'inopponibilità del negozio all'Amministrazione finanziaria, per ogni profilo di indebito vantaggio tributario che il contribuente pretenda di far discendere dall'operazione elusiva, anche diverso da quelli tipici eventualmente presi in considerazione da specifiche norme antielusive entrate in vigore in epoca successiva al compimento dell'operazione.

176. Abuso del diritto, condizioni e onere della prova - sent. n. 3938 del 19 febbraio 2014

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE - Elusione fiscale - Nozione - Abuso del diritto - Configurabilità - Condizioni - Onere della prova - Riparto - Criteri.

In materia tributaria, l'operazione economica che abbia quale suo elemento (non necessariamente unico, ma comunque) predominante e assorbente lo scopo elusivo del fisco costituisce condotta abusiva, ed

è, pertanto, vietata allorquando non possa spiegarsi altrimenti (o, in ogni caso, in modo non marginale) che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta, incombendo, peraltro, sull'Amministrazione finanziaria la prova sia del disegno elusivo che delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale, mentre grava sul contribuente l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative o concorrenti che giustifichino operazioni in quel modo strutturate

177. Onere della prova, riparto – sent. n. 4603 del 26 febbraio 2014

TRIBUTI - Elusione fiscale - Abuso del diritto - Nozione - Onere della prova - Riparto - Criteri .

In materia tributaria, costituisce condotta abusiva l'operazione economica che abbia quale suo elemento predominante ed assorbente lo scopo di eludere il fisco, sicché il divieto di siffatte operazioni non opera qualora esse possano spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta, fermo restando che incombe, sull'Amministrazione finanziaria la prova sia del disegno elusivo che delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale.

178. Compresenza di ragioni extrafiscali – sent. n. 4604 del 26 febbraio 2014

ELUSIONE FISCALE - CONDIZIONI - LIMITI - Compresenza di ragioni extrafiscali rispondenti ad esigenze di natura organizzativa - Carattere abusivo dell'operazione - Esclusione.

In materia tributaria, il divieto di abuso del diritto si traduce in un principio generale antielusivo, che preclude al contribuente il conseguimento di vantaggi fiscali ottenuti mediante l'uso distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un'agevolazione o un risparmio di imposta, in difetto di ragioni economiche apprezzabili, che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quei benefici; ne consegue che il carattere abusivo va escluso quando sia individuabile una compresenza, non marginale, di ragioni extrafiscali, che non necessariamente si identificano in una redditività immediata, potendo consistere in esigenze di natura organizzativa ed in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda.

179. Pluralità di atti diversi, non contestuali, interpretazione ai fini fiscali – sent. n. 6405 del 19 marzo 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - INTERPRETAZIONE DEGLI ATTI - Pluralità di atti diversi, non contestuali - Interpretazione ai fini fiscali - Art. 20 del d.P.R. n. 131 del 1986 - Preminenza della causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali concretamente adoperate - Valutazione di circostanze di fatto ed elementi extratestuali - Possibilità.

In tema di determinazione dell'imposta di registro, in caso di pluralità di atti non contestuali va attribuita preminenza, in applicazione dell'art. 20 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, alla causa reale dell'operazione economica rispetto alle forme negoziali adoperate dalle parti, sicché, ai fini della individuazione del corretto trattamento fiscale, è possibile valutare, ai sensi dell'art. 1362, secondo comma, cod. civ., circostanze ed elementi di fatto diversi da quelli emergenti dal tenore letterale delle previsioni contrattuali.

180. Ambito di applicazione dell'art. 37, comma 3, d.P.R. n. 600/73 – sent. n. 21794 del 15 ottobre 2014

ACCERTAMENTI E CONTROLLI - Disciplina antielusiva ex art. 37, terzo comma, del d.P.R. n. 600 del 1973 - Ambito di applicazione - Uso improprio di legittimi strumenti negoziali - Compatibilità.

In tema di accertamento rettificativo dei redditi, la disciplina antielusiva dell'interposizione, prevista dal-

l'art. 37, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, non presuppone necessariamente un comportamento fraudolento da parte del contribuente, essendo sufficiente un uso improprio, ingiustificato o deviante di un legittimo strumento giuridico, che consenta di eludere l'applicazione del regime fiscale che costituisce il presupposto d'imposta; ne deriva che il fenomeno della simulazione relativa, nell'ambito della quale può ricomprendersi l'interposizione fittizia di persona, non esaurisce il campo di applicazione della norma, ben potendo attuarsi lo scopo elusivo anche mediante operazioni effettive e reali.

FALLIMENTO ED ALTRE PROCEDURE CONCORDSUALI

181. Fallimento del contribuente - sent. n. 9434 del 30 aprile 2014

CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - Fallimento del contribuente - Impugnazione dell'avviso di accertamento - Legittimazione del fallito - Condizioni - Maturatione dei presupposti dell'imposta prima della dichiarazione di fallimento o nel relativo periodo d'imposta - Inerzia del curatore - Difetto di capacità processuale - Eccezione - Legittimazione - Curatore - Rilevabilità d'ufficio - Esclusione - Conseguenze in tema di fallimento di società in accomandita semplice.

L'accertamento tributario (nella specie, in materia di IVA), se inerente a crediti i cui presupposti si siano determinati prima della dichiarazione di fallimento del contribuente o nel periodo d'imposta in cui tale dichiarazione è intervenuta, deve essere notificato non solo al curatore - in ragione della partecipazione di detti crediti al concorso fallimentare o, comunque, della loro idoneità ad incidere sulla gestione dei beni e delle attività acquisiti al fallimento - ma anche al contribuente, il quale, restando esposto ai riflessi, anche di carattere sanzionatorio, conseguenti alla definitività dell'atto impositivo, è eccezionalmente abilitato ad impugnarlo, nell'inerzia degli organi fallimentari, non potendo attribuirsi carattere assoluto alla perdita della capacità processuale conseguente alla dichiarazione di fallimento, che può essere eccepita esclusivamente dal curatore, nell'interesse della massa dei creditori. Ne consegue che, in caso di fallimento di una società in accomandita semplice, il socio accomandatario dichiarato fallito ai sensi dell'art. 147 della legge fall., in qualità di legale rappresentante, è legittimato ad agire in giudizio nell'inerzia del curatore, la cui legittimazione esclusiva a far valere il difetto di capacità processuale dell'attore esclude che lo stesso possa essere rilevato d'ufficio o su eccezione della controparte.

FINANZA LOCALE

CONTRIBUTI CONSORTILI

182. Riscossione mediante ruolo - sent. n. 13165 del 11 giugno 2014

CONSORZI - CONTRIBUTI CONSORTILI - Riscossione mediante ruolo - Termine di prescrizione - Applicabilità - Decadenza di cui all'art. 25 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Inapplicabilità.

La riscossione dei contributi di bonifica è assoggettata solo al termine di prescrizione poiché va effettuata, ai sensi dell'art. 21 r.d. 13 febbraio 1933, n. 215, mediante ruolo con la semplice notifica della cartella, senza necessità di un preventivo accertamento, cui debba seguire la riscossione nel termine di decadenza ex art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

183. Contributi consortili - sent. n. 21760 del 15 ottobre 2014

CONSORZI - Contributi riscossi dal consorzio per le opere di urbanizzazione primaria - Imputazione allo stato patrimoniale - Legittimità - Esclusione - Componenti positivi del reddito - Fondamento.

In materia di imposte sui redditi, devono essere qualificati, ai fini fiscali, come ricavi (o proventi) di esercizio, e quindi come componenti positivi di reddito, e non già come contributi in conto capitale, le somme riscosse dal consorzio nei confronti delle aziende insediate nell'area di sviluppo per l'opera di

urbanizzazione necessaria al fine di ottenere il rilascio della concessione, in quanto, nonostante il vincolo di destinazione di tali somme, derivante dagli artt. 10 e 11 della legge 28 gennaio 1977, n. 10 (all'epoca vigenti), si tratta, comunque, del corrispettivo per l'attività svolta dal consorzio, sia pure di carattere istituzionale.

ICI

184. Immobili rurali – Ord. n. 422 del 10 gennaio 2014

TRIBUTI LOCALI - Immobili rurali - Esenzione dall'ICI - Presupposto - Iscrizione in catasto con la qualifica di "rurale" - Sufficienza - Attribuzione di diversa categoria catastale - Impugnazione del classamento da parte del contribuente o del comune - Necessità - "Jus superveniens" - Rilevanza .

In tema di ICI, l'immobile iscritto nel catasto dei fabbricati come "rurale", con attribuzione della relativa categoria per la riconosciuta ricorrenza dei requisiti di legge, non è soggetto all'imposta, sicché è onere del contribuente, al fine di ottenerne l'esenzione, impugnare l'atto di diverso classamento del cespite, mentre il Comune, onde poterla legittimamente pretendere, deve impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale "rurale", salva la rilevanza, in ogni stato e grado di giudizio, dello "jus superveniens", la cui applicazione compete al giudice del rinvio ove comporti la necessità di accertamenti di fatto preclusi in sede di legittimità.

185. Edificabilità di un'area, strumento urbanistico generale adottato - sent. n. 5161 del 5 marzo 2014

ICI - AREE EDIFICABILI - NOZIONE - Art. 11 quaterdecies, comma 16, del d.l. n. 203 del 2005 - Art. 36 del d.l. n. 223 del 2006 - Interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 504 del 1992 - Riferimento allo strumento urbanistico generale adottato - Necessità - Mancanza di approvazione da parte della Regione e di adozione degli strumenti di attuazione - Irrilevanza - Vincoli o destinazioni urbanistiche che condizionino l'edificabilità del suolo - Incidenza sulla natura edificabile dell'area - Esclusione - Incidenza sul valore venale - Sussistenza.

In tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11 quaterdecies, comma 16, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e dell'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lettera b), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale, deve essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. L'inapplicabilità del criterio fondato sul valore catastale dell'immobile impone, peraltro, di tener conto, nella determinazione della base imponibile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie e, pertanto, la presenza di vincoli o destinazioni urbanistiche che condizionino, in concreto, l'edificabilità del suolo, pur non sottraendo l'area su cui insistono al regime fiscale proprio dei suoli edificabili, incide sulla valutazione del relativo valore venale e, conseguentemente, sulla base imponibile.

186. Presupposto per l'esenzione di immobili rurali - sent. n. 5167 del 5 marzo 2014

ICI - IMMOBILI RURALI - ESENZIONE - Presupposto - Iscrizione in catasto con la qualifica di "rurale" - Rilevanza - Attribuzione di diversa categoria catastale - Impugnazione del classamento da parte del contribuente o del Comune - Necessità - Fattispecie in materia di fabbricato utilizzato per attività agrituristica.

In tema di ICI, per la dimostrazione della ruralità dei fabbricati, ai fini del trattamento esonerativo, è rilevante l'oggettiva classificazione catastale con attribuzione della relativa categoria (A/6 o D/10), per cui

l'immobile che sia stato iscritto come "rurale", in conseguenza della riconosciuta ricorrenza dei requisiti previsti dall'art. 9 del d.l. 30 dicembre 1993, n. 557 (convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133), non è soggetto all'imposta, ai sensi dell'art. 23, comma 1 bis, del d.l. 30 dicembre 2008, n. 207 (convertito, con modificazioni, dalla legge 27 febbraio 2009, n. 14) e dell'art. 2, comma 1, lett. a), del d.lgs. 30 dicembre 1992 n. 504, sicché qualora l'immobile sia iscritto in una diversa categoria catastale, è onere del contribuente, che pretenda l'esenzione dall'imposta, impugnare l'atto di classamento per la ritenuta ruralità del fabbricato, restandovi, altrimenti, quest'ultimo assoggettato; allo stesso modo, il Comune deve impugnare autonomamente l'attribuzione della categoria catastale A/6 o D/10, al fine di poter legittimamente pretendere l'assoggettamento del fabbricato all'imposta. (Nell'applicare il menzionato principio, la S.C. ha escluso che fabbricati utilizzati per l'esercizio di attività agrituristica siano, per ciò solo, da ritenersi rurali, e dunque esclusi dal campo di applicazione dell'ICI).

187. Immobili del Consiglio Nazionale delle Ricerche - sent. n. 7037 del 26 marzo 2014

ICI - ESENZIONE ex art. 7, comma 1, del d.lgs. n. 504 del 1992 - Condizioni - Immobili del Consiglio Nazionale delle Ricerche - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. a), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, derogando alla regola generale, è di stretta interpretazione e può essere applicata solo in relazione agli enti ivi contemplati che utilizzino gli immobili destinandoli esclusivamente ed effettivamente ad una delle attività indicate, sicché la stessa non trova applicazione con riferimento agli immobili del Consiglio Nazionale delle Ricerche, trattandosi di beni appartenenti ad un ente non assimilabile allo Stato o agli altri soggetti giuridici di cui alla citata norma e svolgente attività di ricerca scientifica, non inclusa tra quelle agevolate ai sensi della lett. i) di tale disposizione.

188. Sopraelevazione di fabbricato con caratteristiche di prima abitazione e costituente pertinenza dello stesso - sent. n. 10082 del 9 maggio 2014

ICI - Art. 5, comma 6, del d.lgs. n. 504 del 1992 - Sopraelevazione di fabbricato avente caratteristiche di prima abitazione e costituente pertinenza dello stesso - Area fabbricabile - Configurabilità - Fondamento.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), in caso di edificazione di una abitazione mediante sopraelevazione di un preesistente fabbricato, la base imponibile è costituita dal valore dell'area utilizzata a scopo edificatorio, trovando applicazione l'art. 5, comma 6, del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, in quanto il meccanismo impositivo individuato dal legislatore non considera ai fini ICI il fabbricato in corso di ristrutturazione, ma l'area su cui lo stesso insiste, che, per tale motivo, ridiventa fabbricabile "ab origine" fino a quando la ristrutturazione dell'immobile non sia stata completata.

189. Applicabilità dell'esenzione ex art. 7, comma 1, lett. i), d.lgs. 504/92 - sent. n. 12495 del 4 giugno 2014

ESENZIONE- Art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 504 del 1992 - Applicabilità in ipotesi di utilizzo indiretto del bene - Esclusione - Fondamento.

In materia di ICI, l'esenzione di cui all'art. 7, comma 1, lett. i), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, norma agevolatrice e, dunque, di stretta interpretazione, non opera in caso di utilizzo indiretto dell'immobile da parte dell'ente proprietario, ancorché per finalità di pubblico interesse.

190. Art. 74 legge n. 342 del 2000 - sent. n. 12753 del 6 giugno 2014

TRIBUTI LOCALI - ICI- Base imponibile - Art. 74 legge n. 342 del 2000 - Significato - Conseguenze.

In tema di ICI, l'art. 74, comma 1, della legge 21 novembre 2000, n. 342, va interpretato nel senso di ritenere giuridicamente impossibile utilizzare una rendita catastale, prima della notifica del suo corrispondente atto attributivo, al fine di individuare la base imponibile della suddetta imposta, sicché il proprie-

tario, dal momento in cui ne abbia fatto richiesta di attribuzione, diventa titolare di una situazione giuridica nuova, derivante dall'adesione al sistema generale della rendita catastale, per cui potrà essere tenuto a pagare una somma maggiore, qualora intervenga un accertamento in proposito, ovvero potrà aver diritto di pagare una somma minore se abbia fatto richiesta di rimborso nei termini.

191. Società cooperativa a r.l. ed agevolazioni - sez. 6 - Ord. n. 14734 del 27 giugno 2014

Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Agevolazioni ai sensi dell'art. 9 del d.lgs. n. 50 del 1992 - Società cooperativa a r.l. - Spettanza - Esclusione - Fondamento.

In tema di ICI, le agevolazioni previste dall'art. 9 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 per gli "imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale" si applicano unicamente agli imprenditori agricoli individuali e non anche alle società cooperative a responsabilità limitata che svolgono attività agricola, non rientrando queste ultime nella definizione di imprenditore agricolo a titolo principale risultante dall'art. 12 della legge 9 maggio 1975, n. 153 (attuativa delle direttive CE nn. 72/159, 72/160 e 72/161 del Consiglio, del 17 aprile 1972), e considerato che la limitazione agli imprenditori agricoli individuali è stata successivamente ribadita ed, anzi, ulteriormente ristretta dall'art. 58, comma 2, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 mediante la previsione della necessaria iscrizione delle persone fisiche negli appositi elenchi comunali.

192. Contemporaneo utilizzo di più unità catastali - Sez. 6 - Ord. n. 15198 del 3 luglio 2014

TRIBUTI LOCALI - Coincidenza con un'unica unità catastale - Necessità - Esclusione - Effettiva destinazione all'uso di abitazione principale - Sufficienza.

In tema di imposta comunale sugli immobili (ICI), il contemporaneo utilizzo di più unità catastali non costituisce ostacolo all'applicazione, per tutte, dell'aliquota agevolata prevista per l'abitazione principale, sempre che il derivato complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo a tal fine non il numero delle unità catastali, ma l'effettiva utilizzazione ad abitazione principale dell'immobile complessivamente considerato, ferma restando la spettanza della detrazione prevista dal comma 2 dell'art. 8 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 una sola volta per tutte le unità.

193. Beni demaniali nella disponibilità dei consorzi di bonifica - sent. n. 19053 del 10 settembre 2014

TRIBUTI LOCALI - Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Consorzi di bonifica - Beni demaniali nella loro disponibilità per l'espletamento delle attività istituzionali - Assoggettabilità all'imposta - Fondamento.

In tema di imposta comunale sugli immobili, i beni demaniali nella disponibilità dei consorzi di bonifica per l'espletamento della loro attività istituzionale sono assoggettati all'imposta, ai sensi dell'art. 3 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, trattandosi di beni non meramente detenuti dai consorzi ma da questi posseduti in quanto loro affidati in uso per legge in qualità di soggetti obbligati alla esecuzione, manutenzione ed esercizio delle opere realizzate per finalità di bonifica e di preservazione idraulica.

INVIM

194. Proroga biennale ex art. 11, comma 1, l. n. 289/02 - sent. n. 1248 del 22 gennaio 2014

INVIM - RETTIFICA VALORE IMMOBILI - Termine di cui all'art. 76, comma 1 bis, del d.P.R. n. 131 del 1986 - Proroga biennale ex art. 11, comma 1, della legge n. 289 del 2002 - Contrarietà alla legge n. 212 del 2000 - Esclusione.

La proroga di due anni, ex art. 11, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, del termine, di cui all'art. 76, comma 1 bis, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, per la rettifica e la liquidazione della maggiore imposta di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni, nonché sull'incremento di va-

lore degli immobili, non è preclusa dalle previsioni della legge 27 luglio 2000, n. 212 (cd. Statuto del contribuente), atteso che queste ultime, pur costituendo criteri guida per il giudice nell'interpretazione ed applicazione delle norme tributarie, anche anteriori, non hanno rango superiore alla legge ordinaria, sicché ne è ammessa la modifica o la deroga, purché espressa (come nella specie), e non ad opera di leggi speciali, non potendosi, conseguentemente, disporre la disapplicazione di una disciplina con esse in asserito contrasto.

195. Contestuale notifica dell'avviso di accertamento e di liquidazione - sent. n. 9144 del 23 aprile 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Notificazione dell'avviso di accertamento e di quello di liquidazione - Contestualità - Insussistenza - Termine per la notifica dell'avviso di accertamento - Individuazione.

In materia di INVIM, diversamente da quanto esplicitamente stabilito dall'art. 52, primo comma, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in tema d'imposta di registro, e dall'art. 34, comma 1, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, in tema di successioni (alla cui disciplina generale rinvia, quanto all'INVIM decennale ed ai soli fini delle modalità della notificazione dell'avviso di accertamento, l'art. 20, terzo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643), la notificazione dell'avviso di accertamento e di quello di liquidazione non deve essere contestuale, essendo previsto, ai sensi dell'art. 20, comma terzo, del citato d.P.R. n. 643 del 1972, cui anche l'art. 1, comma 4, del d.l. 13 settembre 1991, n. 299 (convertito, con modificazioni, dalla legge 18 novembre 1991, n. 363), istitutivo dell'INVIM straordinaria, fa espresso rinvio, un termine triennale per la notifica degli avvisi di accertamento decorrente dalla data di presentazione della dichiarazione.

196. Termine decennale di prescrizione - sent. n. 9158 del 23 aprile 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA COMPLEMENTARE - Termine di prescrizione di cui al combinato disposto degli artt. 41, comma 2, del d.lgs. n. 346 del 1990 e 31 del d.P.R. n. 643 del 1972 - Decorrenza.

In tema di INVIM, il termine decennale di prescrizione di cui all'art. 41, comma 2, del d.lgs., 31 ottobre 1990, n. 346, come richiamato dall'art. 31, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 643, inizia a decorrere - riferendosi la norma alla prescrizione dell'imposta "definitivamente accertata" - dal giorno in cui l'imposta diventa definitiva a seguito dello spirare del termine per proporre impugnazione avverso l'atto impositivo notificato al contribuente.

197. Nullità dell'avviso di rettifica per omessa allegazione di atti - sent. n. 11967 del 28 maggio 2014

INVIM - DICHIARAZIONE - RETTIFICA - AVVISO DI ACCERTAMENTO - Avviso di rettifica - Art. 52, comma 2 bis, del d.P.R. n. 131 del 1986 - Omessa allegazione, per privacy, degli atti parametro richiesti "per relationem" - Nullità dell'avviso - Configurabilità.

In tema di INVIM, ed alla stregua di quanto sancito dall'art. 52, comma 2 bis, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, è nullo l'avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate abbia rettificato il valore di un immobile oggetto di compravendita sulla base di una stima UTE, qualora la motivazione del primo faccia riferimento ad altri atti non conosciuti, né ricevuti dal contribuente, né allegati o riprodotti nell'avviso stesso, senza che possano trovare rilievo eccezioni riferite alla tutela della privacy, trattandosi di un adempimento obbligatorio "ex lege".

198. Sentenza passata in giudicato, termine di decadenza - sent. n. 13179 del 11 giugno 2014

INVIM - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Pretesa erariale fondata su sentenza passata in giudicato - Termine triennale di decadenza - Art. 76, comma 2, lett. b), del d.P.R. n. 131 del 1986 - Interpretazione.

L'art. 76, comma 2, lett. b), del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nel prevedere, in caso di decisione sul ri-

corso del contribuente avverso l'avviso di rettifica e liquidazione del tributo, il decorso del termine triennale di decadenza dal passaggio in giudicato, ha carattere residuale e concerne il solo caso in cui, a seguito del sopravvenuto giudicato, l'Amministrazione debba procedere ad un ulteriore accertamento, dovendosi interpretare la disposizione in coerenza con il complessivo sistema e, in particolare, con l'art. 78 del d.P.R. n. 131 cit., che dispone che la pretesa fiscale definitivamente accertata debba essere liquidata entro l'ordinario termine di prescrizione decennale.

IRAP

199. Esercizio associato di attività di amministratore di condominio – sent. n. 1575 del 27 gennaio 2014

TRIBUTI LOCALI - IRAP - Esercizio associato dell'attività di amministratore di condominio - Autonoma organizzazione - Sussistenza - Condizioni.

In tema di imposta regionale sulle attività produttive, l'esercizio in forma associata dell'attività di amministratore di condominio, sebbene senza dipendenti o collaboratori e, comunque, con beni strumentali di esiguo valore, è circostanza di per sé idonea a far presumere l'esistenza di una autonoma organizzazione di strutture e mezzi, nonché dell'intento di avvalersi della reciproca collaborazione e delle rispettive competenze, ovvero della sostituibilità nell'espletamento di alcune incombenze, sì da potersi ritenere che il reddito prodotto non sia frutto esclusivamente della professionalità di ciascun componente dello studio e, conseguentemente, debba essere assoggettato all'IRAP, a meno che il contribuente non dimostri che tale reddito è derivato dalla sola attività dei singoli associati.

200. Medico convenzionato con il S.S.N. – sent. n. 2589 del 5 febbraio 2014

IRAP - Soggetti passivi - Medico convenzionato con il S.S.N. - Applicabilità dell'imposta - Condizioni - Autonoma organizzazione.

In tema di IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione ricorre quando il contribuente: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture riferibili ad altri; b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'"id quod plerumque accidit", il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui.

201. Medico di base - Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 3755 del 18 febbraio 2014

IRAP - Medico di base - Autonoma organizzazione - Presenza di un dipendente "part time" - Insufficienza.

In materia di IRAP, la presenza di un dipendente "part time" non costituisce elemento che, di per sé, provi la sussistenza di una "stabile organizzazione" di supporto all'attività del contribuente, specie con riguardo all'attività del medico di base, tenuto, nell'interesse della sanità pubblica, ad un servizio continuo ed efficiente.

202. Base imponibile e erogazione di contributi pubblici - sent. n. 11147 del 21 maggio 2014

IRAP - Base imponibile - Erogazione di contributi pubblici - Esclusione - Condizioni - Art. 11 del d.lgs. n. 446 del 1997 nel testo vigente "ratione temporis" - Quota del venti per cento del contributo FUS erogato a fondazione lirico-sinfonica per l'anno 1998 - Deducibilità - Fondamento.

In tema di imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), l'art. 11, comma 3, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, nel testo, vigente "ratione temporis", anteriore alle modifiche apportategli dai d.lgs. 10 giugno 1999, n. 176, e 30 dicembre 1999, n. 506, esclude dalla base imponibile i contributi pubblici erogati per l'anno di imposta solo in presenza di una esplicita previsione, nella legge istitutiva, della corre-

lazione tra il contributo ed un componente negativo non deducibile. Ne consegue la deducibilità della quota del venti per cento dei contributi del Fondo Unico per lo spettacolo (FUS) erogati alle Fondazioni liriche-sinfoniche in quanto correlata, "ex lege", ai costi sostenuti per il personale dipendente.

203. Base imponibile, ricavi e proventi conseguiti da fondazione musicale – sent. n. 11148 del 21 maggio 2014

IRAP - Base imponibile - Determinazione - Art.11 bis del d.lgs. n. 446 del 1997, testo modificato dal d.lgs. n. 506/1999 - Ricavi e proventi conseguiti da fondazione musicale a fronte dell'attività commerciale svolta, in via principale ma in conformità ai propri scopi istituzionali - Inclusione - Fondamento.

In tema di IRAP, ed alla stregua di quanto sancito dall'art. 11 bis del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, come modificato dal d.lgs. 30 dicembre 1999, n. 506, i ricavi ed i proventi conseguiti da una fondazione musicale per l'attività commerciale svolta in via principale, ancorché in conformità ai suoi scopi istituzionali, concorrono alla formazione della relativa base imponibile, non trovando applicazione ai fini delle determinazioni del valore della produzione netta, per espressa deroga contenuta nella norma, l'art. 58 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nel testo e numerazione vigenti "ratione temporis") in tema di imposte dirette, sicché i relativi proventi ivi descritti (corrispondenti a quelli di cui all'art. 25, comma 5, del d.lgs. 29 giugno 1996, n. 367, concernente le fondazioni musicali), pur godendo di un regime agevolativo ai fini delle imposte dirette, concorrono, invece, nella determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP.

204. Gruppo economico di interesse europeo (GEIE) - sent. n. 14052 del 20 giugno 2014

GRUPPO ECONOMICO DI INTERESSE EUROPEO - Società partecipante - Determinazione del valore della produzione netta imponibile - Valore negativo della produzione netta del partecipante - Valore positivo della produzione netta del GEIE attribuito "pro quota" al partecipante - Compensazione - Ammissibilità - Fondamento.

In tema di IRAP, è ammissibile la compensazione tra il valore della produzione netta, determinata in capo al Gruppo economico di interesse europeo (GEIE) ed attribuita pro-quota al partecipante, ed il valore della produzione netta di quest'ultimo, in quanto negare tale possibilità, ritenendo autonome e distinte le due componenti, comporterebbe la qualificazione di ogni membro del GEIE quale soggetto obbligato in luogo di quest'ultimo, che, invece, non è, ai sensi dell'art. 3 lett. c) del d.lgs. 15 dicembre 1997 n. 446, soggetto passivo di tale tributo.

205. Attività di lavoro autonomo, onere della prova - sent. n. 18749 del 5 settembre 2014

IRAP - Applicabilità all'esercizio di attività di lavoro autonomo - Presupposto - Autonomia organizzazione - Condizioni - Onere della prova - A carico del contribuente - Contenuto.

In tema di IRAP, il requisito dell'autonoma organizzazione, presupposto d'imposta, ricorre quando il contribuente che eserciti attività di lavoro autonomo: a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione senza essere inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse; b) impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che, secondo l'"id quod plerumque accidit", costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui. È onere del contribuente che chieda il rimborso dell'imposta asseritamente non dovuta dare la prova dell'assenza di tali condizioni.

206. Professionista che opera in una struttura altrui – sent. n. 21150 del 8 ottobre 2014

IRAP - Soggetti passivi - Professionista che operi in una struttura altrui - Esclusione - Fondamento.

Non è soggetto ad IRAP il professionista (nella specie, avvocato) che svolga l'attività all'interno di una

struttura altrui, in tal caso difettando l'autonomia organizzativa, che è presupposto dell'imposta.
TARSU – TIA

207. Delibera comunale e motivazione – sent. n. 7044 del 26 marzo 2014

Tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani (TARSU) - Tariffe - Determinazione - Delibera comunale - Carattere - Motivazione - Necessità - Esclusione - Fondamento.

In tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, non è configurabile alcun obbligo di motivazione della delibera comunale di determinazione della tariffa di cui all'art. 65 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, poiché la stessa, al pari di qualsiasi atto amministrativo a contenuto generale o collettivo, si rivolge ad una pluralità indistinta, anche se determinabile "ex post", di destinatari, occupanti o detentori, attuali o futuri, di locali ed aree tassabili.

208. Veste soggettiva assunta dall'ente utilizzatore dell'area – sent. n. 12776 del 6 giugno 2014

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Categoria di immobili previsti dal regolamento comunale ex art. 68, comma 2, del d.lgs. n. 507 del 1993 - Considerazione della veste soggettiva assunta dall'ente utilizzatore dell'area - Irrilevanza - Tipo di uso desunto dalla destinazione dei locali ex art. 65, comma 1, del d.lgs. citato - Necessità .

In materia di tassa per la raccolta dei rifiuti solidi urbani, ai fini del riferimento alle categorie di immobili previste dal regolamento comunale ai sensi dell'art. 68, comma 2, del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507, non rileva la mera considerazione della veste soggettiva assunta dall'ente che usa le superfici (se, cioè, ente pubblico economico o società per azioni), in quanto la tariffa suppone la considerazione del tipo di uso desunto dalla destinazione dei locali e/o delle aree tassabili, ai sensi dell'art. 65, comma 1, del d.lgs. citato.

209. Ufficio postale, classificazione – sent. n. 13153 del 11 giugno 2014

TASSA RACCOLTA DI RIFIUTI SOLIDI URBANI INTERNI - Ufficio postale - Classificazione e tariffa - Criteri - Ufficio pubblico - Configurabilità - Fondamento.

In materia di tassa per la raccolta dei rifiuti solidi urbani (TARSU), all'immobile avente destinazione di ufficio postale deve applicarsi la tariffa corrispondente alla categoria degli "uffici pubblici" e non quella relativa alla categoria degli "uffici commerciali e studi professionali, banche" e simili, atteso che l'attività cui gli uffici postali sono destinati si inserisce all'interno della rete del corrispondente servizio postale, che necessariamente deve essere assicurato, indipendentemente dalla veste giuridica dell'ente a cui compete, in condizioni di accessibilità a tutti i potenziali utenti secondo i canoni dei servizi di interesse generale garantiti ed individuati anche a livello della normativa europea.

TASSE AUTOMOBILISTICHE

210. Tassa di circolazione – Ord. n. 701 del 15 gennaio 2014

TRIBUTI LOCALI - TRIBUTI DELLA REGIONE - TASSA DI CIRCOLAZIONE - Tassa automobilistica - Accertamento definitivo - Riscossione - Relativo credito erariale - Prescrizione - Termine ordinario decennale - Applicabilità - Fondamento.

Il credito erariale per la riscossione della tassa automobilistica, a seguito di accertamento divenuto definitivo per mancata impugnazione o sulla base di sentenza passata in giudicato, è soggetto al termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 cod. civ., in quanto, trattandosi di credito fiscale consolidato a seguito dell'omessa impugnazione degli atti impositivi, la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi.

211. Termine di prescrizione triennale - sent. n. 10067 del 9 maggio 2014

CIRCOLAZIONE STRADALE - VEICOLI - TRIBUTI - TASSA DI CIRCOLAZIONE - Riscossione - Termine di prescrizione triennale - Disciplina ex art. 3 del d.l. n. 2 del 1986 - Decorrenza - Individuazione del "dies a quo".

La prescrizione triennale del credito erariale avente ad oggetto il pagamento della tassa di circolazione dei veicoli inizia a decorrere non dalla scadenza del termine sancito per tale pagamento, ma dall'inizio dell'anno successivo, in virtù della previsione di cui all'art. 3 del d.l. 6 gennaio 1986, n. 2 (convertito, con modificazioni, dalla legge 7 marzo 1986, n. 60), che non si è limitato a disporre in via generale l'allungamento del termine biennale originariamente previsto dalla previgente disciplina (art. 5, comma 31, del d.l. 30 dicembre 1982, n. 953, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 1983, n. 53), ma ha inteso assicurare in ogni caso la riscossione, entro il nuovo termine di tre anni, della tassa di circolazione dovuta per il 1983 con applicazione retroattiva.

212. Verbale di accertamento ex art. 2 legge n. 27/ 1978 - sent. n. 13147 del 11 giugno 2014

CIRCOLAZIONE STRADALE - VEICOLI - TRIBUTI - TASSA DI CIRCOLAZIONE - Relative violazioni - Ingiunzione di pagamento - Obbligo di redigere il verbale di accertamento ex art. 2 della legge n. 27 del 1978 e notifica dello stesso - Sussistenza - Esclusione.

In tema di tassa di circolazione, in caso di comunicazione ai sensi dell'art. 5, comma 39, della legge 28 febbraio 1983, n. 53, da parte dell'ufficio che cura la tenuta del pubblico registro automobilistico, all'amministrazione finanziaria, delle notizie occorrenti per l'applicazione del tributo e per la individuazione del proprietario del veicolo, non ricorre l'obbligo, previsto dall'art. 2 della legge 24 gennaio 1978, n. 27, di redigere specifico processo verbale di accertamento della violazione e di notificarlo all'interessato anteriormente alla notificazione dell'ingiunzione, atteso che la menzionata tassa non colpisce più l'illecita circolazione del veicolo, essendone diverso il presupposto, ora consistente nel possesso dello stesso, e che l'ACI non è più titolare dello specifico potere impositivo.

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

213. Tassa sugli abbonamenti telefonici cellulari - S. U. - sent. n. 9560 del 2 maggio 2014

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE - Tassa sugli abbonamenti telefonici cellulari - Esenzione prevista in favore dell'Amministrazione dello Stato - Estensione agli enti locali - Esclusione - Fondamento.

In tema di radiofonia mobile, gli enti locali sono tenuti al pagamento della tassa governativa sugli abbonamenti telefonici cellulari, non estendendosi ad essi l'esenzione riconosciuta dall'art. 13 bis, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, a favore dell'Amministrazione dello Stato, trattandosi di norma di agevolazione fiscale di stretta interpretazione, e attesa, ai sensi dell'art. 1, comma 2, d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, l'inesistenza di una generalizzata assimilazione tra amministrazioni pubbliche, la cui configurabilità presuppone una specifica scelta (nella specie, non adottata) legislativa.

IMPOSTE DIRETTE

IRPEF

214. Costi sostenuti dopo la chiusura dell'esercizio contabile - sent. n. 3484 del 14 febbraio 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - SOPRAVVENIENZE ATTIVE - Redditi di impresa - Art. 75 del d.P.R. n. 917 del 1086 - Costi sostenuti dopo la chiusura dell'esercizio contabile di riferimento, ma incidenti sul ricavo netto determinato dalle operazioni dell'anno già definito - Imputazione ad esercizi diversi da quello di competenza - Ammissibilità.

In tema di imposte sui redditi d'impresa, 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. Tuttavia, i costi sostenuti dopo la chiusura dell'esercizio contabile di riferimento, ma incidenti sul ricavo netto determinato dalle operazioni dell'anno già definito (nella specie, costi, sostenuti nell'anno 2000, di ripristino tecnico di prodotti difettosi venduti a terzi nell'anno precedente), devono costituire elementi di rettifica del bilancio dell'anno precedente, così concorrendo a formare il reddito d'impresa di quell'anno ed incidendo legittimamente in flessione sullo stesso – senza che sia lasciata al contribuente la facoltà di decidere a quale anno imputare tali costi – tutte le volte in cui siano divenuti noti, in quanto certi e precisi nell'ammontare, prima della delibera approvativa del risultato d'esercizio.

215. Accantonamenti iscritti nel fondo di copertura di rischi su crediti - sent. n. 3490 del 14 febbraio 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - PERDITE, SOPRAVVENIENZE PASSIVE E MINUSVALENZE PATRIMONIALI - Imposte sui redditi - Determinazione del reddito di impresa - Accantonamenti iscritti nel fondo di copertura di rischi su crediti - Deducibilità - Ammissibilità - Limiti e condizioni - Fondamento.

In tema di imposte sui redditi, e con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, gli accantonamenti iscritti nel fondo di copertura di rischi su crediti sono deducibili, ai sensi dell'art. 71 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sulla base del computo della svalutazione deducibile in ciascun esercizio nel limite dello 0,50 per cento del valore nominale o di acquisizione dei crediti stessi, atteso che la "ratio" della citata norma è quella di escludere la deducibilità per i soli crediti coperti da garanzia assicurativa, in quanto tutelati contro il rischio dell'insolvenza, e non anche per quelli per cui tale rischio rimane a carico esclusivo del titolare.

216. Plusvalenza ed edificabilità dell'area trasferita - Ord. n. 4116 del 20 febbraio 2014

IRPEF - REDDITI DIVERSI - Plusvalenze ex art. 67, comma 1, lett. b), d.P.R. n. 917/86 - Edificabilità dell'area trasferita - Individuazione - Qualificazione desunta dal piano regolatore adottato dal Comune - Necessità.

In tema di imposte sui redditi, ai fini dell'applicazione dell'art. 67, comma 1, lett. b), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, l'edificabilità dell'area trasferita va desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi, come si ricava dall'art. 11 quaterdecies, comma 16, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248 (con riferimento all'I.C.I.), e dall'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 (contenente una definizione di area edificabile in materia di I.V.A., di imposta di registro, di imposte sui redditi e di I.C.I.) che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma 1, lett. b), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 502.

217. Imposta sostitutiva sul capital gains - sent. n. 6360 del 19 marzo 2014

IRPEF - REDDITI DIVERSI - Imposta sostitutiva sul capital gains - Partecipazione qualificata - Nozione - Aliquota applicabile - Cessione di azioni di proprietà del figlio minore del contribuente - Inclusione - Fondamento.

In tema di tassazione dei redditi diversi, le plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di azioni societarie sono soggette, ai sensi dell'art. 81 (ora 67), comma 1, lett. c), del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e dell'art. 5 del d.lgs. 21 novembre 1997, n. 461 (vigente "ratione temporis"), all'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi con aliquota del ventisette per cento in caso di partecipazione qualificata, che ricorre ove le quote cedute nel corso di dodici mesi superino la prevista (nella specie, il venti per cento) percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria. Ne consegue che, ai fini fiscali, la cessione delle azioni delle quali il contribuente è proprietario non può essere tenuta distinta

da quella su cui il medesimo abbia l'usufrutto legale, quale genitore esercente la potestà genitoriale sul figlio minore che ne sia titolare, atteso il diritto di voto comunque attribuito all'usufruttuario dall'art. 2352 cod. civ.

218. Cessione di quote societarie, plusvalenze – sent. n. 7596 del 2 aprile 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - PLUSVALENZE PATRIMONIALI - Cessione di quote societarie - Plusvalenze ex art. 82 del d.P.R. n. 917 del 1986 (nel testo in vigore fino al 31 dicembre 2003) - Determinazione - Costi e perdite costituenti minusvalenze - Onere della prova - A carico del socio contribuente.

Spetta al socio contribuente, il quale intenda far valere – ai fini del calcolo, ai sensi dell'art. 82, comma 5, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (nella numerazione vigente "ratione temporis"), della plusvalenza derivante dalla cessione a titolo oneroso di una quota di partecipazione societaria – l'esistenza di costi o perdite costituenti una minusvalenza deducibile, l'onere di fornire la prova del fatto che la società abbia effettivamente subito tali perdite, dovendosi invece escludere che competa all'Ufficio ricercare detta prova presso la società.

219. Ritenute su redditi da lavoro – sent. n. 8822 del 16 aprile 2014

REDDITI DI LAVORO - Ritenute - Artt. 16 e 17 del d.P.R. n. 917 del 1986 - "Ratio legis" - Individuazione.

In tema di IRPEF, la "ratio legis" del complesso normativo di cui agli articoli 16 e 17 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, è quella di prevedere, in relazione alla cessazione del rapporto di lavoro, l'applicabilità della riduzione dell'imponibile prevista dal comma 1 dell'art. 17 citato esclusivamente al trattamento di fine rapporto, comunque denominato, da operarsi, peraltro, una sola volta in occasione della corrispondente erogazione, e non anche a tutte le ulteriori indennità collegate in qualche modo alla suddetta cessazione.

220. Indennità integrativa speciale – Sez. 6 – Ord. n. 10028 del 8 maggio 2014

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - DETERMINAZIONE - Indennità integrativa speciale - Esenzione dall'IRPEF - Esclusione - Fondamento.

L'indennità integrativa speciale, in quanto componente del reddito da lavoro dipendente, è assoggettata all'IRPEF, che, ai sensi dell'art. 48 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, ha ad oggetto tutti i compensi ed emolumenti, comunque denominati, percepiti nel periodo d'imposta in dipendenza del lavoro prestato sotto qualsiasi forma ed a qualsiasi titolo, "anche di liberalità", mentre, per contro, l'esenzione prevista dall'art. 1, lett. E), della legge 27 maggio 1959, n. 324, è stata abrogata dall'art. 42 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601.

221. Dividendi distribuiti da società con sede in altro Stato comunitario – sent. n. 10465 del 14 maggio 2014

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE SUI REDDITI - RITENUTE ALLA FONTE - DIVIDENDI - Dividendi distribuiti da società con sede in altro Stato comunitario - Percettore - Richiesta di trattamento analogo a quello stabilito per i dividendi distribuiti da società con sede in Italia - Eventuali rimborsi - Oggetto - Termine di decadenza - Individuazione.

Il percettore di dividendi distribuiti da una società avente sede in altro Stato comunitario, che invochi il medesimo trattamento riconosciuto a chi percepisce dividendi distribuiti da una società con sede in Italia, può chiedere il rimborso dell'eventuale differenza tra l'importo della detrazione operata ai sensi dell'art. 15 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 e la detrazione che avrebbe potuto operare ai sensi dell'art. 14, comma 5, del medesimo d.P.R., ove, per errore di diritto, non abbia detratto quest'ultima nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui il credito è maturato, dovendo, in tal ca-

so, la richiesta di rimborso essere effettuata entro il termine di decadenza, decorrente dalla data del pagamento, contemplato dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

222.Reddito d'impresa, detrazioni - sent. n. 10501 del 14 maggio 2014

REDDITI D'IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - Interessi passivi - Deducibilità - Condizioni.

Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, resta precluso tanto all'imprenditore quanto all'Amministrazione finanziaria dimostrare che gli interessi passivi riguardano finanziamenti contratti per la produzione di specifici ricavi, dovendo, invece, essere correlati all'intera attività dell'impresa esercitata. Gli interessi passivi, infatti, sono oneri generati dalla funzione finanziaria che afferiscono all'impresa nel suo essere e progredire, e, dunque, non possono essere specificamente riferiti ad una particolare gestione aziendale o ritenuti accessori ad un particolare costo.

223.Reddito d'impresa, deducibilità degli interessi passivi - sent. n. 10501 del 14 maggio 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - Interessi passivi - Deducibilità - Condizioni - Previsione contenuta nell'art. 75 del d.P.R. n. 917 del 1986 - Inerenza - Necessità - Esclusione.

Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, gli interessi passivi, ai sensi dell'art. 75, comma 5, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, ed a differenza della precedente normativa contenuta nell'art. 74, del d.P.R. 20 settembre 1973, n. 597, sono sempre deducibili, anche se nei limiti di cui all'art. 63 (ora 96) del detto d.P.R. n. 917 del 1986, che indica misura e modalità del calcolo degli interessi passivi deducibili in via generale, senza che sia necessario operare alcun giudizio di inerenza.

224.Società di comodo - sent. n. 10503 del 14 maggio 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - RICAVI - Assegnazione di beni in godimento ai soci - Società di comodo - Carenza di attività finalizzata a produrre ricavi - Art. 2, comma 36 terdecies, del d.l. n. 138 del 2011 - Utilizzabilità - Conseguenze - Tassazione delle plusvalenze in capo ai soci - Società costituita per svolgere attività commerciale - Determinazione ricavi - Art. 53 [oggi 85] del d.P.R. n. 917 - Applicabilità.

In tema di determinazione del reddito di impresa, in caso di assegnazione di beni in godimento ai singoli soci trova applicazione la disciplina di cui all'art. 2, comma 36 terdecies, del d.l. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148, che prevede esclusivamente la tassazione della plusvalenza in capo ai soci solo nell'ipotesi in cui la società sia stata creata per un mero fine di godimento (società di comodo) ed in assenza di alcuna attività finalizzata a produrre utili, mentre, qualora la società sia stata costituita per svolgere attività commerciale, deve trovare applicazione il criterio di determinazione di cui all'art. 53 (oggi 85), comma 2, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, secondo il quale i beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa devono essere compresi tra i ricavi.

225.Pensioni privilegiate ordinarie - Sez. 6 - Ord. n. 11010 del 20 maggio 2014

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - Pensioni privilegiate ordinarie - Assoggettabilità ad IRPEF - Fondamento.

L'intero ammontare delle pensioni privilegiate ordinarie, ivi compreso il cosiddetto aumento previsto dall'art. 67 del d.P.R. 29 dicembre 1973, n. 1092, è soggetto ad imposizione fiscale diretta, in quanto esse non sono comprese tra i redditi indicati dall'art. 34 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 601, e non possono essere assimilate - attesa la natura eccezionale dei casi di esenzione - alle pensioni di guerra o alle pensioni per invalidità contratta nel servizio militare di leva (sentenza n. 387 del 1989 della Corte co-

stituzionale). Né, in senso contrario, ha rilievo l'eventuale componente risarcitoria dei suddetti emolumenti, che non incide sulla loro natura di retribuzione differita di prestazioni lavorative.

226. Fondo di previdenza complementare per personale di istituto bancario - Sez. 6 – Ord. n. 13101 del 10 giugno 2014

REDDITI DI LAVORO - LAVORO DIPENDENTE - Fondo di previdenza complementare per il personale di un istituto bancario - Accordo transattivo, con ex dipendente, risolutivo del rapporto inerente al trattamento pensionistico integrativo in godimento - Versamento di una somma forfetaria a saldo e stralcio (cosiddetto zainetto) - Tassazione separata quale reddito da lavoro.

In tema di IRPEF, la prestazione di capitale che un fondo di previdenza complementare per il personale di un istituto bancario (nella specie, il Fondo di Previdenza complementare per il Personale del Banco di Napoli) effettui, forfetariamente a saldo e stralcio, in favore di un ex dipendente, in forza di un accordo transattivo risolutivo di ogni rapporto inerente al trattamento pensionistico integrativo in godimento (cosiddetto "zainetto"), costituisce, ai sensi dell'art. 6, comma 2, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, reddito della stessa categoria della "pensione integrativa" cui il dipendente ha rinunciato e va, quindi, assoggettato al medesimo regime fiscale cui sarebbe stata sottoposta la predetta forma di pensione, rinvenendo la sua causa genetica nel rapporto di lavoro che ha determinato la nascita del trattamento. Ne consegue che l'erogazione di tale prestazione in unica soluzione, costituendo reddito da lavoro dipendente e non reddito da capitale, deve essere soggetta a tassazione separata ai sensi dell'art. 16, comma 1, del d.P.R. n. 917 del 1986, nel testo applicabile "ratione temporis".

227. Soggetti coinvolti in "frodi carosello" - sent. n. 13800 del 18 giugno 2014

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - COSTI DI ACQUISIZIONE - Disciplina di cui all'art. 14, comma 4 bis, della legge n. 537 del 1993, come modificato dall'art. 8 del d.l. n. 16 del 2012 - "Jus superveniens" con carattere retroattivo - Conseguenze.

In tema di imposte sui redditi, la disposizione di cui all'art. 14, comma 4 bis, della legge 24 dicembre 1993, n. 537, nella formulazione introdotta con l'art. 8, comma 1, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, opera quale "jus superveniens" con efficacia retroattiva "in bonam partem", ai sensi del comma 3 del medesimo articolo 8. Ne consegue che ai soggetti già coinvolti nelle "frodi carosello" non è più contestabile la deducibilità dei costi poiché i beni acquistati non sono stati utilizzati direttamente al fine di commettere il reato ma, salvo prova contraria, per essere commercializzati e venduti.

228. IVA , imposte dirette e frode carosello – sent. n. 13803 del 18 giugno 2014

IMPOSTE DIRETTE - "Frode carosello" - Deducibilità - IVA e imposte dirette - Condizioni.

In tema di imposte sui redditi, la partecipazione alla frode carosello o la mera consapevolezza della stessa, da parte del cessionario, non determina "ex se" il venire meno dell'"inerenza" all'attività d'impresa del bene di cui all'operazione soggettivamente inesistente e non ne esclude, pertanto, la deducibilità, dovendosi tenere distinti gli effetti della condotta del contribuente in relazione alla disciplina dell'IVA e a quella delle imposte dirette, atteso che, nel primo caso, la condotta dolosa o consapevole del cessionario, a cui è parificata l'ignoranza colpevole, impedisce l'insorgenza del diritto alla detrazione per mancato perfezionamento dello scambio, non essendo l'apparente cedente l'effettivo fornitore, mentre, ai fini delle imposte dirette, l'illecito o la mera consapevolezza di esso non incide sulla realtà dell'operazione economica e sul pagamento del corrispettivo in cambio della consegna della merce, per cui il costo dell'operazione, ove imputato al conto economico, può concorrere nella determinazione della base imponibile ai fini delle imposte dirette nella misura in cui il bene o servizio acquistato venga reimpiegato nell'esercizio dell'attività d'impresa e sempre che non venga utilizzato per il compimento di un delitto non colposo.

229. Utili distribuiti all'associato – sent. n. 16454 del 18 luglio 2014

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - COMPENSI - Associazione in partecipazione - Utili distribuiti all'associato - Deducibilità - Fondamento.

In tema di imposte sui redditi d'impresa, le somme erogate a titolo di partecipazione agli utili in favore dell'associato in partecipazione, che apporti esclusivamente la propria opera e che non sia una delle persone elencate nell'art. 15, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 597, ricadono nei compensi deducibili, atteso che l'art. 59 del medesimo decreto (applicabile "ratione temporis") non nega l'obiettiva natura di costo dell'impresa dell'utile distribuito all'associato ma ne esclude eccezionalmente la deducibilità qualora l'"accipiens" rientri tra i familiari dell'imprenditore.

230. Fattura riscossa in esercizio successivo a quello di emissione – sent. n. 17306 del 30 luglio 2014

REDDITI DI LAVORO - LAVORO AUTONOMO - Fattura riscossa dal professionista in esercizio successivo a quello di emissione - Imputabilità del ricavo all'esercizio di emissione - Esclusione - Fondamento.

In materia d'imposte sui redditi, i redditi da lavoro autonomo vanno dichiarati secondo il principio di cassa e non di competenza ai sensi dell'art. 50 (attuale art. 54), primo comma, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. Ne consegue che l'importo delle fatture emesse dal professionista nell'anno d'imposta oggetto di accertamento da parte dell'Ufficio, ove sia comprovato da contribuente che l'incasso è avvenuto in epoca ad esso successiva, non concorre alla determinazione del reddito da lavoro autonomo del professionista ai fini IRPEF per l'anno oggetto di accertamento.

231. Accantonamenti per le indennità di fine rapporto degli amministratori di società – sent. n. 18752 del 5 settembre 2014

IRPEF - REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - ALTRI COSTI ED ONERI - Accantonamenti per le indennità di fine rapporto degli amministratori di società - Deducibilità - Condizioni - Diritto risultante da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto.

In tema di imposte sui redditi, e con riguardo alla determinazione del reddito d'impresa, gli accantonamenti effettuati da una società in favore dei propri amministratori, relativi al trattamento di fine rapporto, sono deducibili quali componenti negativi solo se il diritto all'indennità risulta da atto di data certa anteriore all'inizio del rapporto, in quanto il rinvio che l'art. 70, comma 3, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (attuale art. 105, comma 4) opera al precedente art. 16 (attuale art. 17) è un rinvio pieno, non limitato all'identificazione della categoria del rapporto sottostante cui si riferisce l'indennità, ma esteso alle condizioni richieste dalla lettera c) dell'art. 16.

232. Addebiti "intercompany" – sent. n. 20054 del 24 settembre 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - Addebiti "intercompany" - Costo deducibile - Condizioni .

In tema di imposte sui redditi, i cosiddetti addebiti "intercompany", avvenuti in forza di specifiche clausole contrattuali, che hanno la funzione di rafforzare il vincolo sinallagmatico, incentivare gli acquisti e liquidare preventivamente la prestazione accessoria per il mancato raggiungimento degli obiettivi pattuiti, integrano costi deducibili ai sensi dell'art. 75 (ora 109), comma 5, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, in quanto inerenti al concreto esercizio dell'impresa e funzionali alla produzione del relativo reddito.

233. Canoni corrisposti per l'affitto d'azienda – sent. n. 20057 del 24 settembre 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - Co-

sti deducibili - Canoni corrisposti per l'affitto d'azienda - Contratto privo della forma richiesta "ad probationem" - Deducibilità - Fondamento.

In tema di IRPEF, i canoni corrisposti per l'affitto di azienda direttamente imputabili ad attività produttive di ricavi sono deducibili pur se il contratto non è stato stipulato per iscritto, in quanto tale forma è prescritta dall'art. 2556 cod. civ. solo "ad probationem", con effetti limitati al processo ed alle parti contraenti, sicché l'atto è da considerarsi ontologicamente esistente per il fisco, del resto tenuto alla registrazione anche dei contratti d'affitto d'azienda verbali.

234. Residenza fiscale - sent. n. 21437 del 10 ottobre 2014

SOGGETTI PASSIVI - Residenza fiscale - Presunzione di residenza in Italia - Art. 2, comma 2 bis, del d.P.R. n. 917 del 1986 - Applicazione a favore del soggetto che la invoca.

In tema di imposte sui redditi, si applica anche a vantaggio del contribuente che invochi il regime nazionale a lui più favorevole il comma 2 bis dell'art. 2 del d.P.R. 27 dicembre 1986 n. 917, che, nel prevedere, per i cittadini italiani cancellati dalle anagrafi della popolazione residente ed emigrati in Stati o territori aventi un regime fiscale privilegiato, individuati con d.m., la presunzione di residenza in Italia, affranca dall'onere della prova chi sia interessato a far valere tale fatto e prescrive, invece, espressamente, per la parte che sia interessata a negarlo (nella specie, il fisco), l'onere di fornire la prova contraria per affermare l'inesistenza della residenza stessa.

235. Costi deducibili e fattura irregolare - sent. n. 21446 del 10 ottobre 2014

REDDITI DI IMPRESA - DETERMINAZIONE DEL REDDITO - IN GENERE - Costi deducibili - Fattura irregolare - Esclusione della presunzione di veridicità - Conseguenze - Contestazione della deducibilità del costo rappresentato.

In tema di imposte sui redditi, l'irregolarità della fattura, non redatta in conformità ai requisiti di forma e contenuto prescritti dall'art. 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, fa venir meno la presunzione di veridicità di quanto in essa rappresentato e la rende inidonea a costituire titolo per il contribuente ai fini del diritto alla deduzione del costo relativo, per cui l'Amministrazione finanziaria può contestare l'effettività delle operazioni ad essa sottese e ritenere ineducibili i costi nella stessa indicati.

IRPEG IRES

236. Immobili di interesse storico strumentali all'esercizio d'impresa - sent. n. 7615 del 2 aprile 2014

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE - Agevolazioni fiscali - Art. 11 della legge n. 413 del 1991 - Immobili di interesse storico ed artistico strumentali all'esercizio dell'impresa - Applicabilità - Esclusione.

In tema di imposte sui redditi, il beneficio introdotto dall'art. 11 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, concerne la determinazione del solo reddito fondiario, sicché non si applica agli immobili d'interesse storico ed artistico strumentali all'esercizio di attività d'impresa in quanto la natura di tale agevolazione integra un risparmio d'imposta (e, dunque, un reddito per il contribuente) e si giustifica perché correlata ad un pregiudizio di analoga natura (ossia, un esborso), mentre nell'esercizio dell'attività d'impresa i costi relativi ai suddetti beni sono deducibili e, quindi, si traducono in un vantaggio.

237. Presupposto per la tassazione dei redditi fondiari - sent. n. 8821 del 16 aprile 2014

IRPEG - IRPEF - REDDITI FONDIARI - REDDITO DEI FABBRICATI - Tassazione - Presupposto - Proprietà o titolarità di altro diritto reale sugli immobili - Mera loro disponibilità materiale o qualificazione del soggetto di imposta - Irrilevanza.

In tema di redditi fondiari, il presupposto della loro tassazione, alla stregua dell'art. 26 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (art. 23 della vecchia formulazione, ed, in precedenza, art. 32 del d.P.R. 29 settem-

bre 1973, n. 597), è la proprietà (o la titolarità di altro diritto reale) dei beni immobili, irrilevanti rimanendo, ai fini impositivi (nella specie I.R.P.E.G.), la materiale disponibilità o l'effettivo godimento degli stessi nonché la qualificazione, come ente commerciale o meno, del soggetto d'imposta.

238. Spese sostenute per meeting informativi di prodotti farmaceutici – sent. n. 8844 del 16 aprile 2014

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - Irpeg ed Ilor - Società farmaceutica - Deducibilità costi - Spese sostenute per organizzazione di meetings informativi di prodotti farmaceutici - Qualificazione come spese di rappresentanza - Condizioni.

In tema di IRPEG ed ILOR, le spese sostenute da una società produttrice di medicinali per l'organizzazione di meetings informativi di prodotti farmaceutici possono essere qualificate come spese di rappresentanza, onde invocarne la deducibilità, qualora l'attività suddetta risponda, quanto alla finalità, ad esigenze di carattere professionale e di rilevante interesse scientifico e, circa i modi, a criteri di ragionevolezza e di subalternità rispetto agli scopi scientifici, con esclusione di fini pubblicitari.

239. Credito coperto da garanzia assicurativa – sent. n. 9433 del 30 aprile 2014

BASE IMPONIBILE - Art. 71, terzo comma (ora art. 106) del d.P.R. n. 917 del 1986 - Credito coperto da garanzia assicurativa - Interpretazione.

In tema di determinazione del reddito di impresa, non è deducibile la svalutazione dei crediti il cui inadempimento sia garantito anche con modalità diverse dalla stipula di un contratto di assicurazione, dovendosi intendere l'espressione credito coperto da "garanzia assicurativa", utilizzata dall'art. 71 (ora 106) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, non in senso restrittivo, nel suo significato tecnico giuridico, bensì in senso lato, quale credito rispetto al cui inadempimento il contribuente è comunque garantito con esclusione del relativo rischio.

240. Istituto di pubblica assistenza e beneficenza – sent. n. 9791 del 7 maggio 2014

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE - SOGGETTI PASSIVI - Istituto di pubblica assistenza e beneficenza - Soggetto passivo - Sussistenza - Fondamento.

In tema di IRPEG, l'esenzione dal relativo pagamento sancita dall'art. 88, primo comma, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, riguarda solo gli organi e le amministrazioni dello Stato, gli enti territoriali, i consorzi ed associazioni tra enti locali, nonché gli enti gestori di demani collettivi, non anche gli enti pubblici istituiti esclusivamente al fine dell'esercizio di attività previdenziali, assistenziali e sanitarie che, invece, sono assoggettati al pagamento in forza del combinato disposto di cui agli artt. 87, primo comma, lett. c), 88, secondo comma, e 108 del d.P.R. cit. che assegna rilievo all'attività, non commerciale, per cui detti enti sono stati istituiti. Ne consegue che il reddito complessivo di questi ultimi va determinato sommando i vari redditi, compresi quelli fondiari, che mantengono la loro autonomia impositiva e non confluiscono nell'unica categoria del reddito d'impresa, senza che sia applicabile la deroga di cui all'art. 40 del d.P.R. n. 917 cit.

241. Termine di presentazione della dichiarazione IRPEG – sent. n. del 23 maggio 2014

SOCIETÀ - DI CAPITALI - SOCIETÀ PER AZIONI - BILANCIO - APPROVAZIONE - Dichiarazione IRPEG - Termine di presentazione - Entro un mese dall'approvazione del bilancio - Approvazione del bilancio in data successiva al termine di quattro mesi dalla chiusura ma nei sei mesi stabiliti dall'atto costitutivo per particolari esigenze - Conseguenze - Violazione del termine per la presentazione della dichiarazione IRPEG - Esclusione - Condizioni.

In tema di IRPEG, ai fini dell'accertamento della violazione di cui all'art. 9, secondo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 (applicabile "ratione temporis") - che stabilisce il termine di "un mese dall'approvazione del bilancio o rendiconto" per la presentazione della relativa dichiarazione ovvero, se il

bilancio non è stato approvato nel termine stabilito dalla legge o dall'atto costitutivo, l'ulteriore termine di un mese da tali scadenze – occorre avere riguardo all'art. 2364, secondo comma, cod. civ. (nel testo, utilizzabile "ratione temporis", anteriore alle modifiche apportategli dal d.lgs. 17 gennaio 2003, n. 6), secondo il quale l'assemblea ordinaria, unico organo competente all'approvazione del bilancio e del rendiconto, "deve essere convocata almeno una volta all'anno, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale", salvo che l'atto costitutivo non preveda un termine maggiore (non superiore in ogni caso a sei mesi) quando particolari esigenze lo richiedono, senza che queste ultime debbano essere indicate nell'atto costitutivo. Ne consegue che per verificare la tempestività della presentazione della suddetta dichiarazione, e, quindi, la legittimità dell'eventuale approvazione del bilancio oltre il termine di quattro mesi (ma entro i sei), è sufficiente che l'Amministrazione finanziaria verifichi se, nel verbale dell'assemblea, il ritardo della convocazione sia giustificato con il richiamo delle esigenze che hanno determinato il superamento del termine ordinario.

242. Principio di continuità dei valori in bilancio – sent. n. 17298 del 30 luglio 2014

SOCIETÀ DI CAPITALI ED EQUIPARATI - REDDITO IMPONIBILE - Determinazione del reddito d'impresa - Principio di continuità dei valori in bilancio - Disciplina - Conseguenze.

In materia di determinazione del reddito d'impresa, l'art. 59 (attuale 92) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (T.U.I.R.), successivamente modificato dall'art. 1, comma 1, del d.l. 29 giugno 1994, n. 416, convertito con modificazioni nella legge 8 agosto 1994, n. 503, postula in campo tributario il cosiddetto principio di continuità dei valori di bilancio, per cui le rimanenze finali di un esercizio costituiscono esistenze iniziali dell'esercizio successivo e le reciproche variazioni concorrono a formare il reddito d'esercizio.

243. Operazioni commerciali con imprese aventi sede in Stati a fiscalità privilegiata – sent. n. 20081 del 24 settembre 2014

DETERMINAZIONE - DETRAZIONI - Operazioni commerciali con imprese aventi sede in Stati a fiscalità privilegiata - Costi - Deducibilità - Condizioni - Nuova disciplina - Irretroattività - Dichiarazione integrativa - Necessità ai fini della deducibilità - Esclusione - Fondamento.

In tema di reddito di impresa, ai sensi dell'art. 110, commi 10 e 11, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, come modificato dalla legge 27 dicembre 2006, n. 296, le spese e le altre componenti negative inerenti ad operazioni commerciali intercorse con fornitori aventi sede in Stati a fiscalità privilegiata (cosiddetta ipotesi di "black list"), sono ammesse in deduzione solo nel caso in cui venga fornita la prova che le imprese estere svolgano attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione, mentre la separata indicazione nella dichiarazione del relativo ammontare non è più – nelle fattispecie successive all'entrata in vigore della nuova disciplina – fatto costitutivo della deducibilità, trattandosi di obbligo che esaurisce la sua portata precettiva nel dato formale dell'indicazione, ancorché il contribuente, che abbia o meno tale adempimento, non possa più ottemperare, mediante dichiarazione integrativa, dopo la contestazione della violazione tributaria, in questo modo eludendo le sanzioni previste per l'inosservanza della prescrizione.

244. Componenti negativi relativi a beni/servizi non scambiati o prestati – sent. n. 21189 del 8 ottobre 2014

ENTI NON COMMERCIALI - COMPONENTI POSITIVI - Componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati - Fittizietà dei componenti positivi ad essi correlati - Art. 8, comma 2, del d.l. n. 16 del 2012, conv. in legge n. 44 del 2012 - Onere della prova a carico del contribuente - Applicazione alle fattispecie anteriori - Condizioni.

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, e con riguardo ad operazioni oggettivamente in-

esistenti, grava sul contribuente l'onere di provare la fittizietà dei componenti positivi che, ai sensi dell'art. 8, comma 2, del d.l. 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, nella legge 26 aprile 2012, n. 44, ove direttamente afferenti a spese o altri componenti negativi relativi a beni o servizi non effettivamente scambiati o prestati, non concorrono alla formazione del reddito oggetto di rettifica, entro i limiti dell'ammontare non ammesso in deduzione delle predette spese o altri componenti negativi.

IMPOSTE INDIRETTE

ACCISE, IMPOSTE DI FABBRICAZIONE E DI CONSUMO

245. Accise sul gas metano- sent. n. 3100 del 12 febbraio 2014

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - Accise sul gas metano - Unicità del debito annuale, sebbene frazionato in rate mensili - Conseguenze - Pagamento tardivo delle rate mensili precedenti e tempestivo delle successive - Configurabilità di autonomi adempimenti - Esclusione - Art. 1193 cod. civ. - Inutilizzabilità - Art. 1194 cod. civ. - Applicabilità.

Le rate mensili di versamento dell'accisa sul gas metano non costituiscono distinti adempimenti di autonomi debiti, ma modalità di pagamento di un unico debito annuale, così frazionato, come chiaramente desumibile dall'art. 26, comma 8, del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504 (nel testo utilizzabile "ratione temporis"), sicchè, in ipotesi di mancata corresponsione di alcune di esse seguita dal tempestivo adempimento di quelle ulteriori, non è applicabile l'art. 1193 cod. civ., dovendo, piuttosto, ai sensi dell'art. 1194 cod. civ., imputarsi i relativi importi agli interessi ed alle indennità maturatisi in relazione alle prime, e solo dopo al capitale, salvo il consenso del creditore ad una diversa imputazione.

246. Avviso di pagamento ex art. 14 del d.lgs. n. 504 del 1995 – sent. n. 7598 del 2 aprile 2014

TRIBUTI ANTERIORI ALLA RIFORMA DEL 1972 - IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - OLII VEGETALI E MINERALI - Avviso di pagamento ex art. 14 del d.lgs. n. 504 del 1995 - Termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, legge n. 212 del 2000 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

L'avviso di pagamento emesso a norma dell'art. 14 del d.lgs. 26 ottobre 1995, n. 504, per effetto di tardiva compensazione del credito di imposta spettante al contribuente sul pagamento delle accise, non è assoggettato al termine dilatorio previsto dal comma 7 dell'art. 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212, la cui applicazione postula lo svolgimento di accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali del contribuente, e non si estende all'ipotesi in cui la pretesa impositiva sia scaturita dall'esame di atti sottoposti all'amministrazione dallo stesso contribuente e da essa esaminati in ufficio.

247. Esenzione per energia autoprodotta ed utilizzata per uso proprio - sent. n. 8293 del 9 aprile 2014

IMPOSTE DI FABBRICAZIONE - GAS ED ENERGIA ELETTRICA (IMPOSTA DI CONSUMO) - Addizionale all'imposta di consumo di energia elettrica - Energia autoprodotta ed utilizzata per uso proprio - Esenzione - Applicabilità - Energia proveniente da consorzio autoproduttore e utilizzata da imprese aderenti al consorzio - Esenzione - Esclusione.

In tema di addizionale all'imposta sul consumo di energia elettrica, l'art. 6 del d.l. 28 novembre 1988, n. 511, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 gennaio 1989, n. 20, nel testo vigente per il periodo dal primo gennaio 2000 al 31 dicembre 2003, prevede l'esenzione dalle addizionali locali soltanto in relazione all'energia elettrica autoprodotta ed impiegata per uso proprio, statuendo espressamente che essa si applica nel caso di esercizio delle attività di produzione, trasporto e distribuzione di energia elettrica, e non può, pertanto, intendersi riferita anche all'energia proveniente da un consorzio autoproduttore ed utilizzata da imprese aderenti al consorzio, in quanto persone giuridiche diverse dal produttore.

DAZI ,DIRITTI DOGANALI E MISURE AD EFFETTO EQUIVALENTE

248.Sanzioni ex art. 303 del d.P.R. n. 43 del 1973 – sent. n. 3467 del 14 febbraio 2014

TRIBUTI DOGANALI - SANZIONI PER LE VIOLAZIONI - Art. 303 del d.P.R. n. 43 del 1973 - Rapporti tra il primo ed il terzo comma - Identità di fattispecie sanzionatoria - Circostanza aggravante - Configurabilità - Applicabilità anche alle dichiarazioni relative all'origine del prodotto - Ragioni.

In tema di sanzioni per violazioni delle disposizioni in materia doganale, l'art. 303 del d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, applicabile "ratione temporis", contempla un'unica fattispecie sanzionatoria, non prevedendo, invero, al terzo comma, una fattispecie legale diversa rispetto a quella di cui al primo comma, ma configurandone una mera circostanza aggravante, che comporta una maggiorazione dell'entità della stessa sanzione, comminata per "le dichiarazioni relative alla qualità, alla quantità ed al valore delle merci" non corrispondenti all'accertamento degli Uffici finanziari, fermo restando che ricadono nel suo ambito applicativo – poiché nel concetto di "qualità" di una merce rientra qualsiasi caratteristica, proprietà o condizione che serva a determinarne la natura ed a distinguerla da altre simili – anche le dichiarazioni sull'origine (o la provenienza) della merce stessa, in quanto sintomatiche della specificità del prodotto.

249.Diritto al contraddittorio anticipato – sent. n. 15032 del 2 luglio 2014

TRIBUTI DOGANALI - DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - Rettifica di accertamento in materia doganale - Diritto al contraddittorio anticipato - Art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 - Applicabilità - Esclusione - Art. 11 del d.lgs n. 374 del 1990 - "Ius speciale" - Configurabilità.

In tema di avvisi di rettifica in materia doganale, è inapplicabile l'art. 12, comma 7, della legge 27 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 all'impugnazione in giudizio del suddetto avviso, come confermato dalla normativa sopravvenuta (d.l. 24 gennaio 2012, n. 1, convertito in legge 24 marzo 2012, n. 27), la quale, nel disporre che gli accertamenti in materia doganale sono disciplinati in via esclusiva dall'art. 11 del d.lgs. n. 374 cit., ha introdotto un meccanismo di contraddittorio assimilabile a quello previsto dallo Statuto del contribuente.

250.Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - sent. n. 15034 del 2 luglio 2014

DAZI ALL'IMPORTAZIONE ED ALLA ESPORTAZIONE - DIRITTI DOGANALI) - RISCOSSIONE - Introduzione irregolare di merce in ambito comunitario - Obbligazione doganale - Art. 202, comma 3, reg. CEE n. 2913 del 1992 - Soggetti passivi.

In tema di dazi all'importazione, ai sensi dell'art. 202, comma 3, del codice doganale comunitario di cui al Reg. (CEE) 12 ottobre 1992, n. 2913/92, è chiamato a rispondere della medesima obbligazione doganale, sorta in seguito all'irregolare introduzione di merce in ambito comunitario, oltre all'importatore, chiunque abbia, comunque e a qualsiasi titolo, partecipato o contribuito a realizzare tale introduzione irregolare (nella specie è stata ritenuta solidalmente responsabile anche la società capogruppo).

IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI

251.Determinazione della base imponibile – sent. n. 6406 del 19 marzo 2014

IMPOSTE IPOTECARIE - BASE IMPONIBILE - Imposta ipotecaria e catastale - Base imponibile - Determinazione - Attribuzione dello stesso valore assegnato ai fini dell'imposta di registro - Contenuto - Effetti.

Nella determinazione della base imponibile delle imposte ipotecaria e catastale, l'attribuzione, prescrit-

ta dagli artt. 2 e 10 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347, dello stesso valore assegnato ai fini dell'imposta di registro va intesa senza prescindere dalla diversità propria di ogni singola imposta, con la conseguenza che, essendo dovute le imposte ipotecaria e catastale, a differenza dell'imposta di registro, in ordine a formalità che riguardano i singoli beni immobili, la base imponibile nel caso di conferimenti immobiliari in società va determinata tenendo conto del valore degli immobili in sé considerati, restando preclusa la detrazione dal valore degli immobili degli oneri e delle passività, come il mutuo garantito da ipoteca gravante sull'immobile conferito, accollato alla conferitaria, senza che possa trovare pertanto applicazione lo specifico criterio indicato, per l'imposta di registro, dall'art. 50 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131

252. Atto redatto in lingua diversa da quella presunta del destinatario - sent. n. 6407 del 19 marzo 2014

IMPOSTE IPOTECARIE - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - IN GENERE - Avviso di rettifica e liquidazione - Atto redatto in lingua diversa da quella presunta del destinatario a norma dell'art. 7, comma 3, del d.P.R. n. 574 del 1988 - Rinnovo dell'atto nella lingua effettivamente usata dal contribuente - Termine per il ricorso giurisdizionale - Decorrenza - Dalla notifica dell'atto rinnovato - Fondamento.

In tema di imposte ipotecarie e catastali, il termine per la proposizione del ricorso giurisdizionale avverso l'atto di rettifica e liquidazione del tributo - originariamente redatto in lingua diversa da quella che si presume nota al destinatario ex art. 7, comma 3, del d.P.R. 15 luglio 1988, n. 574 (recante norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino - Alto Adige in materia di uso della lingua nei rapporti tra cittadini e P.A. e nei procedimenti giudiziari) e, successivamente, a seguito di ricorso del contribuente ex art. 8 del d.P.R. 574 cit., tempestivamente rinnovato dall'Amministrazione nella lingua effettivamente utilizzata - decorre dalla notifica dell'atto rinnovato atteso che solo da tale momento il contribuente è in condizione di opporre le proprie difese.

IMPOSTA SUI CONTRATTI DI BORSA

253. Compravendita di azioni e quote infragruppo - sent. n. 1551 del 27 gennaio 2014

IMPOSTA SUI CONTRATTI DI BORSA - OGGETTO - Tassa sui contratti di borsa - Compravendita di azioni e quote infragruppo - Applicabilità - Esclusione - Fondamento.

In materia di tassa sui contratti di borsa, l'art. 1, terzo comma, del r.d. 30 dicembre 1923, n. 3278 (applicabile "ratione temporis", benché abrogato dall'art. 37 del d.l. 31 dicembre 2007, n. 248, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 febbraio 2008, n. 31), esenta dal relativo pagamento tutti i contratti aventi ad oggetto trasferimenti di azioni e quote di partecipazioni al capitale effettuati infragruppo, anche se avvenuti in modo non conforme agli usi di borsa, essendosi così inteso agevolare, nell'ambito dei gruppi societari, le operazioni di ristrutturazione che non rivestano carattere speculativo.

IVA

254. Termine di iscrizione a ruolo, decorre dalla definitività dell'accertamento - ord. n. 182 del 8 gennaio 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ISCRIZIONE A RUOLO - Termine - Decorrenza - Dalla definitività dell'accertamento - Pendenza del giudizio di impugnazione di quest'ultimo - Insussistenza di tale definitività.

In tema di riscossione dell'IVA, il termine di iscrizione a ruolo decorre dalla definitività dell'accertamento, che è esclusa dalla pendenza del procedimento giurisdizionale di impugnazione di quest'ultimo, a tal fine essendo sufficiente la presentazione di un atto potenzialmente idoneo a devolvere alla competente commissione tributaria il sindacato sul provvedimento, a prescindere da eventuali vizi dell'atto stesso che ne comportino l'invalidità o inammissibilità.

255. Omessa presentazione della dichiarazione annuale - sent. n. 1240 del 22 gennaio 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO - Omessa presentazione della dichiarazione annuale - Accertamento induttivo - Ammissibilità - Dato relativo al reddito indicato dalla parte nella dichiarazione mod. 760 per lo stesso anno di imposta - Utilizzabilità.

L'art. 55 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, consente all'Ufficio impositore, nel caso di mancata presentazione della dichiarazione annuale IVA, di determinare induttivamente l'ammontare imponibile e l'aliquota sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'Ufficio, tra i primi potendo includersi quello relativo al reddito indicato dalla parte nella dichiarazione mod. 760 afferente lo stesso anno di imposta ovvero accertato dall'Ufficio ai fini dell'imposte dirette per l'anno in esame.

256. Variazione dell'imponibile o dell'imposta - sent. n. 1541 del 27 gennaio 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - VARIAZIONE DELL'IMPONIBILE O DELL'IMPOSTA - Art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Variazione per mancato pagamento a causa di fallimento del debitore - Infruttuosa partecipazione del creditore alla relativa procedura concorsuale - Necessità - Prova .

In tema di IVA, la variazione prevista dal secondo comma dell'art. 26 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, con riguardo all'ipotesi in cui sia stata emessa fattura per un'operazione successivamente venuta meno per mancato pagamento a causa del sopravvenuto fallimento della debitrice, richiede la necessaria partecipazione del creditore alla relativa procedura concorsuale e la prova del vano esperimento del recupero del suo credito in quella sede, che è desumibile, esclusivamente, dall'infruttuosa ripartizione finale dell'attivo o, in mancanza, dalla definitività del provvedimento di chiusura del fallimento.

257. Operazioni inesistenti - sent. n. 1565 del 27 gennaio 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - FATTURAZIONE DELLE OPERAZIONI - Operazioni inesistenti - Obbligo di versamento dell'IVA da parte del soggetto passivo - Art. 21 del d. P. R. n. 633 del 1972 - Interpretazione - Detrazione d'imposta - Esclusione.

In tema di I.V.A., l'art. 21, settimo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, ai sensi del quale, se vengono emesse fatture per operazioni inesistenti, l'imposta stessa è dovuta per l'intero ammontare indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura, va interpretata nel senso che il corrispondente tributo viene considerato "fuori conto" e la relativa obbligazione "isolata" da quella risultante dalla massa di operazioni effettuate, senza che possa operare, per tale fatto, il meccanismo di compensazione, tra I.V.A. "a valle" ed I.V.A. "a monte", che presiede alla detrazione d'imposta di cui all'art. 19 del d.P.R. citato, e ciò anche in considerazione della rilevanza penale della condotta consistente nell'emissione di fatture per operazioni inesistenti.

258. Decorrenza del termine decadenziale - sent. n. 1577 del 27 gennaio 2014

IVA - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Domanda di restituzione ex art. 21, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Presentazione - Termine - Decorrenza - Dal pagamento o se, posteriore, dal giorno del verificarsi del presupposto - Eventuale circolare interpretativa - Irrilevanza - Limiti - Fondamento.

In tema di rimborso di I.V.A indebitamente corrisposta, il termine decadenziale di due anni, generalmente previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, decorre dal relativo pagamento o se, posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la invocata restituzione, restando irrilevante la data di emanazione di risoluzioni interpretative della normativa, da parte dell'amministrazione finanziaria, inidonee a costituire un diritto insussistente se non nei casi in cui la legge stessa ne attribuisca il potere ad una specifica autorità amministrativa, e vincolanti solo per l'operato interno degli uffici.

259. Detrazione dell'eccedenza di imposta – sent. n. 1845 del 29 gennaio 2014

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Detrazione o rimborso dell'eccedenza di imposta - Tardiva presentazione della dichiarazione - Credito di imposta in essa esposto - Riportabilità nella dichiarazione annuale successiva - Possibilità - Esclusione

In materia di IVA, e con riferimento alla disciplina della detrazione o del rimborso della eccedenza d'imposta prevista dall'art. 30, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, in caso di tardiva presentazione della dichiarazione da parte del contribuente (che equivale, "a tutti gli effetti", all'omessa presentazione ai sensi art. 37, ultimo comma, del d.P.R. n. 633 cit. nel testo modificato dall'art. 1 del d.P.R. 29 gennaio 1979, n. 24), il credito di imposta eventualmente esposto nella suddetta dichiarazione, anche se formatosi anteriormente e derivante da precedenti dichiarazioni ritualmente presentate, non può essere riportato nella dichiarazione annuale IVA relativa all'anno successivo, ostando all'utilizzo di detto credito in detrazione il principio di contiguità temporale dei periodi di imposta cui è subordinata la operatività della compensazione tra il credito ed il debito tributario.

260. Detrazioni per operazione passiva isolata non diretta al mercato – sent. n. 1859 del 29 gennaio 2014

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Detrazioni per un'operazione passiva isolata non diretta al mercato - Requisito dell'inerenza - Onere probatorio del contribuente - Contenuto.

In tema di IVA, un'operazione economica isolata non diretta al mercato, compiuta da una società commerciale, quand'anche l'atto costitutivo o lo statuto sociale prevedano che il sodalizio possa compiere operazioni di acquisto, ristrutturazione, vendita e locazione d'immobili, non può valere, di per sé sola, a dare consistenza ad un'attività imprenditoriale capace di giustificare l'inerenza dell'operazione passiva all'attività svolta, salvo che il contribuente dimostri che la suddetta operazione, apparentemente singola, rientri in una specifica attività imprenditoriale, oppure che essa si inserisca in un'attività immobiliare vera e propria, così che, in entrambi i casi, sia destinata, almeno in prospettiva a procurargli un lucro.

261. Convocazione del contribuente – sent. n. 1860 del 29 gennaio 2014

ACCERTAMENTO - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI IVA - RICHIESTA DI DATI, NOTIZIE, DOCUMENTI - Convocazione del contribuente - Obbligatorietà - Esclusione - Irregolare esercizio della facoltà - Effetti - Illegittimità dell'accertamento induttivo effettuato - Esclusione - Ragioni.

In tema di I.V.A., l'art. 51, secondo comma, n. 2, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nel prevedere la convocazione del soggetto che esercita l'impresa con l'invito al medesimo a fornire dati, notizie e chiarimenti in ordine alle operazioni annotate nei conti bancari, attribuisce all'Amministrazione una facoltà discrezionale e non un obbligo, né comporta la trasformazione in presunzione semplice della presunzione legale che riferisce i movimenti bancari all'attività svolta dal contribuente, con la conseguenza che il mancato o irregolare esercizio di tale facoltà non può determinare l'invalidità dell'accertamento induttivo effettuato dall'Ufficio.

262. Presupposti per la non imponibilità di cessioni intracomunitarie – sent. n. 4636 del 26 febbraio 2014

IVA - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI DI BENI - Cessioni intracomunitarie - Non imponibilità - Presupposti - Introduzione dei beni ceduti nel territorio di altro Stato membro - Necessità - Onere probatorio a carico del contribuente - Sussistenza - Modalità attuative .

In tema di I.V.A., ed in fattispecie di cessione intracomunitaria ex art. 41 del d.l. 30 agosto 1993, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, grava sul cedente, ai sensi dell'art. 2697 cod. civ., l'onere di dimostrare, con mezzi adeguati, tali da non lasciare dubbi, i presupposti della dero-

ga al normale regime impositivo e, cioè, non solo la consegna della merce al vettore, ma anche l'effettività dell'esportazione in altro Stato membro e la propria buona fede, potendo, quindi, essere negata, secondo la sentenza della Corte di Giustizia CE del 6 settembre 2012 (C-273/11), l'esenzione al contribuente ove risulti, in base ad elementi oggettivi, che egli, conoscendo o avendo dovuto conoscere che l'operazione effettuata rientrava in un'evasione posta in essere dall'acquirente, non aveva adottato misure ragionevoli per evitare di parteciparvi

263. Riduzione dell'IVA detraibile - sent. n. 5970 del 14 marzo 2014

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Riduzione dell'IVA detraibile - Computo del "pro rata" per le operazioni esenti - Portata - Proventi derivanti da attività estranee a quella dell'impresa - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, i proventi di un'attività strumentale ed accessoria, svolta in modo assolutamente occasionale e, quindi, estranea a quella propria di impresa del contribuente, da accertarsi in concreto e non sulla base delle mere previsioni statuarie, debbono essere esclusi dal calcolo della percentuale di riduzione dell'IVA detraibile in ragione delle operazioni esenti effettuate, come confermato dall'art. 19, lett. e), quater del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, "ratione temporis" vigente.

264. Fermo amministrativo ex art. 69 del r.d. n. 2440 del 1923 - sent. n. 7320 del 28 marzo 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Sospensione del pagamento ex art. 69 del r.d. n. 2440 del 1923 (cosiddetto fermo amministrativo) - Portata generale - Fondamento - Finalità - Applicabilità in tema di rimborso IVA - Limiti.

Il provvedimento di sospensione del pagamento previsto dall'art. 69 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, è espressione del potere di autotutela della P.A. a salvaguardia dell'eventuale compensazione legale dell'altrui credito con quello, anche se attualmente illiquido, che l'amministrazione abbia o pretenda di avere nei confronti del suo creditore, ed ha portata generale in quanto mira a garantire la certezza dei rapporti patrimoniali con lo Stato, mediante la concorrente estinzione delle poste reciproche (attive e passive). Ne consegue l'applicabilità della norma anche ai rimborsi dell'I.V.A., fino al sopraggiungere dell'eventuale giudicato negativo circa la concorrente ragione di credito vantata dall'erario.

265. Immobile adibito ad uso promiscuo - sent. n. 7647 del 2 aprile 2014

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Immobile adibito ad uso promiscuo (capannone ed abitazione del custode) - Spese di acquisto e/o di ristrutturazione - Art. 19, secondo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 (nel testo vigente "ratione temporis") - Applicabilità - Esclusione - Individuazione della quota di imposta indetraibile - Criterio di deducibilità nella misura del 50 per cento dettato in tema di imposte dirette - Utilizzabilità.

In materia di IVA, l'esclusione della detrazione prevista dalle lettere e)-ter ed e)-quinqüies dell'art. 19, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 (nel testo, applicabile "ratione temporis", vigente prima della sua sostituzione da parte dell'art. 2 del d.lgs. 2 settembre 1997, n. 313), non si applica alle spese di acquisto e/o di ristrutturazione di immobili destinati ad uso promiscuo, in quanto adibiti in parte ad abitazione del custode, dovendo, in tale ipotesi, utilizzarsi il criterio della detraibilità nella misura del 50 per cento, dettato dal legislatore in tema di imposte dirette con riferimento alla deducibilità delle spese di impiego dell'immobile (art. 67, comma 10, del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nella numerazione anteriore al d.lgs. 12 dicembre 2003, n. 344)

266. Registrazione delle fatture - sent. n. 7661 del 2 aprile 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - REGISTRAZIONE DELLE FATTURE - Anticipa-

zione della liquidazione della dichiarazione mensile rispetto al termine di legge - Possibilità - Esclusione - Fondamento.

In materia di I.V.A., anteriormente all'integrale contabilizzazione delle fatture attive e passive, da effettuarsi entro il giorno 16 di ciascun mese, non è possibile determinare quali siano i crediti di imposta maturati nel mese di riferimento e, quindi, se esista o meno il credito di imposta compensabile, sicché non è consentito procedere alla liquidazione dell'I.V.A. prima della suddetta scadenza.

267. Territorialità dell'imposta, stand fieristici - sent. n. 8291 del 9 aprile 2014

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - PRESTAZIONI DI SERVIZI - "Stands" fieristici - Montaggio e smontaggio in altro Stato membro - Rapporto tra soggetti italiani - Territorialità dell'imposta - Configurabilità - Fondamento.

In materia di IVA, si considerano eseguiti in Italia lo smontaggio e il montaggio, nell'ambito di esposizioni tenute all'estero, di "stands" fieristici se il rapporto intercorre tra soggetti italiani, trovando applicazione, "ratione temporis", l'art. 40, comma 4 bis del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, ai sensi del quale le prestazioni di servizi relative a beni mobili, eseguite nel territorio di altro Stato membro e rese nei confronti di soggetti d'imposta residenti o domiciliati nel territorio dello Stato, si considerano ivi effettuate, se i beni sono spediti o trasportati al di fuori dello Stato membro in cui le prestazioni sono state eseguite.

268. Contestazioni penali e rimborsi - sent. n. 8295 del 9 aprile 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Contestazioni penali - Sospensione rimborsi - Artt. 38 bis, del d.P.R. n. 633 del 1972 e 23 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Differenze - Abrogazione del titolo I del d.l. 429 del 1982 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 516 del 1982 - Irrilevanza quanto all'ambito applicativo penalistico dell'art. 38 bis - Ragioni.

In tema di rimborsi IVA, la disciplina di cui all'art. 38 bis, terzo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che dispone la sospensione del rimborso in presenza di contestazioni penali (relative ad uno dei reati di cui all'art. 4, primo comma, n. 5, del d.l. 10 luglio 1982, n. 429, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 1982, n. 516) anche quando l'attività investigativa sia ancora in corso e fino alla definizione del procedimento penale, differisce da quella dettata dall'art. 23 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, in tema di violazioni amministrative, che richiede quale presupposto della sospensione l'intervenuta notifica di atti di contestazione o di irrogazione di sanzioni, ancorché non definitivi; né l'ambito applicativo penalistico del menzionato art. 38 bis è venuto meno a seguito della abrogazione del titolo primo della citata legge n. 516 del 1982 ad opera dell'art. 25 del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, avendo l'art. 2 di quest'ultimo previsto, in sostituzione di quello abrogato, il reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

269. Cessione di terreno divenuto edificabile - sent. n. 8327 del 9 aprile 2014

OGGETTO - CESSIONE DEI BENI - Imprenditore agricolo - Cessione di terreno divenuto edificabile - Assoggettabilità ad I.V.A. - Esclusione - Imposta proporzionale di registro - Applicabilità.

La cessione, da parte di un imprenditore agricolo, di un terreno divenuto edificabile non rientra - avendo il suddetto terreno perduto la qualità di bene strumentale all'esercizio dell'impresa - tra le operazioni imponibili ex art. 1 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sicché deve assoggettarsi all'imposta proporzionale di registro e non all'I.V.A., come peraltro sancito dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea nella sentenza del 15 settembre 2011 (in cause C-180/10 e C-181/10), sull'interpretazione dell'art. 4, nn. 1 e 2, della Sesta Direttiva n. 77/388/CEE del 17 maggio 1977, nonché degli articoli 9, n. 1, 16 e 295, n. 1, punto 3, della Direttiva I.V.A..

270. Variazione in diminuzione dell'imposta - sent. n. 8535 del 11 aprile 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - VARIAZIONE DELL'IMPONIBILE O DELL'IMPOSTA - Variazione in diminuzione dell'imposta - Art. 26 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Presupposti - Onere della prova - A carico del contribuente - Modalità di attuazione.

In tema di IVA, è onere del contribuente dimostrare la ricorrenza dei presupposti di cui all'art. 26, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per accedere al regime della variazione in diminuzione dell'imposta, tramite la corretta e completa registrazione delle operazioni, da cui emerga inequivocabilmente la corrispondenza tra le stesse, oppure, ove tale onere non possa essere così assolto, attraverso altri mezzi di prova nel rispetto delle regole generali ed in particolare dell'art. 2704 cod. civ., in forza del quale non è opponibile all'Amministrazione finanziaria una scrittura privata priva di sottoscrizione autenticata in data certa.

271. Provvedimento di diniego di rimborso dell'eccedenza detraibile – sent. n. 8998 del 18 aprile 2014

PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - IVA - Rimborso dell'eccedenza detraibile, ex art. 30 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Provvedimento di diniego per insussistenza delle condizioni previste dalla norma, diverse dall'esistenza dell'eccedenza - Natura di avviso di accertamento - Esclusione - Obbligo di motivazione simile a quello degli atti impositivi - Esclusione.

In tema di IVA, il provvedimento con cui l'amministrazione finanziaria neghi il diritto del contribuente al rimborso dell'eccedenza detraibile, regolato dall'art. 30 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, per insussistenza dei relativi fatti costitutivi indicati nella norma citata, senza contestare l'esistenza stessa di un'eccedenza d'imposta dovuta, non ha, neppure sostanzialmente, natura di avviso di accertamento (che presuppone necessariamente una pretesa tributaria nuova), sicché l'atto non deve avere una motivazione simile a quella prevista da specifiche disposizioni di legge per gli atti costituenti esercizio della potestà impositiva.

272. Aliquota agevolata ex art. 16 del d.P.R. n. 633 del 1972 - sent. n. 11169 del 21 maggio 2014

IVA - ALIQUOTE - Aliquota agevolata ex art. 16 del d.P.R. n. 633 del 1972 nel testo vigente "ratione temporis" - Beni di cui al n. 127 undecies della parte III della sua tabella A - Spettanza del beneficio - Condizioni.

In tema di IVA, l'aliquota ridotta del dieci per cento, prevista dall'art. 16 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, nel testo "ratione temporis" vigente, si applica, ai sensi del n. 127 undecies della parte III della tabella A, alla vendita di una o, contestualmente, di due o più case di abitazione non di lusso, ovvero, se l'alienante rivesta la qualità di costruttore, all'alienazione di fabbricati o di loro porzioni comprensivi, oltre che di unità abitative non di lusso, anche di locali commerciali (negozi o uffici), purché sia provata, in entrambe le descritte ipotesi, la permanenza, dopo la vendita, dell'effettivo e concreto impiego abitativo dell'unità immobiliare compravenduta, dovendosi interpretare la suddetta disposizione conformemente alla sua "ratio legis", che è quella di favorire l'acquisto della proprietà del cespite da destinare ad esigenze abitative e, indirettamente, di incentivare lo sviluppo dell'edilizia abitativa.

273. Detrazioni e operazioni soggettivamente inesistenti – sent. n. 13803 del 18 giugno 2014

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Operazioni soggettivamente inesistenti - Onere della prova - Distribuzione.

In materia di detrazione IVA, liquidata nella fattura passiva emessa dal cedente e versata in rivalsa dal cessionario, qualora sia contestata la inesistenza soggettiva dell'operazione, grava sull'Amministrazione finanziaria l'onere di provare, anche in via presuntiva, ex art. 2727 cod. civ., la interposizione fittizia del cedente ovvero la frode fiscale realizzata a monte dell'operazione, eventualmente da altri soggetti, non-

chè la conoscenza o conoscibilità da parte del cessionario della frode commessa; spetta, invece, al contribuente che intende esercitare il diritto alla detrazione o al rimborso, provare la corrispondenza anche soggettiva della operazione di cui alla fattura con quella in concreto realizzata ovvero l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale, ingenerato dalla condotta del cedente.

274. Detrazioni e frode fiscale – sent. n. 13803 del 18 giugno 2014

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - DETERMINAZIONE DELLA BASA IMPONIBILE- DETRAZIONI- Esclusione - Prova della mera conoscibilità, da parte del cessionario, della frode fiscale - Sufficienza - Conseguimento di un vantaggio economico o fiscale - Irrilevanza.

In tema di IVA, in virtù degli artt. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e 17 della Direttiva UE 17 maggio 1977, n. 388, osta al riconoscimento del diritto alla relativa detrazione da parte del cessionario, non soltanto la prova del suo coinvolgimento nella frode fiscale, ma anche quella della mera conoscibilità dell'inserimento dell'operazione in un fenomeno criminoso, volto all'evasione fiscale, la quale sussiste ove il cessionario, pur essendo estraneo alle condotte evasive, ne avrebbe potuto acquisire consapevolezza mediante l'impiego della specifica diligenza professionale richiesta all'operatore economico, avuto riguardo alle concrete modalità e alle condizioni di tempo e di luogo in cui si sono svolti i rapporti commerciali, mentre non occorre anche il conseguimento di un effettivo vantaggio.

275. Combustibile da rifiuto - Sez. 6 – Ord. n. 14583 del 26 giugno 2014

ALIQUEUTE - Combustibile da rifiuto - Aliquota del dieci per cento prevista dal punto 127 sexiesdecies della Tabella A allegata al d.P.R. n. 633 del 1972 - Esclusione - Fondamento.

In materia di IVA, l'aliquota agevolata del dieci per cento, prevista dal punto 127 sexiesdecies della parte III della Tabella A, allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, può essere riconosciuta solo alle prestazioni di gestione, stoccaggio e deposito temporaneo dei rifiuti speciali previsti dall'art. 7, comma 3, lettera g), d.lgs. 5 febbraio 1997, n. 22 (oggi sostituito dall'art. 184, comma 3, lett. g del d.lgs. 3 aprile 2006, n. 152), tra i quali non è compreso il combustibile derivato da rifiuto (CDR), non riferendosi la disposizione, di natura agevolatrice e, quindi, di stretta interpretazione, a tutti i rifiuti speciali di cui al comma 3 del citato art. 7, ma solo a quelli contemplati nella lett. g).

276. Attività d'impresa - sent. n. 15028 del 2 luglio 2014

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - OGGETTO - ESERCIZIO DI IMPRESE - IN GENERE - Scuola dell'infanzia - Attività d'impresa - Sussistenza - Fondamento.

In tema di IVA, l'attività d'istruzione svolta con criteri di economicità, che assicurino la remunerazione dei fattori produttivi, costituisce attività d'impresa, anche se il soggetto che la svolge non ha fini di lucro, sicché la cessione dell'immobile, già sede dell'attività, cessata qualche mese prima dell'alienazione, deve essere sottoposta ad IVA.

277. Detrazioni , diniego per assenza di buona fede – sent. n. 15044 del 2 luglio 2014

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Diniego - Operazioni soggettivamente inesistenti - Assenza di buona fede del contribuente - Accertamento attraverso idonei elementi sintomatici .

In tema di IVA relativa ad operazioni soggettivamente inesistenti, ove l'Amministrazione fornisca attendibili riscontri indiziari circa l'assenza di buona fede del cessionario, quest'ultimo non ha diritto alla detrazione, salvo dimostri di non essersi trovato nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra cedente e fatturante in ordine al bene ceduto oppure di non aver potuto abbandonare lo stato di ignoranza sul carattere fraudolento delle operazioni, a tal fine non essendo sufficiente dedurre che la merce è stata effettivamente consegnata e che la fattura è stata pagata.

278. Esenzione ex art. 2, comma 2, legge n. 28 del 1997 – sent. n. 15059 del 2 luglio 2014

IMPORTAZIONI - ESENZIONE - Art. 2, comma 2, legge n. 28 del 1997 - Condizioni - Registrazione ex art. 23 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Effettività dell'operazione - Necessità.

In tema di IVA, l'art. 2, comma 2, della legge 18 febbraio 1997 n. 28, nel prevedere la possibilità di effettuare acquisti ed importazioni con esonero dell'imposta, in ciascun anno, nel limite dell'ammontare complessivo delle cessioni e prestazioni di cui agli artt. 8, comma 1, lett. a) e b), 8 bis e 9 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e succ. mod., delle cessioni intracomunitarie e delle prestazioni di servizi nei confronti di soggetti passivi di altro Stato membro, non soggette ad imposta, che siano registrate a norma dell'art. 23 del d.P.R. n. 633 cit. per l'anno solare precedente, non comporta il superamento del principio di effettività della cessione e prestazione di servizi. Ne consegue che l'onere di annotazione delle fatture in apposito registro integra, al fine di fruire dell'esenzione, solo un requisito necessario ma non sufficiente a fronte della mancanza di effettività dell'operazione.

279. Rinuncia al rimborso e compensazione - Sez. 6 - Ord. n. 15180 del 2 luglio 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Rinuncia al rimborso - Compensazione - Ammissibilità - Limiti temporali.

In tema di IVA, il contribuente può modificare l'originaria richiesta di rimborso, optando per la compensazione del credito solamente, ai sensi dell'art. 17 del d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, entro l'anno successivo alla maturazione del credito medesimo, in quanto il principio di alternatività tra rimborso e detrazione esclude l'illimitata possibilità di revoca della scelta del rimborso, originariamente effettuata.

280. Natura del p.v.c. e querela di falso - Sez. 6 – 5 – Ord. n. 15191 del 3 luglio 2014

ACCESSI, ISPEZIONI, VERIFICHE - VERBALI - Processo verbale di constatazione - Efficacia probatoria - Atto pubblico - Contestazione dei fatti accertati - Querela di falso - Necessità.

In tema di accertamenti tributari, il processo verbale di constatazione, redatto dalla Guardia di finanza o dagli altri organi di controllo fiscale, è assistito da fede privilegiata ai sensi dell'art. 2700 cod. civ., quanto ai fatti in esso descritti: per contestare tali fatti è pertanto necessaria la proposizione della querela di falso.

281. Cessioni all'esportazione - sent. n. 15971 del 11 luglio 2014

IVA - TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI ALL'ESPORTAZIONE, OPERAZIONI ASSIMILATE, SERVIZI INTERNAZIONALI O CONNESSI - Operazioni "triangolari" - Requisiti - Prova .

In tema di IVA, le operazioni "triangolari", per l'esenzione d'imposta di cui all'art. 8, primo comma, lett. a), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 si caratterizzano per la presenza di un cedente nazionale, di un cessionario nazionale o dell'Unione europea e di un terzo destinatario della merce, residente fuori dal territorio dell'Unione Europea, con necessità che i soggetti partecipanti all'operazione siano effettivamente tre in senso numerico-fisico e non con riguardo alla loro qualificazione giuridico-territoriale. Inoltre, è onere del contribuente provare che le operazioni, fin dalla loro origine e nella loro rappresentazione documentale, siano state volute, secondo la comune volontà degli originari contraenti, come cessioni interne in vista del trasporto a cessionario estero.

282. Servizi resi da società capogruppo – sent. n. 16480 del 18 luglio 2014

IVA - DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Servizi resi dalla capogruppo alle società affiliate - Esistenza ed inerenza dei costi - Onere della prova - A carico del contribuente.

In tema di IVA, qualora la società capofila, di un gruppo di imprese, al fine di coordinare le scelte op-

erative delle aziende formalmente autonome e ridurre i costi di gestione attraverso economie di scala, fornisca servizi e curi direttamente le attività di interesse comune alle società del gruppo ripartendone i costi fra le affiliate, l'onere della prova in ordine all'esistenza ed all'inerenza dei costi sopportati incombe sulla società che affermi di aver ricevuto il servizio, occorrendo, affinché il corrispettivo riconosciuto alla capogruppo sia detraibile ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che la controllata tragga dal servizio remunerato un'effettiva utilità e che quest'ultima sia obiettivamente determinabile ed adeguatamente documentata.

283. Irregolarità formali e diritto all'esenzione – sent. n. 16450 del 18 luglio 2014

IVA - OGGETTO - CESSIONE DI BENI - ESENZIONI - Esportazioni - Irregolarità formali - Esenzione - Applicabilità. - Fondamento.

In tema di IVA, laddove ricorrano i presupposti di cui all'art. 15 della Sesta Direttiva del Consiglio CEE del 15 maggio 1977, n. 77/388/CEE (come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di giustizia) e, cioè, in presenza di una cessione di beni trasportati o spediti, dal venditore o per suo conto, fuori da dall'Unione Europea, il diritto del contribuente all'esenzione dall'imposta sussiste anche qualora l'esportazione risulti illecita e "a fortiori" formalmente irregolare secondo il diritto nazionale, che va disapplicato se in contrasto con il principio comunitario di neutralità fiscale, diretto ad equiparare le esenzioni nazionali degli Stati membri.

284. Presunzione di cessione di beni senza fattura - sent. n. 17298 del 30 luglio 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO - Presupposti - Presunzione di cessione di beni senza fattura, ex art. 53 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Ricorso all'accertamento induttivo ai sensi dell'art. 55 dello stesso d.P.R. - Legittimità.

In tema di IVA, il mancato rinvenimento, nei locali in cui il contribuente esercita la sua attività, di beni, risultanti in carico all'azienda in forza di acquisto, importazione o produzione, pone, ai sensi dell'art. 53 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e dell'art. 2728 cod. civ., una presunzione legale di cessione senza fattura dei beni medesimi, che può essere vinta solo se il contribuente fornisca la prova di una diversa destinazione, e che legittima il ricorso, da parte dell'ufficio, al metodo di accertamento induttivo ex art. 55, secondo comma, n. 2, del citato d.P.R. n. 633 del 1972.

285. Acquisto di beni e servizi utilizzati per compiere operazioni esenti - sent. n. 17299 del 30 luglio 2014

DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA - DETRAZIONI - Acquisto di beni e servizi utilizzati per compiere operazioni esenti - Detraibilità dell'IVA - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, ai sensi dell'art. 19, secondo comma, del d.P.R. 23 ottobre 1972, n. 633, ed in conformità con l'art. 17 della direttiva del Consiglio del 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE (immediatamente applicabile nell'ordinamento interno già prima dell'entrata in vigore dell'art. 2, comma 1, del d.lgs. 2 settembre 1997, n. 331, modificativo del citato art. 19), non è ammessa la detrazione dell'imposta pagata a monte per l'acquisto o l'importazione di beni o servizi utilizzati ai fini di attività esenti o, comunque, non soggette ad imposta, atteso che, per usufruire della detrazione, non è sufficiente che le operazioni attengano all'oggetto dell'impresa, ma è necessario che esse siano a loro volta assoggettabili all'IVA.

286. Rappresentanza fiscale di soggetto non residente, solidarietà – sent. n. 18759 del 5 settembre 2014

IVA - SOGGETTI PASSIVI - SOGGETTI NON RESIDENTI NELLO STATO - Rappresentante fiscale - Responsabilità - Solidarietà con il soggetto rappresentato - Sussistenza.

In tema di IVA, il rappresentante fiscale è tenuto ad adempiere alla generalità degli obblighi connessi a tutte le operazioni imponibili, nessuno escluso, e risponde in solido con la società rappresentata relativamente a tali obblighi, ivi compresi gli obblighi di imposta.

287. Imposizione alternativa ed irrilevanza della scelta del contribuente - sent. n. 18764 del 5 settembre 2014

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - Imposizione alternativa - Individuazione dell'imposta dovuta - Irrilevanza della scelta del contribuente - Versamento dell'IVA non dovuta - Detrazione - Esclusione.

In caso di imposizione alternativa, il contribuente ha l'obbligo di corrispondere il tributo previsto dalla legge e non quello da lui scelto in base a sue considerazioni soggettive. Ne consegue che non sono violati i principi di alternatività dell'imposta e del divieto di doppia imposizione, ai sensi dell'art. 40 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 e dell'art. 67 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, allorché l'amministrazione finanziaria escluda la detraibilità dell'IVA erroneamente pagata, indicando l'imposta di registro quale unico tributo dovuto, a prescindere da ogni questione relativa all'eventuale rimborso.

288. IVA all'importazione, IVA intracomunitaria - sent. n. 19749 del 19 settembre 2014

IMPORTAZIONI - IVA all'importazione - Assolvimento con le modalità previste per l'IVA intracomunitaria - Violazione delle disposizioni tributarie - Conseguenze - Sanzioni - Applicabilità - Richiesta di un nuovo pagamento dell'imposta - Limiti - Fondamento.

In tema di IVA all'importazione, il pagamento mediante il meccanismo del "reverse charge", previsto per l'IVA intracomunitaria dall'art. 17 del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, costituisce una violazione delle disposizioni tributarie e legittima, quindi, l'applicazione delle sanzioni al riguardo previste ma, trattandosi della medesima imposta, sia pure assoggettata a termini, modalità e sanzioni diverse, non consente la richiesta di un nuovo pagamento, eccettuati i casi di evasione o di tentata elusione, in ragione del divieto generale di duplicazione.

289. IVA all'importazione, obbligato - sent. n. 19749 del 19 settembre 2014

IMPORTAZIONI - IVA all'importazione - Obbligato - Cliente idoneo - Esclusione - Dichiarante - Fondamento.

In tema di IVA all'importazione, ai sensi dell'art. 201, comma 3, del Regolamento CEE n. 2913/92 del 12 ottobre 1992 (Codice doganale comunitario), che disciplina la nascita dell'obbligazione doganale, il soggetto obbligato ad adempiere gli obblighi relativi all'importazione di energia è il dichiarante in dogana e non il "cliente idoneo", individuato secondo la definizione normativa contenuta nell'art. 2, comma 6, del d.lgs. 16 marzo 1999 n. 79.

290. Operazioni solo soggettivamente inesistenti - sent. n. 20059 del 24 settembre 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - Operazioni solo soggettivamente inesistenti - Detrazione - Distribuzione dell'onere della prova - Fondamento.

In tema di IVA, l'Amministrazione finanziaria, la quale contesti che la fatturazione attenga ad operazioni (solo) soggettivamente inesistenti e neghi il diritto del contribuente a portare in detrazione la relativa imposta, deve provare, anche in via indiziaria, che la prestazione non è stata resa dal fatturante, spettando, poi, al contribuente l'onere di dimostrare, anche in via alternativa, di non essersi trovato nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità delle operazioni pregresse intercorse tra il cedente ed il fatturante in ordine al bene ceduto, oppure, nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta, di non essere stato in grado di superare l'ignoranza del carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti coinvolti. Né, a tal fine, è sufficiente dedurre che la merce sia stata consegnata e rivenduta e la fattura, IVA compresa, effettivamente pagata, poiché trattasi di circostanze pienamente compatibili con la frode fiscale perpetrata mediante un'operazione soggettivamente inesistente.

291. Beni ammortizzabili oggetto di leasing, rimborso - sent. n. 20072 del 24 settembre 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Beni ammortizzabili oggetto di leasing - Eccedenza detraibile dell'IVA - Rimborso - Concessionario - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, ai sensi dell'art. 30, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, il concessionario non ha diritto al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA di importo superiore ad euro 2582,28, assolta relativamente a beni ammortizzabili detenuti in virtù di contratto di leasing, in quanto, prima dell'esercizio del diritto di riscatto, non si verifica alcun effetto traslativo a suo favore.

292. Opzione per l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario - sent. n. 20421 del 26 settembre 2014

DISPOSIZIONI PER PARTICOLARI CATEGORIE DI CONTRIBUENTI - Opzione per l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario - Desumibilità da comportamenti concludenti - Possibilità.

In tema di IVA, l'omessa dichiarazione di opzione per l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario può essere surrogata da comportamenti concludenti del contribuente, poiché, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del d.P.R. 10 novembre 1997, n. 442 - applicabile, in base alla norma interpretativa di cui all'art. 4 della legge 21 novembre 2000, n. 342, anche alle condotte anteriori alla data di entrata in vigore del citato d.P.R. - i comportamenti concludenti del contribuente o le modalità di tenuta delle scritture contabili costituiscono elementi da cui desumere il regime applicabile in concreto.

293. Conti intestati ai legali rappresentanti, amministratori di fatto, soci - sent. n. 20668 del 1 ottobre 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ATTRIBUZIONI E POTERI DEGLI UFFICI I.V.A. - Società di capitali - Movimenti bancari - Conti intestati ai legali rappresentanti, amministratori di fatto e soci - Riferibilità alla società contribuente - Presunzione - Sussistenza - Condizioni.

In tema di accertamento dell'IVA, i movimenti bancari operati sui conti personali di soggetti legati al contribuente da stretto rapporto familiare o da particolari rapporti contrattuali (nella specie, l'amministratore unico della società, il suo gestore di fatto e la figlia di quest'ultimo nonché socia) possono essere riferiti al contribuente, salva la prova contraria a suo carico, al fine di determinarne i maggiori ricavi non dichiarati, in quanto tali rapporti di contiguità rappresentano elementi indiziari che assumono consistenza di prova presuntiva legale, ove il soggetto formalmente titolare del conto non sia in grado di fornire indicazioni sulle somme prelevate o versate e non disponga di proventi diversi o ulteriori rispetto a quelli derivanti dalla gestione dell'attività imprenditoriale.

294. Credito esposto in dichiarazione - sent. n. 20678 del 1 ottobre 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Credito esposto in dichiarazione - Necessità di istanza di rimborso - Esclusione - Applicabilità di termine decadenziale biennale - Esclusione.

In tema di IVA, l'esposizione di un credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi fa sì che non occorra, da parte del contribuente, al fine di ottenere il rimborso, alcun altro adempimento, dovendo solo attendere che l'Amministrazione finanziaria eserciti, sui dati esposti in dichiarazione, il potere-dovere di controllo secondo la procedura di liquidazione delle imposte ovvero, ricorrendone i presupposti, attraverso lo strumento della rettifica della dichiarazione. Ne consegue che il relativo credito del contribuente è soggetto all'ordinaria prescrizione decennale, mentre non è applicabile il termine biennale di decadenza previsto dall'art. 21, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in quanto l'istanza di rimborso non integra il fatto costitutivo del diritto ma solo il presupposto di esigibilità del credito per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso.

295.Registrazione delle fatture - sent. n. 20698 del 1 ottobre 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - REGISTRAZIONE DELLE FATTURE - Inadempimento - Violazione idonea a pregiudicare la riscossione e lotta all'evasione - Conseguenza - Perdita del diritto alla detrazione.

In materia di IVA, la violazione degli obblighi di fatturazione e di registrazione di cui agli artt. 21, 23, 24 e 25 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, qualora sia di tale entità da impedire la realizzazione degli obiettivi, perseguiti dalla disciplina comunitaria, di assicurare l'esatta riscossione dell'imposta e di evitarne l'evasione, comporta la perdita del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti effettuati negli anni in contestazione, in quanto è nella facoltà degli Stati membri imporre al soggetto passivo l'osservanza della totalità delle norme contabili nazionali, conformi ai principi comunitari, ai fini del corretto e legittimo esercizio di tale detrazione.

296.Invito al pagamento - sent. n. 20691 del 1 ottobre 2014

ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA ACCERTATA - Art. 60, comma 6, d.P.R. n. 633/72 - Oneri dell'ufficio precedenti l'iscrizione a ruolo - Invito al pagamento delle somme dovute, con attenuazione della sanzione - Sopravvenuta disciplina più favorevole ex art. 13 del d.lgs. n. 471/97 - Conseguenze - Implicita abrogazione della norma.

In tema di IVA ed in ipotesi di mancato versamento di imposta dichiarata dallo stesso contribuente, sanzionato dalla legge con l'applicazione di una pena pecuniaria pari al cento per cento dell'importo non versato, la previsione del preventivo invito al pagamento, contenuta nell'art. 60, sesto comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n.633, quale adempimento necessario e prodromico alla iscrizione a ruolo dell'imposta (che aveva quale unica funzione quella di dare al contribuente la possibilità di attenuare le conseguenze sanzionatorie della realizzata omissione di versamento), è rimasta implicitamente caducata, e comunque priva di conseguenze nel caso di sua inosservanza, per effetto dell'art. 13, comma 1, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, che, nel ridurre la sanzione inizialmente prevista dall'art. 44 del citato d.P.R. n. 633 del 1972 (dal cento per cento al trenta per cento dell'importo non versato), ha fatto venir meno ogni interesse del contribuente ad un adempimento dal quale non potrebbe più trarre alcun vantaggio.

297.Società non operativa - sent. n. 20702 del 1 ottobre 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Società non operativa - Accertamento - Modalità - Calcolo relativo ad un'unica annualità - Insufficienza.

In tema di imposta sul valore aggiunto (IVA), lo "status" di società non operativa risultante dall'applicazione dei parametri previsti dall'art. 30, comma 1, della legge 23 dicembre 1994, n. 724, non è permanente, ma va accertato anno per anno, ben potendo una società essere non operativa in un determinato esercizio sociale ed operativa in quello successivo, con la conseguenza, ai fini del divieto di rimborso posto dal comma 45 dell'art. 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, che il calcolo effettuato in base ai parametri legislativi relativi alla dichiarazione di un solo anno è insufficiente a dedurre l'assoluta non operatività della società o la sua non operatività per il periodo oggetto della parametrizzazione.

298.Recupero del rimborso erroneamente effettuato - sent. n. 20704 del 1 ottobre 2014

OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Recupero del rimborso erroneamente effettuato - Disciplina ex art. 43 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Società di persone - Obbligo della società e soci - Sussistenza - Responsabilità penale dell'amministratore - Interruzione del rapporto organico - Esclusione.

In tema di IVA, qualora siano stati indebitamente eseguiti dei rimborsi a favore di una società, in conseguenza di condotte di reato (nella specie, predisposizione di falsa documentazione di supporto) di uno dei soci-amministratori in concorso con dipendenti dell'Amministrazione finanziaria, legittimamente quest'ultima può provvedere all'iscrizione a ruolo delle somme indebitamente rimborsate, ai sensi del-

l'art. 43 del d.P.R. 29 settembre 1972 n. 602, nei confronti della società, il cui obbligo è estensibile ai soci, in quanto la responsabilità penale di uno dei soci-amministratori non determina un'interruzione del rapporto organico tra l'amministratore e la società, nel cui interesse si è svolta l'attività, sia pure a titolo provvisorio e per ragioni illecite.

299. Soggetto passivo - sent. n. 20713 del 1 ottobre 2014

PRESUPPOSTI - ATTIVITÀ ECONOMICA - Nozione - Sfruttamento del bene - Percezione di un corrispettivo - Necessità - Redditività dell'attività - Irrilevanza - Fattispecie.

In tema di IVA, è soggetto passivo chiunque eserciti un'attività economica che, ai sensi dell'art. 4 della Direttiva 17 maggio 1977 n. 77/388/CEE (norma oggi sostituita senza apprezzabile variazioni dall'art. 9 della Direttiva 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE), come interpretato dalla giurisprudenza comunitaria, comprende ogni operazione di "sfruttamento" del bene, da intendersi come possibilità di trarre da esso in modo stabile un'utilità sotto forma di corrispettivo, mentre va esclusa la "redditività", intesa come idoneità dell'attività a produrre reddito integri un presupposto impositivo. (Nella specie la S.C. ha ritenuto illegittimo il diniego di rimborso dell'eccedenza di IVA, assolta da ente comunale in relazione alle spese di ristrutturazione e illuminazione di un impianto sportivo, concesso in uso a terzi, motivato dal giudice di merito con riferimento all'esiguità dei ricavi procurati dalla gestione del bene).

300. Cessioni intracomunitarie - sent. n. 21183 del 8 ottobre 2014

TERRITORIALITÀ DELL'IMPOSTA - CESSIONI DI BENI - Cessioni intracomunitarie - Adempimenti ex art. 50 del d.l. n. 331 del 1993 - Indicazione negli elenchi riepilogativi di una partita IVA dell'acquirente comunitario cessata - Conseguenze - Diniego del regime di non imposizione dell'operazione - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, le cessioni intracomunitarie sono effettuate, ex art. 50, commi 1 e 2, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, in regime di non imponibilità - così consentendo il pagamento dell'imposta nel solo Stato dell'Unione Europea nell'ambito del quale il bene è destinato al consumo - anche nel caso in cui negli elenchi riepilogativi che gli operatori intracomunitari sono tenuti a compilare ai sensi dell'art. 50, comma 6, del citato d.l. venga riportata una partita IVA del corrispondente comunitario cessata, atteso che una siffatta indicazione, così come l'ipotesi della sua omissione, non è sanzionata dalla legge e che, diversamente opinando, l'operazione verrebbe sottoposta ad una doppia imposizione (nel paese di origine dei beni ed in quello di destinazione degli stessi).

301. Acquisiti in sospensione di imposta, superamento del plafond - sent. n. 22430 del 22 ottobre 2014

IVA - OGGETTO - CESSIONE DI BENI - ESENZIONI - Acquisiti in sospensione di imposta - Utilizzo di fatture riferite ad acquisti effettuati nell'anno precedente - Superamento del "plafond" di cui alla lett. c) dell'art. 8 del d.P.R. n. 633 del 1972 - Conseguenze - Interferenza con il principio di neutralità fiscale - Esclusione - Fondamento.

In tema di IVA, l'imposta indebitamente non pagata per operazioni effettuate in regime di sospensione d'imposta, ai sensi della lett. c) dell'art. 8 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ma non rientranti nel "plafond" stabilito, seppure in conseguenza di un'erronea registrazione delle fatture, va recuperata ancorché il contribuente non possa più esercitare il diritto alla detrazione per effetto dell'accertamento dell'Amministrazione finanziaria successivamente alla scadenza del relativo termine biennale, in quanto il principio di neutralità fiscale dell'IVA esige che la detrazione a monte sia accordata solo se gli obblighi sostanziali sono stati soddisfatti.

302. Irregolarità formale della contabilità - sent. n. 23551 del 5 novembre 2014

IVA - ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO - Presupposti - Irregolarità formale della contabilità - Necessità - Esclusione.

In tema di accertamento dell'IVA, il ricorso al metodo induttivo è ammissibile anche in presenza di una

contabilità formalmente regolare, ai sensi dell'art. 54 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, che autorizza l'accertamento anche in base ad "altri documenti" o ad "altre scritture contabili" o ad "altri dati e notizie" raccolti nei modi prescritti dagli articoli precedenti.

303. Istanze di rimborso proposte e disattese prima dell'entrata in vigore della l. n. 278/06 – sent. n. 26199 del 12 dicembre 2014

PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - Art. 1 del d.l. n. 258 del 2006, convertito in legge n. 278 del 2006 - Istanze di rimborso proposte e disattese prima della sua entrata in vigore - Applicabilità della norma ai fini dell'ammissibilità dell'istanza già proposta - Esclusione - Fondamento.

In tema di rimborsi I.V.A., la disciplina del d.l. 15 settembre 2006, n. 258, convertito in legge 10 novembre 2006, n. 278, non interferisce con i giudizi in corso su istanze avanzate e disattese dall'Amministrazione finanziaria (anche nella forma del silenzio rifiuto) in epoca antecedente alla sua entrata in vigore (14 novembre 2006), in quanto, trattandosi di normativa sopravvenuta, non può trovare applicazione con riferimento alle formalità prescritte per l'ammissibilità della domanda già presentata.

REGISTRO

304. Illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 5, della Tariffa - sent. n. 859 del 17 gennaio 2014

TARIFFA - Imposta di registro, ordinaria e catastale - Art. 1, quinto comma, della Tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 - Illegittimità costituzionale con riferimento all'art. 3 Cost. - Manifesta infondatezza.

È manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 1, quinto comma, della Tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, in riferimento all'art. 3 Cost., ed ai principi di non arbitrarietà, logicità e ragionevolezza, nella parte in cui prevede l'applicazione dell'aliquota dell'uno per cento ai soli casi di imprese che acquistano da cedenti soggetti passivi IVA, tenuto conto che la differenza tra acquisti esenti da IVA ed operazioni non imponibili - e, dunque, la soggezione, o meno, di un'operazione commerciale al regime dell'IVA - giustifica la diversa imposizione ed è ragione sufficiente ad escludere l'irrazionalità o l'arbitrarietà della norma, attesa l'ampia discrezionalità riservata al legislatore nell'individuazione dei presupposti per il godimento di agevolazioni.

305. Aliquota relativa a trasferimento di area edificabile – sent. n. 1549 del 27 gennaio 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - Imposta di registro - Aliquota relativa a trasferimento di area edificabile - Applicabilità - Condizioni - Art. 36, comma 2, del d.l. n. 223 del 2006, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 248 del 2006 - Inutilizzabilità - Ragioni-.

In tema di imposta di registro, l'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, si riferisce al reale valore di mercato - e dunque all'imponibile ai fini delle imposte ivi richiamate - attribuibile al terreno agricolo che sia stato previsto come edificabile da uno strumento urbanistico generale, e non anche all'aliquota applicabile in ipotesi di suo trasferimento. Ne consegue che ove manchi, pure in presenza del cosiddetto "Piano strutturale" (strumento programmatico di pianificazione del territorio previsto dall'art. 24 della legge regionale della Toscana 16 gennaio 1995, n. 5), un piano particolareggiato o altro strumento attuativo di quello generale, un terreno non può essere edificato, ma continua ad essere qualificato come agricolo, restando assoggettato all'aliquota di trasferimento del 15% e non a quella dell'8% prevista per i terreni edificabili.

306. Sentenza di usucapione ed imposta di successione – sent. n. 1554 del 27 gennaio 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - Imposta di registro su sentenza di usucapione ed imposta di successione - Differenti presupposti - Individuazione - Avvenuta prosecuzione del

processo di usucapione ad opera degli eredi della originaria parte defunta - Concorrenza delle due imposte - Legittimità.

L'imposta di registro su atti giudiziari e l'imposta di successione hanno presupposti diversi anche quando la prima consegua a sentenza di usucapione emessa a conclusione di un processo proseguito dagli eredi della parte originaria, ai sensi degli artt. 110 e 300 cod. proc. civ. Invero, l'imposta conseguente alla sentenza ha come presupposto l'atto giudiziale accertativo della proprietà, a titolo originario, in capo al defunto, mentre l'imposta di successione ha la funzione di colpire il trasferimento di ricchezza a titolo derivativo, "mortis causa", in capo all'erede, sicché, ove vi sia stata la prosecuzione del processo di usucapione a opera degli eredi della parte defunta, la concorrenza delle due imposte è legittima e non contrasta col divieto di doppia imposizione.

307.Scioglimento della comunione ereditaria per sentenza - Ord. n. 3532 del 14 febbraio 2014

COMUNIONI DERIVANTI DA DIVERSE SUCCESSIONI A CAUSA DI MORTE - Divisione ereditaria per sentenza - Imposta di registro - Solidarietà passiva tra i condividenti - Conseguenze.

Qualora lo scioglimento della comunione ereditaria avvenga per sentenza, e non per negozio, l'imposta di registro, quale costo per la fruizione del servizio pubblico dell'amministrazione della giustizia, è a carico di tutte le parti del giudizio di divisione, sicché il condividente, assegnatario del compendio, che abbia pagato l'intera imposta ha diritto di regresso nei confronti degli altri condividenti, debitori solidali verso il fisco.

308.Carenza di data certa – sent. n. 3937 del 19 febbraio 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - Accordo recante l'apposizione di una condizione ad un contratto di cessione di crediti - Carenza di data certa - Inopponibilità all'Amministrazione finanziaria - Conseguenze.

Ai fini dell'imposta di registro, un accordo privo di data certa, con il quale sia stata apposta una condizione ad un contratto di cessione di crediti, non è opponibile all'Amministrazione finanziaria onde farne derivare che un successivo atto di ritrasferimento dei crediti, dal cessionario al cedente, possa ritenersi consequenziale al mero fatto del mancato avveramento dell'evento dedotto in condizione.

309.Definizione agevolata della lite – sent. n. 3954 del 19 febbraio 2014

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Imposta di registro - Insussistenza di maggiore imposta dovuta rispetto a quella assolta al momento della registrazione dell'atto - Definizione agevolata della lite ex art. 11 della legge n. 289 del 2002 - Possibilità - Esclusione.

In tema di imposta di registro, deve essere esclusa la possibilità di definizione agevolata della lite ai sensi dell'art. 11 della legge 27 dicembre 2002, n. 289 nel caso in cui il contribuente, pur applicando l'incremento del venticinque per cento al valore dichiarato, non sia tenuto al pagamento di un'imposta maggiore rispetto a quella già assolta in sede di registrazione.

310.Calcolo del valore dell'avviamento commerciale - sent. n. 7324 del 28 marzo 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - VALORE VENALE - AZIENDE O DIRITTI REALI SU DI ESSE - Valore dell'avviamento quale parte del corrispettivo della cessione di azienda - Quantificazione - Modalità.

Ai fini del calcolo del valore dell'avviamento commerciale quale parte del corrispettivo di cessione d'azienda, per la determinazione della base imponibile dell'imposta di registro secondo il disposto degli artt. 51 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, e 2, comma 4, del d.P.R. 31 luglio 1996, n.460, quest'ultima avente la funzione di fungere da parametro minimo per il relativo calcolo, dovrà applicarsi la percentuale di redditività, nella misura ritenuta congrua dal giudice del merito, parametrata alla media dei ricavi

(e non degli utili operativi) accertati, o, in mancanza, dichiarati ai fini delle imposte sui redditi negli ultimi tre periodi d'imposta anteriori a quello in cui è intervenuto il trasferimento, applicando di seguito il moltiplicatore previsto dall'art. 2, comma 4, citato.

311. Sentenza ex art. 2932 cod. civ. - sent. n. 8544 del 11 aprile 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Sentenza ex art. 2932 cod. civ. - Trasferimento dell'immobile subordinato al pagamento del corrispettivo - Tassazione in misura proporzionale e non fissa - Fondamento.

In materia di imposta di registro, la sentenza che, ai sensi dell'art. 2932 cod. civ., abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, subordinatamente al pagamento da parte sua del corrispettivo pattuito, è di per sé soggetta ad imposta proporzionale e non in misura fissa, dovendo trovare applicazione, in via estensiva, il terzo comma dell'art. 27 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 131, alla stregua del quale non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla mera volontà dell'acquirente.

312. Debito d'imposta e solidarietà - sent. n. 9126 del 23 aprile 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - Debito d'imposta - Pagamento - Obbligazione solidale tra le parti contraenti della vendita - Beneficio dell'ordine e beneficio della previa escussione in favore del venditore - Insussistenza - Ragioni.

Le parti contraenti di una vendita immobiliare sono solidalmente obbligate al pagamento della relativa imposta di registro, ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, senza che l'Amministrazione sia vincolata, nella sua riscossione, dal beneficio dell'ordine, né da quello della previa escussione, mirando la norma a garantire il creditore di imposta rendendogli più sicura ed agevole la percezione del tributo. Ne consegue che ciascun debitore è tenuto per l'intero corrispondente debito verso l'Erario, il quale, a sua volta, può indifferentemente esigere il totale adempimento dall'uno o dall'altro condebitore, non essendogli precluso, fin quando non l'abbia ottenuto, di agire anche separatamente nei loro confronti.

313. Natura della sentenza che ordina il deposito delle indennità di esproprio e di occupazione legittima - sent. n. 9137 del 23 aprile 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Sentenza che ordini il deposito delle indennità di esproprio e di occupazione legittima - Natura - Liquidazione della relativa imposta di registro - Applicabilità dell'imposta percentuale prevista dall'art. 8, lett. b), della Tariffa - Parte prima allegata al d.P.R. n. 131 del 1986.

In tema di imposta di registro, alla sentenza che, rideterminandone l'entità, ordini il deposito, presso la Cassa Depositi e Prestiti, delle dovute indennità di esproprio e di occupazione legittima, si applica l'imposta percentuale di cui all'art. 8, lett. b), della Tariffa - Parte prima allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, trattandosi, "in parte qua", di statuizione di condanna, priva della funzione, propria del provvedimento amministrativo di espropriazione per pubblica utilità, di trasferire la proprietà del bene allo Stato, e che si limita, nel definire una controversia di natura patrimoniale derivante dalla opposizione alla stima, a determinare in via definitiva l'ammontare dell'indennità spettante all'espropriato per effetto del provvedimento ablatorio.

314. Definizione agevolata di imposta di registro, ipotecaria e catastale - sent. n. 9806 del 7 maggio 2014

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Art. 11, comma 1, della legge n. 289 del 2002 - Efficacia preclusiva - Conseguenze.

In tema di definizione agevolata delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili, l'efficacia preclusiva prevista dall'art. 11, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, che impone di considerare definite le imposte per i valori dichiarati dei

beni, è ostativa all'emissione, da parte dell'Ufficio, di un atto successivo alla presentazione dell'istanza che – pur formalmente qualificato come atto di liquidazione – abbia natura di accertamento di maggiore imposta, presupponendo la determinazione della diversa base imponibile in esso indicata, rispetto a quella dichiarata dal contribuente ed accertata in sede di liquidazione dell'imposta principale, valutazioni consistenti non in una mera rilevazione dei dati emergenti dall'atto o in un calcolo matematico, ma in una diversa interpretazione giuridica delle norme disciplinanti la base imponibile delle imposte.

315. Determinazione della base imponibile, calcolo automatico – sent. n. 11182 del 21 maggio 2014

DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - Calcolo automatico - Inapplicabilità alle aree edificabili - Nozione - Art. 36, comma 2, del d.l. n. 223 del 2006 - Interpretazione autentica dell'art. 52, quarto comma, del d.P.R. n. 131 del 1986 - Riferimento allo strumento urbanistico generale adottato - Mancata approvazione da parte della Regione - Mancata adozione degli strumenti di attuazione - Irrilevanza - Vicende successive incidenti sull'edificabilità - Irrilevanza - Attualità delle potenzialità edificatorie dell'immobile - Rilevanza - Limiti.

In tema di imposta di registro, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 36, comma 2, del d.l. 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, di interpretazione autentica del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'inapplicabilità del sistema di valutazione automatica previsto dall'art. 52, quarto comma, del d.P.R. n. 131 cit., è desumibile dalla qualificazione attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, anche se non ancora approvato dalla Regione ovvero in mancanza degli strumenti urbanistici attuativi, dovendosi ritenere che l'avviso del procedimento di trasformazione urbanistica sia sufficiente a far lievitare il valore venale dell'immobile, senza che assumano alcun rilievo eventuali vicende successive incidenti sulla sua edificabilità, quali la mancata approvazione o la modificazione dello strumento urbanistico, in quanto la valutazione del bene deve essere compiuta in riferimento al momento del suo trasferimento, che costituisce il fatto imponibile, avente carattere istantaneo. L'impossibilità di distinguere, ai fini dell'inibizione del potere di accertamento, tra zone già urbanizzate e zone in cui l'edificabilità è condizionata all'adozione dei piani particolareggiati o dei piani di lottizzazione non impedisce, peraltro, di tener conto, nella determinazione del valore venale dell'immobile, della maggiore o minore attualità delle sue potenzialità edificatorie, nonché della possibile incidenza degli ulteriori oneri di urbanizzazione.

316. Assoggettabilità a tassazione di sentenza, non passata in giudicato Sez. 6 – Ord. n. 12736 del 5 giugno 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Imposta di registro - Sentenza, anche parziale, non passata in giudicato - Assoggettabilità a tassazione - Successiva riforma totale o parziale del provvedimento tassato - Rilevanza nel giudizio insorto a seguito dell'impugnazione dell'avviso di liquidazione - Esclusione - Domanda di rimborso - Necessità.

In tema di imposta di registro, ai sensi dell'art. 37, comma 1, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, la sentenza che definisce il giudizio – anche solo parzialmente e pur non passata in giudicato – è soggetta a tassazione, sicchè l'Ufficio del registro provvede legittimamente alla liquidazione, emettendo il corrispondente avviso, il quale è impugnabile per vizi, formali o sostanziali, inerenti all'atto in sé, al procedimento che lo ha preceduto, oppure ai presupposti dell'imposizione. Né l'eventuale riforma, totale o parziale, della decisione nei successivi gradi di giudizio, e fino alla formazione del giudicato, incide sull'avviso di liquidazione, integrando, piuttosto, un autonomo titolo per l'esercizio dei diritti al conguaglio o al rimborso dell'imposta da far valere separatamente e non nel medesimo procedimento.

317. Contenuto dell'avviso di rettifica - Sez. 6 - Ord. n. 12741 del 5 giugno 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - VALORE VENALE - IMMOBILI O DIRITTI REALI IMMOBILIARI - Oneri dell'Ufficio - Av-

viso di rettifica - Contenuto - Onere di indicazione degli specifici atti pubblici utilizzati e degli estremi di registrazione - Sussistenza .

In tema di imposta di registro, l'avviso di rettifica del valore degli immobili è completo (e quindi legittimo), ai sensi degli artt. 51 e 52 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, nel momento in cui contiene l'indicazione degli atti specifici utilizzati e gli estremi della registrazione, per consentire al contribuente che ne ha interesse di richiedere tali atti e di contestarli nel merito nella maniera più opportuna e produttiva.

318. Termine di decadenza ex art. 17, comma 3, d.P.R. n. 602/1973 – sent. n. 12748 del 6 giugno 2014

PRESCRIZIONE E DECADENZA - IMPOSTA DI REGISTRO - Termine di decadenza di cui all'art. 17, terzo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973 - Applicabilità - Esclusione - Fondamento - Disciplina applicabile.

In tema di imposta di registro, non si applica il termine di decadenza sancito dall'art. 17, terzo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, bensì quello di prescrizione decennale previsto dall'art. 78 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, trattandosi di imposta non inclusa nell'ambito di operatività dell'art. 17 cit. in quanto non ricompresa nei tributi cui fa riferimento il d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, che, successivamente al d.P.R. 28 gennaio 1988 n. 43, ha nuovamente escluso dai ruoli e dalla decadenza tutte le imposte diverse da quelle sul reddito e dall'IVA.

319. Immobili non ancora iscritti in catasto – sent. n. 13149 del 11 giugno 2014

PRESCRIZIONE E DECADENZA - DECADENZA DELL'AZIONE DELLA FINANZA - Immobili non ancora iscritti in catasto - Trasferimento - Determinazione del valore finale - Applicazione del criterio di valutazione automatica - Maggiore imposta liquidata - Natura complementare - Conseguenze - Notifica dell'avviso di rettifica e liquidazione - Termini - Sospensione ex art. 11, comma 1, della legge n. 289 del 2002 - Applicabilità.

In tema di imposta di registro, qualora il contribuente abbia manifestato la volontà di avvalersi del criterio di valutazione automatica previsto dall'art. 12 del d.l. 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154, in riferimento ad un immobile non ancora iscritto in catasto, la maggiore imposta liquidata dall'Ufficio a seguito dell'attribuzione della rendita catastale ha natura d'imposta complementare, dal momento che la sua determinazione non ha luogo sulla base di elementi desunti dall'atto o comunque indicati dalle parti, ma richiede un'attività ulteriore dell'Amministrazione, avente rilevanza non meramente interna, e produttiva di atti autonomamente impugnabili, sicchè, anche in tale ipotesi, il termine di decadenza previsto dall'art. 76, del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, ai fini della notifica dell'avviso di rettifica e di liquidazione della maggiore imposta, è soggetto alla sospensione di cui all'art. 11, comma 1, della legge 27 dicembre 1992, n. 289.

320. Decreto ingiuntivo del fideiussore - Sez. 6 – Ord. n. 14000 del 19 giugno 2014

APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - ATTI RELATIVI AD OPERAZIONI SOGGETTE AD I.V.A. - Decreto ingiuntivo - Surrogazione del fideiussore al creditore principale nei confronti del debitore inadempiente - Recupero di somme soggette ad IVA - Applicazione dell'imposta di registro in misura fissa - Fondamento.

In tema di imposta di registro, il decreto ingiuntivo ottenuto dal fideiussore nei confronti del debitore inadempiente per il recupero di somme assoggettate ad IVA è soggetto, ai sensi dell'art. 8 della tariffa allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, all'applicazione dell'imposta in misura fissa, atteso che la surrogazione del fideiussore al creditore principale comporta una peculiare forma di successione nel credito e la novazione dal lato soggettivo ma non incide sull'identità oggettiva dell'obbligazione, che conserva la sua natura ai fini tributari.

321. Sentenza dichiarativa della simulazione e tassa di titolo - Sez. 6 - Ord. n. 14197 del 23 giugno 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - SENTENZE - TASSE DI TITOLO - Sentenza dichiarativa della simulazione, assoluta o relativa, di un contratto, costitutivo o traslativo di diritti, ad effetti reali - Assoggettamento alla "tassa di titolo" - Fondamento.

La sentenza dichiarativa della simulazione, assoluta o relativa, di un contratto, con effetti reali, costitutivo o traslativo di diritti, è soggetta al pagamento di una nuova imposta di registro (cosiddetta "tassa di titolo") realizzando, ai fini tributari, un "ritrasferimento" del bene, oggetto del precedente contratto simulato.

322. Notifica al notaio rogante quale coobbligato solidale - Sez. 6 - Ord. n. 15005 del 2 luglio 2014

RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - SOGGETTI OBBLIGATI - Notaio rogante - Coobbligato solidale - Notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta - Legittimità - Pagamento - Conseguenze - Definizione del rapporto tributario anche nei confronti degli interessati - Fondamento.

In tema di imposta di registro, è legittima la notificazione dell'avviso di liquidazione dell'imposta effettuata dall'Amministrazione finanziaria nei confronti del notaio che ha registrato l'atto, poiché lo stesso, ai sensi dell'art. 57 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, è obbligato al relativo pagamento in solido con i soggetti nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, mentre l'Amministrazione ha la facoltà di scegliere l'obbligato al quale rivolgersi, senza essere tenuta a notificare l'avviso anche agli altri. Il pagamento effettuato dal notaio comporta, inoltre, la definizione del rapporto tributario anche nei confronti dei predetti soggetti, i quali non possono chiedere il rimborso dell'imposta, dovendosi presumere che siano stati informati della notifica ed abbiano deciso di non impugnare l'avviso di liquidazione, ma, eventualmente, hanno titolo per far valere le proprie ragioni opponendosi all'azione di regresso o di rivalsa del coobbligato adempiente.

323. Aumento di capitale e conferimento dei soci - sent. n. 15625 del 9 luglio 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - Atti di società - Aumento di capitale mediante conferimento di denaro da parte dei soci - Imposta proporzionale, ex art. 4 della tariffa allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 (nel testo anteriore alla modifica apportata dalla legge n. 488 del 1999) - Applicazione - Rapporti con la direttiva CEE n. 335/69.

In tema di imposta di registro, nel caso di aumento del capitale sociale mediante conferimento di denaro da parte dei soci (nella specie previo azzeramento delle perdite ed emissione di nuove azioni), all'applicazione dell'imposta proporzionale, ai sensi dell'art. 4 della tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (nel testo, applicabile "ratione temporis", anteriore alla modifica apportata dall'art. 10 della legge 23 dicembre 1999, n. 488), non osta la direttiva del Consiglio 17 luglio 1969, n. 69/335/CEE, atteso che la suddetta ipotesi rientra a pieno titolo nella previsione dell'art. 4, n. 1, lett. c), di tale direttiva, il quale, nel sottoporre ad imposizione, fra l'altro, l'aumento del capitale sociale mediante conferimento di "beni di qualsiasi natura", certamente ricomprende in tale generica espressione anche il denaro.

324. Sentenze e provvedimenti giudiziari - - sent. n. 16818 del 24 luglio 2014

IMPOSTA DI REGISTRO - APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA - SENTENZE E PROVVEDIMENTI GIUDIZIARI - Preliminare di compravendita immobiliare - Sentenza ex art. 2932 cod. civ. - Tassazione in misura proporzionale - Legittimità - Mancato pagamento del prezzo - Rilevanza - Esclusione.

In materia di imposta di registro, la sentenza ex art. 2932 cod. civ., che abbia disposto il trasferimento di un immobile in favore del promissario acquirente, subordinatamente al pagamento del corrispettivo pat-

tuito, è soggetta ad imposta proporzionale e non in misura fissa, trovando applicazione l'art. 27 del d.P.R. 26 aprile 1986 n. 13, alla stregua del quale non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva gli atti i cui effetti dipendano, in virtù di condizione meramente potestativa, dalla mera volontà dell'acquirente, poiché la controprestazione, ossia il pagamento del prezzo, è già stata seriamente offerta dall'acquirente all'atto dell'introduzione del giudizio.

SUCCESSIONI E DONAZIONI

325. Immobili non ancora iscritti in catasto – sent. n. 9008 del 18 aprile 2014

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI - ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - Immobili non ancora iscritti in catasto - Dichiarazione di successione - Istanza di attribuzione della rendita catastale, ai fini del criterio automatico di valutazione - Successivo avviso di liquidazione della maggiore imposta dovuta - Natura principale di quest'ultima - Sussistenza - Conseguenze - Interessi sulla maggiore imposta dovuta - Obbligo del contribuente - Fondamento.

In tema di imposta di successione, nel vigore del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 637, qualora il contribuente, all'atto della denuncia di successione, per la determinazione del valore di un immobile, compreso nell'asse, non ancora iscritto in catasto, abbia chiesto, ai sensi dell'art. 12 del d.l. 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154, di volersi avvalere del criterio di valutazione automatica sulla base della rendita catastale, la maggiore imposta successivamente liquidata dall'ufficio, a seguito dell'attribuzione della rendita, ha natura principale (e non complementare), ai sensi dell'art. 42 del d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, dovendosi intendere per imposta "applicata al momento della registrazione" – per l'imposta di successione, quella liquidata dall'ufficio in base alla dichiarazione di successione – anche quella per la quale in detto momento sussista la mera individuazione concreta dei presupposti per la successiva quantificazione del tributo. Ne consegue che, sulla differenza di imposta determinata dall'ufficio a seguito dell'attribuzione della rendita catastale all'immobile, il contribuente è tenuto a corrispondere gli interessi, trattandosi pur sempre di tardivo pagamento di un'imposta che, per la sua natura di imposta principale, andava corrisposta al momento stesso della dichiarazione di successione.

326. Immobile non ancora iscritto in catasto – sent. n. 9008 del 18 aprile 2014

ACCERTAMENTO, LIQUIDAZIONE E RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA - Immobile non ancora iscritto in catasto - Coeredi - Richiesta di avvalersi del criterio automatico di valutazione, con attribuzione di rendita - Successivo avviso di liquidazione - Contenuto - Importo del tributo, dati di classamento e rendita catastale - Indicazione - Necessità.

In tema di imposta sulle successioni, qualora il contribuente, ai sensi dell'art. 34, comma 6, del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 346, abbia chiesto, in relazione ad immobile non ancora iscritto in catasto con attribuzione di rendita, di avvalersi del criterio automatico di valutazione ed il successivo atto di classamento non sia stato notificato all'interessato, l'avviso di liquidazione emesso dall'ufficio finanziario deve avere un contenuto tale da consentire al contribuente di controllare eventuali errori di calcolo nell'applicazione dei coefficienti e delle aliquote, e deve quindi includere, oltre all'importo del tributo, anche gli ulteriori elementi posti a base dell'imposizione ed in particolare i dati di classamento, consistenti nell'indicazione della zona censuaria, della categoria, della classe, della consistenza e della rendita.

327. Redazione dell'inventario – sent. n. 10054 del 9 maggio 2014

ACCETTAZIONE DELL'EREDITÀ - CON BENEFICIO DI INVENTARIO - MODALITÀ - INVENTARIO - Redazione dell'inventario - Prolungamento del relativo termine ex art. 489 cod. civ. - Destinatari della relativa disciplina - Individuazione.

In tema di accettazione beneficiata, il prolungamento dei termini per la redazione dell'inventario in presenza di minori chiamati all'eredità, ai sensi dell'art. 489 cod. civ., non si estende ai loro rappresentanti che eventualmente siano chiamati in proprio.

TASSA SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE

328. Radiofonia mobile - S. U. - sent. n. 9560 del 2 maggio 2014

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE - Radiofonia mobile - Tassa di concessione governativa - Abrogazione dell'art. 318 del d.P.R. n. 156 del 1973 - Irrilevanza - Persistenza della tassa - Fondamento - Incompatibilità con la disciplina comunitaria - Esclusione.

In tema di radiofonia mobile, l'abrogazione dell'art. 318 del d.P.R. 28 marzo 1973, n. 156, ad opera dell'art. 218 del d.lgs. 1 agosto 2003, n. 259, non ha fatto venire meno l'assoggettabilità dell'uso del "telefono cellulare" alla tassa governativa di cui all'art. 21 della tariffa allegata al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, in quanto la relativa previsione è riprodotta nell'art. 160 del d.lgs. n. 259 cit. Va, infatti, esclusa - come anche desumibile dalla norma interpretativa introdotta con l'art. 2, comma 4, del d.l. 24 gennaio 2014, n. 4, conv. con modif. in legge 28 marzo 2014, n. 50, che ha inteso la nozione di stazioni radioelettriche come inclusiva del servizio radiomobile terrestre di comunicazione - una differenziazione di regolamentazione tra "telefoni cellulari" e "radio-trasmittenti", risultando entrambi soggetti, quanto alle condizioni di accesso, al d.lgs. 259 cit. (attuativo, in particolare, della direttiva 2002/20/CE, cosiddetta direttiva autorizzazioni), e, quanto ai requisiti tecnici per la messa in commercio, al d.lgs. 5 settembre 2001, n. 269 (attuativo della direttiva 1999/5/CE), sicché il rinvio, di carattere non recettizio, operato dalla regola tariffaria deve intendersi riferito attualmente all'art. 160 della nuova normativa, tanto più che, ai sensi dell'art. 219 del medesimo d.lgs., dalla liberalizzazione del sistema delle comunicazioni non possono derivare "nuovi o maggiori oneri per lo Stato", e, dunque, neppure una riduzione degli introiti anteriormente percepiti. Né, in ogni caso, l'applicabilità di siffatta tassa si pone in contrasto con la disciplina comunitaria attesa l'esplicita esclusione di ogni incompatibilità affermata dalla Corte di giustizia (CGCE, 12 dicembre 2013 in C-335/2013).

329. Tassa sugli abbonamenti telefonici cellulari - S. U. - sent. n. 9560 del 2 maggio 2014

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE - Tassa sugli abbonamenti telefonici cellulari - Esenzione prevista in favore dell'Amministrazione dello Stato - Estensione agli enti locali - Esclusione - Fondamento.

In tema di radiofonia mobile, gli enti locali sono tenuti al pagamento della tassa governativa sugli abbonamenti telefonici cellulari, non estendendosi ad essi l'esenzione riconosciuta dall'art. 13 bis, primo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 641, a favore dell'Amministrazione dello Stato, trattandosi di norma di agevolazione fiscale di stretta interpretazione, e attesa, ai sensi dell'art. 1, comma 2, d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165, l'inesistenza di una generalizzata assimilazione tra amministrazioni pubbliche, la cui configurabilità presuppone una specifica scelta (nella specie, non adottata) legislativa.

REATI TRIBUTARI

330. Pagamento del debito di imposta - sez. 3 - sent. n. 5457 del 28 novembre 2013 (dep. 4 febbraio 2014)

FINANZE E TRIBUTI - Reati tributari - Circostanza attenuante - Pagamento del debito di imposta - Giudizio abbreviato - Termine per l'adempimento - Individuazione.

In tema di reati tributari, qualora il procedimento venga definito con il giudizio abbreviato, il pagamento del debito di imposta, ai fini del riconoscimento dell'attenuante prevista dall'art. 13 del D.Lgs. n. 74 del 2000, deve avere luogo prima dell'inizio della discussione.

331. Beni della persona giuridica - sez. 3 - sent. n. 18311 del 06/03/2014 Cc. (dep. 05/05/2014)

PERSONA GIURIDICA - SOCIETÀ - Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per

equivalente - Beni della persona giuridica - Reati tributari commessi dal legale rappresentante - Ammissibilità - Condizioni - Limiti.

In tema di reati tributari, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente del profitto può essere disposto sui beni intestati a una persona giuridica, soltanto quando sia dimostrato che l'ente costituisce lo schermo fittizio delle attività e delle disponibilità dell'amministratore resosi autore del reato

332. Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente - sez. 3 - sent. n. 25490 del 28 maggio 2014 Cc. (dep. 13/06/2014)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Reati tributari - Sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente - Beni acquistati prima dell'entrata in vigore dell'art. 1, comma 143, della legge n. 244 del 2007 - Applicabilità - Possibilità - Fondamento.

Il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente del profitto corrispondente all'imposta evasa può essere applicato anche ai beni acquistati dall'indagato in epoca antecedente all'entrata in vigore dell'art. 1, comma 143, della legge n. 244 del 2007, che ha esteso tale misura ai reati tributari, in quanto il principio di irretroattività attiene solo al momento di commissione della condotta, e non anche al tempo di acquisizione dei beni oggetto del provvedimento.

333. Attenuante del pagamento del debito tributario - sez. 3 - sent. n. 26464 del 19/02/2014 Ud. (dep. 19/06/2014)

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.

Competenza per territorio - Sez. 3 - sent. n. 20504 del 19/02/2014 Cc. (dep. 19/05/2014)

FINANZE E TRIBUTI - COMPETENZA - Delitti in materia di dichiarazione - Dichiarazioni relative alle persone giuridiche - Competenza per territorio - Luogo in cui il contribuente ha il domicilio fiscale - Individuazione - Criteri.

In tema di reati tributari, la competenza territoriale per i delitti in materia di dichiarazione riguardanti le imposte relative alle persone giuridiche, si determina con riferimento al luogo in cui queste ultime hanno il domicilio fiscale, e che, di regola, coincide con quello della sede legale, ma che, qualora questa risulta avere carattere meramente fittizio, corrisponde al luogo in cui si trova la sede effettiva dell'ente.

334. Luogo di consumazione del reato - Sez. 3, sent. n. 27701 del 01/04/2014 Cc. (dep. 26/06/2014)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Omesso versamento di IVA - Luogo di consumazione del reato - Individuazione - Conseguenze in tema di competenza per territorio.

In tema di reati tributari, la competenza per territorio in relazione al reato di omesso versamento di IVA di cui all'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74 del 2000 va individuata nel luogo in cui si verifica l'omissione del versamento del tributo ex art. 8 cod. proc. pen., che coincide con quello ove si trova la sede effettiva dell'azienda, nel senso di centro della attività amministrativa e direttiva dell'impresa, attesa la non applicabilità del criterio di cui all'art. 18, comma secondo, del D.Lgs. n. 74 del 2000, riferito ai soli delitti da esso previsti al capo I del titolo II; qualora poi possa trovare applicazione tale regola, la competenza va attribuita al giudice del luogo di accertamento del reato, in base al criterio suppletivo previsto dall'art. 18, comma primo, del D.Lgs. n. 74 del 2000.

335.Reato di indebita compensazione - Sez. 3, sent. n. 30267 del 08/05/2014 Ud. (dep. 10/07/2014)

FINANZE E TRIBUTI - Reato di indebita compensazione - Illecito amministrativo introdotto dall'art. 28, comma 17, D.L. 29 novembre 2008, n. 185, conv. con modif. in legge 28 gennaio 2009, n. 2 - Rapporto di specialità - Esclusione.

In materia di reati tributari, non è applicabile il principio di specialità di cui all'art. 19, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74, tra il delitto di indebita compensazione, previsto dall'art. 10-quater del decreto medesimo e l'illecito amministrativo introdotto dall'art. 27, comma 18, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185 (conv. con modif. in legge 28 gennaio 2009, n. 2), che punisce l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute, in quanto la fattispecie penale ha riguardo alla condotta, diversa ed ulteriore, consistente nell'omesso versamento dell'imposta dovuta.

336.Configurabilità del reato di omessa dichiarazione Sez. 3, sent. n. 37335 del 15/07/2014 Ud. (dep. 09/09/2014)

FINANZE E TRIBUTI - Imposta evasa - Accertamento del relativo ammontare - Attribuzione del giudice penale - Vincolatività dell'accertamento operato dal giudice tributario - Esclusione.

Ai fini della configurabilità del reato di omessa dichiarazione ai fini di evasione dell'imposta sui redditi (art. 5, D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74), spetta esclusivamente al giudice penale il compito di accertare e determinare l'ammontare dell'imposta evasa, attraverso una verifica che può venire a sovrapporsi o anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario.

337.Attenuante del pagamento del debito tributario - Sez. 3, sent. n. 37748 del 16/07/2014 Ud. (dep. 15/09/2014)

FINANZE E TRIBUTI - IN GENERE - Attenuante del pagamento del debito tributario - Pagamento rateizzato del debito di imposta - 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 rateizzazione del debito di imposta già iscritto a ruolo e indicato nella cartella di pagamento, atteso che il riconoscimento del beneficio è subordinato all'integrale ed effettiva estinzione dell'obbligazione tributaria.

RISCOSSIONE

338.Ambito applicativo dell'art. 38 del d.P.R. n. 602/73 - Ord. n. 82 del 7 gennaio 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Disciplina di cui all'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Ambito applicativo - Limiti - Versamenti fin dall'origine non dovuti - Insorgenza del diritto alla restituzione solo dopo l'avvenuto pagamento - Art. 21, secondo comma, del d.lgs. n. 546 del 1992 - Applicabilità.

La disciplina del rimborso d'imposta di cui all'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, riporta l'ipotesi in cui il relativo versamento non sia dovuto "ab origine", mentre quando il diritto alla restituzione sia sorto solo in data posteriore a quella del pagamento della stessa trova applicazione l'art. 21, secondo comma, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, avente carattere residuale e di chiusura del sistema, secondo il quale l'istanza di rimborso può essere presentata entro due anni dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

339.Responsabilità dei liquidatori, onere della prova - Ord. n. 179 del 8 gennaio 2014

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - RESPONSABILITÀ ED

OBBLIGHI DEGLI AMMINISTRATORI, DEI LIQUIDATORI E DEI SOCI - Responsabilità dei liquidatori ex art. 36 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Condizioni - Onere della prova.

In tema di responsabilità dei liquidatori ex art. 36 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, la condizione della certezza legale del tributo deve sussistere al momento dell'esercizio dell'azione di responsabilità da parte dell'amministrazione finanziaria e non a quello del deposito del bilancio finale di liquidazione ad opera del liquidatore, mentre quest'ultimo ha l'onere di provare l'insussistenza dei presupposti del debito (quali la mancanza di attivo nel patrimonio sociale) ovvero l'incertezza del debito stesso.

340. Tributo dovuto dal contribuente defunto – sent. n. 228 del 9 gennaio 2014

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Tributo dovuto dal contribuente defunto - Riscossione nei confronti degli eredi - Formazione del ruolo a nome del "de cuius" - Legittimità - Notificazione dell'atto impositivo agli eredi - Condizioni e modalità.

In tema di riscossione dei tributi, nel caso in cui l'ufficio delle entrate proceda nei confronti degli eredi, la formazione del ruolo, disciplinata dall'art. 12 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, va operata al nome del contribuente, pur dopo il suo decesso, mentre la notifica della cartella esattoriale deve essere effettuata ai primi personalmente e nel loro domicilio nel solo caso in cui essi abbiano tempestivamente provveduto alla comunicazione prescritta dall'art. 65, ultimo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, potendo altrimenti avvenire nei loro confronti, collettivamente ed impersonalmente nel domicilio del defunto, senza limiti di tempo.

341. Ruolo straordinario, fondato pericolo per la riscossione - ord. n. 458 del 13 gennaio 2014

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - RUOLI STRAORDINARI - Emissione - Presupposti - Iscrizione di ipoteca legale su beni di società, assoggettata ad IRPEG, IRAP ed IVA, in liquidazione - Fondato pericolo per la riscossione - Configurabilità - Emissione di avviso di accertamento - Pendenza del relativo giudizio d'impugnazione - Irrilevanza.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'emissione del ruolo straordinario con obbligo di pagamento immediato delle imposte iscritte, ai sensi dell'art. 11 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, è legittima quando sussiste fondato pericolo per la riscossione (nella specie rappresentato dall'esistenza, alla data della formazione del ruolo, di provvedimento, valido ed efficace, di iscrizione di ipoteca legale sui beni di società assoggettata ad IRPEG, IRAP ed IVA in liquidazione), senza che rilevi l'eventuale emissione di un avviso di accertamento di cui sia pendente il relativo giudizio di impugnazione.

342. Riscossione INVIM a seguito di sentenza passata in giudicato - sent. n. 842 del 17 gennaio 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - INVIM straordinaria - Riscossione dell'imposta - A seguito di sentenza passata in giudicato - Termine per l'esercizio del diritto - Regime ordinario di prescrizione - Applicabilità - Fondamento.

Il diritto alla riscossione di un'imposta definitivamente accertata con sentenza passata in giudicato è assoggettato non al termine decadenziale di cui all'art. 17 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, concernente la messa in esecuzione dell'atto emanato nell'esercizio del potere impositivo, bensì esclusivamente a quello generale di prescrizione atteso che il titolo in base al quale viene intrapresa l'esecuzione non è più l'atto originario, ma la sentenza che ne ha confermato la legittimità pronunciando sul rapporto.

343. Impugnabilità della cartella ex art. 36 bis d.P.R. 600/73 – sent. n. 1263 del 22 gennaio 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - Cartella di paga-

mento emessa ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 - Impugnabilità per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva - Possibilità - Ragioni.

La cartella esattoriale emessa ex art. 36 bis del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, può essere impugnata, ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, non solo per vizi propri ma anche per motivi attinenti al merito della pretesa impositiva, poiché non rappresenta la mera richiesta di pagamento di una somma definita con precedenti atti di accertamento, autonomamente impugnabili e non impugnati, ma riveste anche natura di atto impositivo, trattandosi del primo ed unico atto con cui la pretesa fiscale è stata esercitata nei confronti del dichiarante.

344. Istanza di rimborso e termine decadenziale - Ord. n. 2016 del 29 gennaio 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - Istanza di rimborso - Termine decadenziale - Artt. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 e 1, comma 5, della legge n. 133 del 1999 - Rispettivo ambito temporale di applicazione.

In tema di rimborso delle imposte sui redditi, il più ampio termine di decadenza per la presentazione della relativa istanza, stabilito in quarantotto mesi dalla data del versamento - in luogo dei diciotto mesi originariamente previsti dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 - dall'art. 1, comma 5, della legge 13 maggio 1999, n. 133, mentre trova applicazione nel caso in cui, alla data di entrata in vigore di detta legge (18 maggio 1999), sia ancora pendente il termine originario, non è applicabile qualora, alla data predetta, tale termine sia già scaduto, avendo ciò determinato, in base ai principi generali in tema di efficacia delle leggi nel tempo, il definitivo esaurimento del rapporto tra il contribuente, che pretende il rimborso, e l'amministrazione finanziaria. Per i versamenti già effettuati alla data di entrata in vigore della novella del 1999, pertanto, ciò che conta, al fine di poter beneficiare del prolungamento del termine, è che alla data stessa sia ancora pendente il termine previgente, mentre non assume rilievo la pendenza di una controversia nella quale si discuta della tempestività di detta istanza.

345. Termine ex art. 38 d.P.R. n. 602/73 e versamenti in acconto - sent. n. 5653 del 12 marzo 201

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Termine decadenziale ex art. 38 d.P.R. n. 602 del 1973 - Versamenti in acconto - Decorrenza.

Il termine di decadenza per la presentazione dell'istanza di rimborso delle imposte sui redditi in caso di versamenti diretti, previsto dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (concernente tutte le ipotesi di contestazione riguardanti questi ultimi), decorre, nell'ipotesi di effettuazione di versamenti in acconto, dal versamento del saldo solo nel caso in cui il relativo diritto derivi da un'eccedenza degli importi anticipatamente corrisposti rispetto all'ammontare del tributo che risulti al momento del saldo complessivamente dovuto, oppure rispetto ad una successiva determinazione in via definitiva dell'"an" e del "quantum" dell'obbligazione fiscale, mentre non può che decorrere dal giorno dei singoli versamenti in acconto nel caso in cui questi, già all'atto della loro effettuazione, risultino parzialmente o totalmente non dovuti, poiché in questa ipotesi l'interesse e la possibilità di richiedere il rimborso sussistono sin da tale momento.

346. Rimborso di ritenute IRPEF operate dal sostituto di imposta - sent. n. 5653 del 12 marzo 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Imposte sui redditi - Ritenute IRPEF operate dal sostituto di imposta - Rimborso - Termine di decadenza - Decorrenza - Fondamento.

In tema di rimborso delle imposte sui redditi, e nell'ipotesi in cui l'importo del quale si chiede la restituzione fosse da considerarsi dovuto, nel momento in cui è stato corrisposto, ancorché in base ad un titolo precario e provvisorio da verificare integralmente all'atto della concretizzazione nella sua effettiva

misura, il termine di decadenza di diciotto mesi, previsto dall'art. 38 del d.P.R. 22 settembre 1973, n. 602, per la proposizione della relativa istanza, decorre dalla data di presentazione della dichiarazione annuale dei redditi, tanto più in caso di ritenute IRPEF operate dal datore di lavoro quale sostituto d'imposta, poiché solo con il CUD il contribuente viene a conoscenza dell'importo di queste ultime e solo con la dichiarazione, nella quale vengono trasfusi i dati del CUD, è in grado di verificare se vi sono somme per le quali ha diritto al rimborso.

347. Notifica, palese incapacità del consegnatario - sent. n. 5669 del 12 marzo 2014

**RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - RICORSI - PER OMES-
SA O IRREGOLARE NOTIFICAZIONE DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO - Avviso
di accertamento - Notificazione eseguita ex art. 139, secondo comma, cod. proc. civ. - Li-
mite di validità - Palese incapacità del consegnatario - Indagini dell'ufficiale giudiziario -
Delimitazione - Incapacità naturale temporanea del consegnatario - Irrilevanza .**

In materia di notificazioni, il limite di validità di quella eseguita ai sensi dell'art. 139, secondo comma, cod. proc. civ., va individuato nella palese incapacità dell'"accipiens" (legalmente equiparata all'immatùrità di un minore di 14 anni), dovendosi escludere che l'ufficiale giudiziario sia tenuto a compiere indagini particolarmente approfondite sulla capacità di quest'ultimo, potendosi limitare ad un esame superficiale. Ne assume rilievo, quale causa di nullità della predetta notificazione, la prova della mera incapacità naturale, temporanea, del consegnatario.

348. Notifica della cartella ex art. 26, c. 1, parte seconda, d.P.R. n. 602/73 - sent. n. 6395 del 19 marzo 2014

**RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGA-
MENTO - NOTIFICA - Notifica della cartella ex art. 26, primo comma, seconda parte, del
d.P.R. n. 602 del 1973 - Raccomandata con avviso di ricevimento - Consegna all'ufficio po-
stale direttamente da parte del concessionario - Ammissibilità - Fondamento.**

In tema di riscossione delle imposte, la notifica della cartella esattoriale può avvenire anche mediante invio diretto, da parte del concessionario, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, in quanto la seconda parte del comma 1 dell'art. 26 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, prevede una modalità di notifica, integralmente affidata al concessionario stesso ed all'ufficiale postale, alternativa rispetto a quella della prima parte della medesima disposizione e di competenza esclusiva dei soggetti ivi indicati. In tal caso, la notifica si perfeziona con la ricezione del destinatario, alla data risultante dall'avviso di ricevimento, senza necessità di un'apposita relata, visto che è l'ufficiale postale a garantirne, nel menzionato avviso, l'esecuzione effettuata su istanza del soggetto legittimato e l'effettiva coincidenza tra destinatario e consegnatario della cartella, come confermato implicitamente dal penultimo comma del citato art. 26, secondo cui il concessionario è obbligato a conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o con l'avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di esibirla su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.

349. Riforma del servizio di riscossione - sent. n. 7318 del 28 marzo 2014

**RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - Riforma del servizio di riscossione - Effetti - Trasfe-
rimento di funzioni dalle precedenti concessionarie ad Equitalia s.p.a. - Successione nei
rapporti controversi - Conseguenze in ordine alla legittimazione processuale.**

In tema di riscossione dei tributi, per effetto del trasferimento di funzioni operato dall'art. 3 del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, la neocostituita Equitalia s.p.a. (già Riscossioni s.p.a.) e le altre società dell'omonimo gruppo, che ne sono articolazioni territoriali, sono subentrate "ex lege" nei rapporti controversi facenti capo alle anteriori concessionarie del servizio di riscossione, così verificandosi, sul piano processuale, un fenomeno successorio riconducibile non all'art. 110 cod. proc. civ., bensì all'art. 111 del medesimo codice, ed il cui titolo è costituito dalla soppressione, per legge, del precedente sistema di affidamento in concessione del servizio,

che il giudice, pertanto, è tenuto a conoscere d'ufficio in virtù del principio "iura novit curia", prescindendo da questioni inerenti all'onere della prova.

350. Vizi di notifica della cartella – sent. n. 9762 del 7 maggio 2014

IMPOSTE SUI REDDITI - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Riscossione delle imposte mediante ruoli - Vizi della notifica della cartella - Litisconsorzio necessario tra Amministrazione e Concessionario - Inconfigurabilità - Anche dal lato attivo - Rispettive legittimazioni di tali soggetti.

In tema di disciplina della riscossione delle imposte mediante iscrizione nei ruoli, nell'ipotesi di giudizio relativo a vizi dell'atto afferenti il procedimento di notifica della cartella, non sussiste litisconsorzio necessario tra l'Amministrazione Finanziaria ed il Concessionario alla riscossione, né dal lato passivo, spettando la relativa legittimazione all'ente titolare del credito tributario con onere del concessionario, ove destinatario dell'impugnazione, di chiamare in giudizio il primo se non voglia rispondere delle conseguenze della lite, né da quello attivo, dovendosi, peraltro, riconoscere ad entrambi il diritto all'impugnazione nei diversi gradi del processo tributario

351. Tardività nella notifica della cartella e legittimazione passiva - sent. n. 10477 del 14 maggio 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Impugnazione della cartella esattoriale - Tardività della notifica - Legittimazione passiva esclusiva del soggetto esattore - Esclusione - Legittimazione dell'ente impositore - Sussistenza - Litisconsorzio necessario - Esclusione - Conseguenze - Domanda proposta nei confronti dell'esattore - Chiamata in causa dell'ente impositore - Necessità.

In materia di impugnazione della cartella esattoriale, la tardività della notificazione della cartella non costituisce vizio proprio di questa, tale da legittimare in via esclusiva il concessionario a contraddire nel relativo giudizio. La legittimazione passiva spetta, pertanto, all'ente titolare del credito tributario e non già al concessionario, al quale, se è fatto destinatario dell'impugnazione, incombe l'onere di chiamare in giudizio l'ente predetto, se non vuole rispondere all'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, in quanto non è configurabile nella specie un litisconsorzio necessario.

352. Rimborso di imposta in contrasto con il diritto dell'UE - S. U. - sent. n. 13676 del 16 giugno 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Rimborso di imposta dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea - Decorso del termine decadenziale - Applicazione dei principi in tema di "overruling" - Esclusione - Fondamento.

Allorché un'imposta sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea, i principi elaborati dalla giurisprudenza di legittimità in tema di "overruling" non sono invocabili per giustificare la decorrenza del termine decadenziale del diritto al rimborso dalla data della pronuncia della Corte di giustizia, piuttosto che da quella in cui venne effettuato il versamento o venne operata la ritenuta, termine fissato per le imposte sui redditi dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, dovendosi ritenere prevalente una esigenza di certezza delle situazioni giuridiche, tanto più cogente nella materia delle entrate tributarie, che resterebbe vulnerata attesa la sostanziale protrazione a tempo indeterminato dei relativi rapporti.

353. Decorrenza del termine di decadenza ex art. 38 d.P.R. n. 602/73- S. U. - sent. n. 13676 del 16 giugno 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - TERMINI - Rimborso di imposta dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea - Termini-

ne decadenziale ex art. 38 d.P.R. n. 602 del 1973 - Decorrenza - Dalla data del versamento o dall'effettuazione della ritenuta - Fondamento - Efficacia retroattiva della pronuncia della Corte di Giustizia - Limite dei rapporti esauriti - Operatività.

Il termine di decadenza per il rimborso delle imposte sui redditi, previsto dall'art. 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e decorrente dalla "data del versamento" o da quella in cui "la ritenuta è stata operata", opera anche nel caso in cui l'imposta sia stata pagata sulla base di una norma successivamente dichiarata in contrasto con il diritto dell'Unione europea da una sentenza della Corte di giustizia, atteso che l'efficacia retroattiva di detta pronuncia - come quella che assiste la declaratoria di illegittimità costituzionale - incontra il limite dei rapporti esauriti, ipotizzabile allorché sia maturata una causa di prescrizione o decadenza, trattandosi di istituti posti a presidio del principio della certezza del diritto e delle situazioni giuridiche.

354. Art. 1 del d.l. n. 106 del 2005 - sent. n. 15329 del 4 luglio 2014

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - CARTELLA DI PAGAMENTO - NOTIFICA - Art. 1 del d.l. n. 106 del 2005 - Norma transitoria - Ambito applicativo - Cartelle di pagamento notificate anteriormente alla sua entrata in vigore - Giudizi in corso - Inclusione.

In tema di riscossione delle imposte sui redditi, l'art. 1 del d.l. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni nella legge 31 luglio 2005, n. 156, che ha fissato, al comma 5 bis, i termini di decadenza per la notifica delle cartelle di pagamento relative alla pretesa tributaria derivante dalla liquidazione delle dichiarazioni ed ha stabilito all'art. 5 ter, sostituendo il comma 2 dell'art. 36 del d.lgs. 29 febbraio 1999, n. 46, che, per le somme che risultano dovute a seguito dell'attività di liquidazione delle dichiarazioni, la cartella di pagamento per le dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001 deve essere notificata, a pena di decadenza, non oltre il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello della presentazione, ha un inequivoco valore transitorio e trova applicazione a tutte le situazioni tributarie anteriori alla sua entrata in vigore, anche a quelle "sub iudice".

355. Sospensione giudiziale della cartella ed interessi maturati - sent. n. 15970 del 11 luglio 2014

RISCOSSIONE A MEZZO RUOLI - RISCOSSIONE ESATTORIALE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE - CARTELLE - Sospensione giudiziale - Accoglimento parziale del ricorso del contribuente - Interessi dovuti - Misura legale - Necessità di un nuovo ruolo - Esclusione.

In materia tributaria, qualora il ricorso del contribuente sia accolto solo parzialmente e la sentenza di merito confermi la legittimità del titolo impugnato, l'intervenuta sospensione giudiziale della riscossione di cartelle di pagamento non determina la necessità di una nuova iscrizione a ruolo per gli interessi intanto maturati sull'importo dell'imposta dovuta, fondandosi tale pretesa sul principio generale di cui all'art. 1282, primo comma, cod. civ. secondo cui i crediti liquidi ed esigibili di somme di denaro producono interessi di pieno diritto in misura del tasso legale, salvo che la legge o il titolo dispongano diversamente.

356. Onere di preventiva attivazione del contraddittorio - S.U. - sent. n. 19667 del 18 settembre 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - Iscrizione di ipoteca ex art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Regime anteriore al d.l. n. 70 del 2011 - Onere di preventiva attivazione del contraddittorio con il contribuente - Necessità - Fondamento - Omissione - Nullità dell'iscrizione ipotecaria - Sussistenza - Inefficacia - Esclusione - Ordine di cancellazione da parte del giudice - Necessità.

In tema di riscossione coattiva delle imposte, l'Amministrazione finanziaria prima di iscrivere l'ipoteca

su beni immobili ai sensi dell'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 (nella formulazione vigente "ratione temporis"), deve comunicare al contribuente che procederà alla suddetta iscrizione, concedendo al medesimo un termine - che può essere determinato, in coerenza con analoghe previsioni normative (da ultimo, quello previsto dall'art. 77, comma 2 bis, del medesimo d.P.R., come introdotto dal d.l. 14 maggio 2011, n. 70, conv. con modif. dalla legge 12 luglio 2011, n. 106), in trenta giorni - per presentare osservazioni od effettuare il pagamento, dovendosi ritenere che l'omessa attivazione di tale contraddittorio endoprocedimentale comporti la nullità dell'iscrizione ipotecaria per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento, garantito anche dagli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali della Unione europea, fermo restando che, attesa la natura reale dell'ipoteca l'iscrizione mantiene la sua efficacia fino alla sua declaratoria giudiziale d'illegittimità.

357. Intimazione di pagamento ex art. 50, co. 2, d.P.R. n. 602/73 S.U. - sent. n. 19667 del 18 settembre 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - Ipoteca di cui all'art. 77 del d.P.R. n. 602 del 1973 - Iscrizione - Previa notificazione al debitore moroso dell'intimazione di pagamento ex art. 50, secondo comma, del d.P.R. n. 602 del 1973 - Necessità - Esclusione - Ragioni.

L'iscrizione ipotecaria prevista dall'art. 77 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 non costituisce atto dell'espropriazione forzata, ma va riferita ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria, sicché può essere effettuata anche senza la necessità di procedere alla notifica dell'intimazione di cui all'art. 50, secondo comma, del d.P.R. n. 602 cit., la quale è prescritta per l'ipotesi in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento

358. Riscossione di diritti doganali, pericolo di pregiudizio irreparabile del contribuente - sent. n. 20669 del 1 ottobre 2014

MODALITÀ DI RISCOSSIONE - RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - IN BASE AD ACCERTAMENTI NON DEFINITIVI - Riscossione di dazi e diritti doganali - Avviso di rettifica - Pericolo di pregiudizio irreparabile del contribuente - Forme di tutela "ante causam" ed in corso di causa prima della decisione.

In tema di riscossione di dazi e diritti doganali, la tutela del contribuente rispetto alla possibile irreparabilità del pregiudizio subito dall'aggressione eventualmente illegittima del proprio patrimonio è soddisfatta "ante causam" attraverso le istanze di sgravio dei dazi ex artt. 236 e 239 del codice doganale comunitario, funzionali all'esercizio di poteri di autotutela delle autorità doganali, ovvero attraverso l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'avviso di rettifica ex art. 224, par. 2, dello stesso codice nonché, in corso di causa, attraverso l'istanza di sospensione dell'esecuzione dell'atto impositivo ai sensi dell'art. 47 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

359. Riscossione di dazi doganali in pendenza di giudizio, prima della decisione - sent. n. 20669 del 1 ottobre 2014

RISCOSSIONE MEDIANTE RUOLI - ISCRIZIONE A RUOLO - IN BASE AD ACCERTAMENTI NON DEFINITIVI - IN GENERE - Riscossione di dazi e diritti doganali in pendenza di giudizio e prima della decisione - Limiti - Esclusione - Fondamento.

In tema di riscossione di dazi e diritti doganali, qualora il contribuente abbia impugnato l'avviso di rettifica e non sia ancora intervenuta la decisione di primo grado, non è precluso all'Amministrazione finanziaria iscrivere a ruolo gli interi importi dovuti, in quanto, da un lato, l'art. 68 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, nel prevedere una diversa modulazione dell'ammontare del tributo dovuto in relazione alla progressione dei gradi di giudizio, trova applicazione nella fase "post decisum" e non in quella "ante decisum", mentre, dall'altro, non vi è, in materia doganale, una norma analoga all'art. 15, primo comma, del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, che, per la riscossione delle imposte dirette sui redditi, limita, a seguito dell'impugnativa, l'importo iscrivibile a ruolo a quello pertinente alla "fase amministrativa" del procedimento, ossia dalla notifica dell'atto impositivo sino alla decisione in primo grado, tanto

più che una limitazione dell'iscrizione a ruolo dell'importo accertato anteriormente alla decisione giurisdizionale, si porrebbe in contrasto con l'art. 244 del codice doganale comunitario.

360. Obbligazioni tributarie di società in nome collettivo - sent. n. 20704 del 1 ottobre 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - Obbligazioni tributarie di società in nome collettivo - Responsabilità solidale del socio - Sussistenza - Conseguenze.

Sussiste la responsabilità solidale ed illimitata del socio, prevista dall'art. 2291, primo comma, cod. civ., per i debiti della società in nome collettivo, anche con riguardo alle obbligazioni derivanti da rapporti tributari, in assenza di un'espressa deroga. Ne consegue che il socio è sottoposto all'esazione del debito a seguito dell'iscrizione a ruolo nei confronti della società e dell'inutile escussione del patrimonio di questa, senza che sia necessario notificargli l'avviso di accertamento non impugnato o la cartella di pagamento non adempiuta, essendo sufficiente la notificazione del solo avviso di mora, che ha la funzione, oltre che di precetto, di atto impositivo e può essere impugnato congiuntamente agli atti presupposti ai sensi dell'art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

361. Cartella che omette l'indicazione del contenuto essenziale dell'atto presupposto - sent. n. 21177 del 8 ottobre 2014

RISCOSSIONE ESATTORIALE - PAGAMENTO DELLE IMPOSTE - CARTELLE - Previa notifica di un altro atto impositivo - Motivazione "per relationem" - Omessa indicazione del contenuto essenziale dell'atto presupposto - Difetto di motivazione - Limiti - Conoscenza ed impugnazione, da parte del contribuente, dell'atto presupposto.

La cartella esattoriale, che non costituisca il primo e l'unico atto con cui si esercita la pretesa tributaria, essendo stata preceduta dalla notifica di altro atto propriamente impositivo, non può essere annullata per vizio di motivazione, anche qualora non contenga l'indicazione del contenuto essenziale dell'atto presupposto, conosciuto ed autonomamente impugnato dal contribuente.

362. Credito d'imposta evidenziato in dichiarazione - sent. n. 21734 del 15 ottobre 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - MODALITÀ DI RISCOSSIONE - VERSAMENTO DIRETTO - RIMBORSI - IN GENERE - Credito d'imposta evidenziato in dichiarazione - Silenzio - Rifiuto su tale istanza di rimborso - Impugnazione - Ammissibilità - Termini.

In tema di imposte sui redditi, posto che l'indicazione nella dichiarazione di un credito d'imposta costituisce già istanza di rimborso, il corrispondente diritto alla restituzione può essere esercitato a partire dall'inutile decorso del termine di novanta giorni dalla presentazione dell'istanza contenuta nella dichiarazione, su cui si forma il silenzio-rifiuto, impugnabile ex art. 19, comma 1, lett. g), del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, senza che sia necessario attendere la scadenza dei termini entro cui l'Amministrazione deve esercitare i propri poteri di liquidazione, controllo formale o accertamento vero e proprio, che non riguardano l'esercizio dei diritti del contribuente.

363. Motivazione della cartella, diverso contenuto - sent. n. 25329 del 28 novembre 2014

RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - IN GENERE - Motivazione della cartella di pagamento - Contenuto - Rettifica dei risultati della dichiarazione - Liquidazione dell'imposta sulla base dei dati emergenti dalla dichiarazione e dagli archivi dell'anagrafe tributaria - Diverso contenuto della motivazione.

In tema di motivazione della cartella di pagamento, l'atto con cui siano rettificati i risultati della dichiarazione e, quindi, sia esercitata una vera e propria potestà impositiva, va motivato debitamente, dovendosi rendere edotto il contribuente dei fatti su cui si fonda la pretesa, mentre quello con cui si proceda, in sede di controllo cartolare ex artt. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 bis del d.P.R. n. 633 del 1972, alla liquidazione dell'imposta in base ai dati contenuti nella dichiarazione o rinvenibili negli ar-

chivi dell'anagrafe tributaria, può essere motivato con il mero richiamo alla dichiarazione, poiché il contribuente è già in grado di conoscere i presupposti della pretesa.

TERMINI

364. Sospensione dei termini di rettifica - sent. n. 3933 del 19 febbraio 2014

TRIBUTI - CONDONO FISCALE - Art. 11 della legge n. 289 del 2002 - Ambito di applicazione - Delibera assembleare di aumento di capitale sociale mediante conferimento di immobile - Inclusione.

L'art. 11, comma 1, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, depone nel senso della sospensione dei termini di rettifica, ai fini dell'imposta di registro, "per gli atti pubblici formati, le scritture private autenticate e le scritture private registrate entro la data del 30 novembre 2002", laddove si sia trattato di valori di beni dichiarati assoggettabili a procedimento di valutazione definibile ad istanza dei contribuenti, alla sola condizione che sia mancata la notifica di un atto tributario finalizzato ad una maggiore pretesa, sicchè, rivelandosi il suo ambito di applicazione lato ed omnicomprensivo, esso ricomprende anche gli atti societari (nella specie deliberazioni assembleari) di aumento di capitale, ove l'aumento sia stato attuato mediante conferimento di immobili.

VIOLAZIONI FINANZIARIE E SANZIONI

365. Obiettiva incertezza normativa - Sez. 6 - 5 - Ord. n. 4394 del 24 febbraio 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Obiettiva incertezza normativa - Pluralità di prescrizioni di difficile coordinamento - Equivocità del risultato interpretativo - Riferibilità al giudice - Ragioni.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, può ravvisarsi l'incertezza normativa obiettiva, che è causa di esenzione del contribuente da responsabilità, quando la disciplina da applicare si articoli in una pluralità di prescrizioni, il cui coordinamento appaia concettualmente difficoltoso, per l'equivocità del loro contenuto, con conseguente insicurezza del risultato interpretativo ottenuto, riferibile non già ad un contribuente generico o professionalmente qualificato o all'Ufficio finanziario, bensì al giudice, unico soggetto dell'ordinamento cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione.

366. Responsabilità solidale del cessionario di azienda - sent. n. 5979 del 14 marzo 2014

REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - RICORSI - Pagamento dell'imposta e delle sanzioni - Responsabilità solidale del cessionario di azienda - Art. 14 del d.lgs. n. 472 del 1997 - Specialità rispetto all'art. 2560, secondo comma, cod. civ. - "Ratio" - Contenuto - Cessione conforme a legge o in frode al fisco - Differente disciplina.

In tema di riscossione dei tributi, l'art. 14 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, introducendo misure antielusive a tutela dei crediti tributari, è norma speciale rispetto all'art. 2560, secondo comma, cod. civ., diretta ad evitare, tramite la previsione della responsabilità, solidale e sussidiaria, del cessionario per i debiti tributari gravanti sul cedente, che, attraverso il trasferimento dell'azienda, sia dispersa la garanzia patrimoniale del contribuente in pregiudizio dell'interesse pubblico. Ne consegue che, nell'ipotesi di cessione conforme a legge (commi 1, 2 e 3) ed in base ad un criterio incentivante volto a premiare la diligenza nell'assumere, prima della conclusione del negozio traslativo, informazioni sulla posizione debitoria del cedente, la responsabilità ha carattere sussidiario, con "beneficium excussionis", ed è limitata nel "quantum" (entro il valore della cessione) e nell'oggetto (con riferimento alle imposte e sanzioni relative a violazioni commesse dal cedente nel triennio prima del contratto ovvero anche anteriormente, se già irrogate o contestate nel triennio, ovvero entro i limiti del debito risultante, alla data del contratto, dagli atti degli uffici finanziari e degli enti preposti all'accertamento dei tributi); qualora, invece, si tratti di cessione in frode al fisco, la medesima responsabilità è presunta "iuris tantum" "quando il tra-

sferimento sia effettuato entro sei mesi dalla constatazione di una violazione penalmente rilevante", senza che si applichino le limitazioni stabilite dai primi tre commi della norma.

367. Ravvedimento, ritardato pagamento – sent. n. 8296 del 9 aprile 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - DEFINIZIONE - Ravvedimento operoso ex art 13, d.lgs. n. 472 del 1997 - Ritardato pagamento dell'imposta - Inapplicabilità - Ragioni .

In tema di sanzioni amministrative per violazione di norme tributarie, l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13, comma 1, lett. a), del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, trova applicazione esclusivamente in caso di omesso pagamento del tributo, purché il contribuente effettui l'integrale versamento dell'imposta e della sanzione entro il termine ivi sancito, non comprendendo, invece, il mero tardivo pagamento del tributo stesso, che, ove effettuato nel rispetto dei termini di legge, costituisce di per sé una modalità del ravvedimento operoso .

368. Riferibilità alla sola persona giuridica ex art. 7 d.l. n. 269 del 2003 - sent. n. 8848 del 16 aprile 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - 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 - Disciplina conseguentemente applicabile - Art. 11 del d.lgs. n. 472 del 1997.

In tema di sanzioni amministrative per violazione delle norme tributarie, l'art. 7, comma 1, del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, che pone a carico, in via esclusiva, di società o enti con personalità giuridica le sanzioni relative al rapporto fiscale proprio delle stesse, non ha, per l'espressa previsione contenuta nel secondo comma della norma, efficacia retroattiva. Ne consegue che, qualora detta disposizione sia inapplicabile "ratione temporis", trova applicazione l'art. 11 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, in forza del quale, nel caso di violazione incidente sulla determinazione o sul pagamento del tributo, l'ente collettivo è responsabile di tale violazione in solido con l'autore materiale di essa.

369. Responsabilità diretta dell'amministratore di fatto – sent. n. 9122 del 23 aprile 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - Sanzioni amministrative tributarie relative al rapporto fiscale proprio di una società - Responsabilità diretta del suo amministratore di fatto - Configurabilità - Condizioni.

In tema di sanzioni amministrative tributarie, l'amministratore di fatto di una società alla quale sia riferibile il rapporto fiscale ne risponde direttamente qualora le violazioni siano contestate o le sanzioni irrogate antecedentemente alla data di entrata in vigore del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, stante la disposizione di diritto transitorio di cui all'art. 7, comma 2, del menzionato decreto e la disciplina precedentemente vigente dettata dagli articoli 3, comma 2, e 11 del d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472.

370. Sanzioni per dichiarazione infedele - sent. n. 12460 del 4 giugno 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - Accertamento delle imposte - Dichiarazione infedele - Sanzioni - Art. 1 del d.lgs. n. 471 del 1997 - Applicabilità - Perdite pregresse - Irrilevanza - Fondamento.

In tema di IRPEG, le sanzioni amministrative previste dall'art. 1 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, per il caso di dichiarazione infedele, sono dovute indipendentemente dal fatto che il maggior reddito accertato possa risultare abbattuto dall'esistenza di perdite pregresse relative a periodi d'imposta precedenti e, pur se disponibili, non utilizzate in compensazione nella dichiarazione dei redditi oggetto di verifica, ai sensi dell'art. 102 (ora 84) del d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR), atteso che l'eventuale

possibilità di computare "ex post" le perdite pregresse, e così ridurre o azzerare il maggior reddito accertato, attiene al profilo dell'entità della pretesa fiscale, ma è inidonea ad evitare gli effetti sanzionatori che derivano dall'infedeltà obiettiva della dichiarazione (intesa anche come incompletezza), connessa al dato dell'indicazione di un reddito inferiore a quello accertato.

371. Principio di personalizzazione della sanzione amministrativa tributaria – sent. n. 16848 del 24 luglio 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - d.lgs. n. 472 del 1997 - Principio di personalizzazione della sanzione amministrativa tributaria - Rafforzamento del regime previgente - Conseguenze - Violazioni anteriori - Solidarietà del rappresentante legale - Permanenza.

In tema di violazione di norme tributarie, nella vigenza del regime previsto dagli artt. 98 del d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 e 12 della legge 7 gennaio 1929 n. 4, il rappresentante legale (nella specie il procuratore speciale) di una società è solidalmente responsabile per le sanzioni amministrative conseguenti (sebbene non per il debito principale d'imposta), nonostante l'intervenuta abrogazione di tali disposizioni in virtù dei d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 471 e 472, avendo la disciplina più recente introdotto il più rigoroso principio di personalizzazione della sanzione tributaria.

372. Autore della violazione tributaria – sent. n. 16848 del 24 luglio 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - PENA PECUNIARIA - Autore della violazione tributaria - Concorrente nel reato tributario - Applicabilità nei suoi confronti anche delle sanzioni amministrative - Ammissibilità - Ragioni.

In tema di sanzioni amministrative per violazione delle norme tributarie, l'art. 19, comma 2, del d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74 si limita ad enunciare l'applicabilità delle sanzioni nei confronti di coloro, diversi dalle persone fisiche, "nell'interesse dei quali ha agito l'autore della violazione" e non introduce, pertanto, a favore di quest'ultimo, ove sia anche concorrente nel reato tributario, alcuna riserva d'impunità, che sarebbe irragionevole ed in contrasto con il principio di personalizzazione delle sanzioni tributarie, restando solo, in tale ipotesi, per ovvie esigenze di connessione con il reato, sospesa, sino all'esito del procedimento penale, l'esecuzione della sanzione amministrativa, ai sensi del successivo art. 21, comma 2, del citato d.lgs.

373. Violazioni commesse dal rappresentante o dall'amministratore di società – sent. n. 22912 del 29 ottobre 2014

REPRESSIONE DELLE VIOLAZIONI DELLE LEGGI FINANZIARIE - Violazioni commesse dal rappresentante o dall'amministratore di società - Assenza di dolo e colpa grave e di diretto vantaggio dell'autore - Conseguenze nei suoi confronti - Esecuzione della sanzione nei limiti di euro 51.645,69.

In tema di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie commesse dal rappresentante o dall'amministratore di società, in assenza di dolo e colpa grave e di un diretto vantaggio dell'autore, l'esecuzione della sanzione nei confronti di quest'ultimo non è esclusa "in toto", ma solo per la somma eccedente euro 51.645,69 (pari a lire cento milioni), ai sensi dell'art. 5, comma 2, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, interpretato, alla luce del suo tenore testuale e del complessivo contesto normativo, come è confermato dal successivo comma 5, che fa salva, per l'intero, la responsabilità a carico della società.

374. Principio del "favor rei" ex art. 3 del d.lgs. n. 472/72 – sent. n. 24299 del 14 novembre 2014

SANZIONI CIVILI E AMMINISTRATIVE - Principio del "favor rei" di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 472 del 1972 - Provvedimento di irrogazione divenuto definitivo anteriormente al

1° aprile 1998 - Illecito abrogato - Successivo sgravio dell'iscrizione a ruolo della sanzione - Nuova iscrizione a ruolo successivamente al 1° aprile 1998 - Applicazione diretta del principio del "favor rei".

In tema di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, qualora l'originario procedimento di riscossione, iniziato in forza di un provvedimento d'irrogazione divenuto definitivo anteriormente al 1° aprile 1998 (data di entrata in vigore del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472), venga meno in conseguenza dello sgravio dell'iscrizione a ruolo della sanzione, e si proceda, successivamente alla detta data ed all'abrogazione dell'illecito, ad una nuova iscrizione a ruolo della sanzione, il principio del "favor rei", introdotto dall'art. 3 del citato d.lgs. n. 472 del 1997, si applica direttamente e non in virtù della disciplina transitoria, essendosi in presenza dell'irrogazione definitiva di una sanzione non ancora pagata per un illecito abrogato e, quindi, di un debito ormai estinto in base al comma 2 dell'art. 3, con conseguente illegittimità dell'iscrizione a ruolo.

VARIA

375. Pagamento di un tributo non dovuto - Sez. 6 – 5 – Ord. n. 6900 del 24 marzo 2014

TRIBUTI - Pagamento di un tributo non dovuto - Rimborsi - Regola generale in materia tributaria - Necessità dell'istanza di parte - Rispetto del termine di decadenza - Rimborso d'ufficio - Eccezionalità.

Nell'ordinamento tributario vige, per la ripetizione dell'indebitto, un regime speciale basato sull'istanza di parte, da presentare, a pena di decadenza, nel termine previsto dalle singole leggi di imposta o, in difetto, dalle disposizioni sul contenzioso tributario (artt. 19, comma 1, lett. g), e 21, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546), per cui le norme che contemplano il rimborso ufficioso – che, ove applicabili, escludono la necessità dell'istanza – vanno considerate di stretta interpretazione attesa la loro natura eccezionale.

376. Diritto annuale di iscrizione alla Camera di commercio – sent. n. 9007 del 18 aprile 2014

CAMERA DI COMMERCIO, INDUSTRIA, AGRICOLTURA E ARTIGIANATO - DIRITTI E TRIBUTI - IN GENERE - Diritto annuale di iscrizione alla Camera di commercio - Società a responsabilità limitata - Approvazione e deposito del bilancio finale di liquidazione - Istanza di cancellazione dal registro delle imprese - Omissione - Cancellazione d'ufficio - Esclusione - Conseguenze - Obbligo di pagamento del diritto camerale - Permanenza.

In tema di diritto annuale di iscrizione in albi e registri delle Camere di commercio (cosiddetto diritto camerale), regolato dall'art. 18 della legge 29 dicembre 1993, n. 580, qualora una società a responsabilità limitata non abbia chiesto, dopo l'approvazione ed il deposito del bilancio finale di liquidazione, la cancellazione dal registro delle imprese tramite il suo liquidatore, a norma dell'art. 2495 cod. civ., permane, a carico della prima, l'obbligo di pagamento del suddetto diritto; né può venire in rilievo, nella specie, l'istituto della cancellazione di ufficio previsto dal d.P.R. 23 luglio 2004, n. 247, applicabile esclusivamente nei confronti degli imprenditori individuali, degli imprenditori artigiani e delle società di persone e solo in presenza di specifiche condizioni di legge.

377. Leasing finanziario, rapporti tra concedente ed utilizzatore - sent. n. 9417 del 30 aprile 2014

CONTRATTI - AUTONOMIA CONTRATTUALE - Leasing finanziario - Rapporti tra concedente ed utilizzatore - Acquisto della proprietà da parte del concedente - Anteriorità logica rispetto alla consegna all'utilizzatore.

L'operazione di leasing finanziario postula un collegamento funzionale tra il contratto di vendita stipulato tra il fornitore ed il concedente e quello di leasing tra quest'ultimo e l'utilizzatore, e si realizza mediante clausole di interconnessione, inserite nel primo contratto, con cui si conviene che il bene è acquistato per essere ceduto e consegnato all'utilizzatore; in tale contesto, non assumendo il fornitore alcun impegno diretto nei confronti o a favore di quest'ultimo, l'acquisto del bene, strumentale alla sua concessione in godimento, logicamente precede l'attribuzione all'utilizzatore della detenzione autonoma qualificata della cosa, che deve necessariamente provenire dal concedente-proprietario perché si per-

fezioni il contratto di leasing, mentre la successiva consegna al primo è, da un lato, adempimento dell'obbligazione del fornitore, e, dall'altro, esecuzione, da parte dello stesso, di un incarico conferitogli dal concedente nell'interesse dell'utilizzatore, creditore del concedente in base al leasing e, quindi, "adiectus solutionis causa" rispetto alla vendita.

378. Violazioni relative alla tassa di circolazione - sent. n. 13147 del 11 giugno 2014

CIRCOLAZIONE STRADALE - VEICOLI - TRIBUTI - TASSA DI CIRCOLAZIONE - Relative violazioni - Ingiunzione di pagamento - Obbligo di redigere il verbale di accertamento ex art. 2 della legge n. 27 del 1978 e notifica dello stesso - Sussistenza - Esclusione.

In tema di tassa di circolazione, in caso di comunicazione ai sensi dell'art. 5, comma 39, della legge 28 febbraio 1983, n. 53, da parte dell'ufficio che cura la tenuta del pubblico registro automobilistico, all'amministrazione finanziaria, delle notizie occorrenti per l'applicazione del tributo e per la individuazione del proprietario del veicolo, non ricorre l'obbligo, previsto dall'art. 2 della legge 24 gennaio 1978, n. 27, di redigere specifico processo verbale di accertamento della violazione e di notificarlo all'interessato anteriormente alla notificazione dell'ingiunzione, atteso che la menzionata tassa non colpisce più l'illecita circolazione del veicolo, essendone diverso il presupposto, ora consistente nel possesso dello stesso, e che l'ACI non è più titolare dello specifico potere impositivo.

379. Interpello ex art. 11 legge n. 212/00 – sent. n. 16331 del 17 luglio 2014

TRIBUTI - NORME TRIBUTARIE - Interpello ex art. 11 legge n. 212 del 2000 - Carattere preventivo dell'istanza - Necessità - Fondamento.

Il contribuente è tenuto a proporre interpello ex art. 11, della legge 27 luglio 2000, n. 212, prima di porre in essere, nell'esercizio della propria attività economica, la condotta oggetto della richiesta di informazioni all'Amministrazione finanziaria, atteso che, diversamente, non si giustificherebbe l'efficacia vincolante, per entrambe le parti del rapporto tributario, dell'interpretazione fornita dall'Amministrazione medesima delle norme applicabili alla specifica fattispecie concreta.

380. Solidarietà tributaria tra coniugi - sent. n. 19026 del 10 settembre 2014

POTESTÀ TRIBUTARIA DI IMPOSIZIONE - SOGGETTI PASSIVI - SOLIDARIETÀ TRIBUTARIA - Coniugi - Dichiarazione congiunta dei redditi - Responsabilità solidale ex art. 17 della legge n. 114 del 1977 - Operatività anche nel caso di redditi costituiti da proventi derivanti da reato - Fondamento - Legittimità costituzionale della disciplina - Ragioni.

La responsabilità solidale dei coniugi che abbiano presentato dichiarazione congiunta dei redditi per il pagamento dell'imposta, della soprattassa, della pena pecuniaria e degli interessi iscritti a ruolo a nome del marito prevista dall'art. 17, quinto comma, della legge 13 aprile 1977, n. 114, opera anche nel caso in cui i redditi accertati nei confronti di quest'ultimo siano costituiti da proventi derivanti da reato, atteso che i coniugi hanno volontariamente optato per la dichiarazione congiunta, accettando i rischi della relativa disciplina, la cui legittimità costituzionale è stata riconosciuta dalla Corte cost. (ord. n. 215 del 2004), poiché rientra nella discrezionalità del legislatore prevedere ipotesi di solidarietà tributaria (purché il coobbligato non sia estraneo alla posizione del debitore principale) ed è salva la possibilità per la moglie - entro i termini decorrenti dalla notifica dell'atto con il quale ella venga per la prima volta a conoscenza della pretesa tributaria nei suoi confronti - di contestare nel merito l'obbligazione del coniuge.

381. Solidarietà tributaria – sent. n. 19580 del 17 settembre 2014

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 - Definitività della decisione - Limiti - Contrario giudicato formatosi in giudizio autonomamente promosso.

In tema di solidarietà tributaria, la facoltà per il coobbligato, destinatario di un atto impositivo (nella specie sostituito d'imposta), di avvalersi del giudicato favorevole formatosi in un giudizio promosso da altro coobbligato (nella specie sostituito d'imposta), secondo la regola generale stabilita dall'art. 1306 cod. civ., non è preclusa per il solo fatto di non essere rimasto inerte e di avere autonomamente impugnato l'avviso di accertamento, essendo di ostacolo al suo esercizio solo la definitiva conclusione del giudizio da lui instaurato con sentenza sfavorevole passata in giudicato.

PARTE II

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 545

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992 N. 546

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992, N. 545

Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Indice

Capo I

Gli organi della giurisdizione tributaria

- Art. 1 Le commissioni tributarie
- Art. 2 La composizione delle commissioni tributarie
- Art. 3 I presidenti delle commissioni tributarie e delle sezioni
- Art. 4 I giudici delle commissioni tributarie provinciali
- Art. 5 I giudici delle commissioni tributarie regionali
- Art. 6 La formazione delle sezioni e dei collegi giudicanti

Capo II

I componenti delle commissioni tributarie.

- Art. 7 Requisiti generali
- Art. 8 Incompatibilità
- Art. 9 Procedimenti di nomina dei componenti delle commissioni tributarie
- Art. 10 Giuramento
- Art. 11 Durata dell'incarico e assegnazione degli incarichi per trasferimento
- Art. 12 Decadenza dall'incarico
- Art. 13 Trattamento economico
- Art. 14 Responsabilità
- Art. 15 Vigilanza e sanzioni disciplinari
- Art. 16 Procedimento disciplinare

Capo III

Il consiglio di presidenza della giustizia tributaria

- Art. 17 Composizione
- Art. 18 Durata
- Art. 19 Il presidente
- Art. 20 Ineleggibilità
- Art. 21 Elezione del consiglio di presidenza
- Art. 22 Votazioni
- Art. 23 Proclamazione degli eletti. Reclami
- Art. 24 Attribuzioni

Art. 25 Convocazione
Art. 26 Deliberazioni
Art. 27 Trattamento dei componenti del consiglio di presidenza
Art. 28 Scioglimento del consiglio di presidenza
Art. 29 Alta sorveglianza
Art. 29-bis (Autonomia contabile del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria).

Capo IV

Gli uffici di segreteria

Art. 30 Ufficio di segreteria del consiglio di presidenza
Art. 31 Uffici di segreteria delle commissioni tributarie
Art. 32 Personale addetto agli uffici di segreteria delle commissioni tributarie
Art. 33 Trattamento economico del personale degli uffici di segreteria
Art. 34 Amministrazione del personale delle segreterie
Art. 35 Attribuzioni del personale delle segreterie

Capo V

I servizi amministrativi del contenzioso

Art. 36 Servizi automatizzati
Art. 37 Attività di indirizzo agli uffici periferici
Art. 38 Rilevazione ed esame dei motivi di accoglimento dei ricorsi
Art. 39 Rilevazioni statistiche
Art. 40 Ufficio del massimario
Art. 41 Corsi di aggiornamento

Capo VI

Disposizioni finali e transitorie

Art. 42 Insediamento delle commissioni tributarie
Art. 43 Nomina dei primi componenti nelle commissioni tributarie regionali e provinciali
Art. 44 Nomina nelle commissioni tributarie provinciali e regionali dei componenti della commissione tributaria centrale
Art. 44-bis. Decisione di controversie pendenti al 1° aprile 1996
Art. 44-ter. (Modifica delle tabelle)
Art. 45 Prima costituzione del consiglio di presidenza della giustizia tributaria
Art. 46 Personale addetto alle segreterie delle commissioni tributarie soppresse
Art. 47 Rinuncia all'assegnazione alle segreterie delle commissioni tributarie provinciali e regionali
Art. 48 Modalità particolari di inquadramento del personale delle segreterie
Art. 49 Norme abrogate
Art. 50 Regolamenti
Art. 51 Entrata in vigore

IL PRESIDENTE DELLA REPUBBLICA

Visti gli articoli 76 e 87 della Costituzione;

Visto l'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, recante delega al Governo per l'emanazione di decreti legislativi concernenti disposizioni per la revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata il 30 settembre 1992, che ha autorizzato l'invio, per il prescritto parere, alla commissione parlamentare istituita a norma dell'art. 17 della legge 9 ottobre 1971, n. 825, nella composizione stabilita dall'art. 1, comma 4, della legge 29 dicembre 1987, n. 550;

Udito il parere della predetta commissione parlamentare;

Vista la deliberazione del Consiglio dei Ministri, adottata nella riunione del 30 dicembre 1992;

Sulla proposta del Ministro delle finanze, di concerto con i Ministri di grazia e giustizia e del tesoro;

Emana il seguente decreto legislativo:

Capo I

Gli organi della giurisdizione tributaria

Art. 1 Le commissioni tributarie (1). 1. Gli organi di giurisdizione in materia tributaria previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, sono riordinati in commissioni tributarie provinciali, aventi sede nel capoluogo di ogni provincia, ed in commissioni tributarie regionali, aventi sede nel capoluogo di ogni regione. Fino al 31 dicembre 1996, sezioni delle commissioni provinciali e regionali possono essere ubicate, ove occorra, presso le sedi delle attuali commissioni di primo e di secondo grado. Entro il 31 dicembre 1993, con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro e con il Ministro di grazia e giustizia, in relazione alle esigenze di reperimento dei locali, sono individuate dette sezioni le quali costituiscono mera articolazione interna delle commissioni tributarie non rilevante ai fini della competenza e della validità degli atti processuali. Con decreto del presidente della commissione provinciale o regionale sono determinati i criteri e le modalità di funzionamento delle sezioni.

1-bis. Nei comuni sedi di corte di appello, o di sezioni staccate di corte di appello ovvero di sezioni staccate di tribunali amministrativi regionali o comunque capoluoghi di provincia con oltre 120.000 abitanti alla data di entrata in vigore della presente disposizione distanti non meno di 100 chilometri dal comune capoluogo di regione, saranno istituite sezioni staccate delle commissioni tributarie regionali nei limiti numerici dei contingenti di personale già impiegato negli uffici di segreteria delle commissioni tributarie, senza incrementare il numero complessivo dei componenti delle medesime commissioni, con corrispondente adeguamento delle sedi delle sezioni esistenti e conseguente riduzione delle relative spese. L'istituzione delle sezioni staccate non deve comunque comportare maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato.

2. In ciascuna delle province di Trento e di Bolzano la giurisdizione di cui al comma 1 è esercitata da commissioni tributarie di primo e di secondo grado, aventi competenza sul territorio della provincia corrispondente, alle quali si applicano rispettivamente le disposizioni concernenti le commissioni provinciali e regionali compatibili con le norme di legge e dello statuto regionale che le riguardano.

3. Le commissioni tributarie provinciali e regionali, il numero delle relative sezioni e i corrispondenti organici sono indicati nelle tabelle A e B allegate al presente decreto.

4. Il numero delle sezioni di ciascuna commissione può essere adeguato, in relazione al flusso medio dei processi, con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro ed il Ministro di grazia e giustizia.

5. Alla istituzione di nuove commissioni ed alle variazioni conseguenti, in relazione a mutamenti dell'assetto provinciale e regionale del territorio della Repubblica, si provvede con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro ed il Ministro di grazia e giustizia

[1] Vedi, anche, il comma 6 dell'art. 39, D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

Art. 2 La composizione delle commissioni tributarie (1). 1. A ciascuna delle commissioni tributarie provinciali e regionali è preposto un presidente, che presiede anche la prima sezione.

2. Il presidente della commissione, in caso di assenza o di impedimento, è sostituito nelle funzioni non giurisdizionali dal presidente di sezione con maggiore anzianità nell'incarico subordinatamente d'età.

3. Il presidente di commissione con oltre quindici sezioni può delegare sue attribuzioni non giurisdizionali ad uno o più presidenti di sezione con i criteri di cui al comma 2.

4. A ciascuna sezione è assegnato un presidente, un vice-presidente e non meno di quattro giudici tributari.

5. Ogni collegio giudicante è presieduto dal presidente della sezione o dal vicepresidente e giudica con numero invariabile di tre votanti.

6. Se in una sezione mancano i componenti necessari per costituire il collegio giudicante, il presidente della commissione designa i componenti di altre sezioni .

[1] Vedi, anche, il comma 6 dell'art. 39, D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

Art. 3 I presidenti delle commissioni tributarie e delle sezioni . 1. I presidenti delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra i magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

2. I presidenti di sezione delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra i magistrati ordinari, amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F. I vicepresidenti di sezione delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra i magistrati di cui al comma 1, ovvero tra i componenti che abbiano esercitato, per almeno cinque anni le funzioni di giudice tributario, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

3. I presidenti delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra i magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

4. I presidenti di sezione delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra i magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari, in servizio o a riposo, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F. I vicepresidenti di sezione delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra i magistrati di cui al comma 3 ovvero tra i componenti che abbiano esercitato per almeno dieci anni le funzioni di giudice tributario regionale purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio, secondo la graduatoria redatta sulla base delle tabelle E ed F.

Art. 4 I giudici delle commissioni tributarie provinciali. 1. I giudici delle commissioni tributarie provinciali sono nominati tra:

- a) i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo, e gli avvocati e procuratori dello Stato a riposo; (1)
- b) i dipendenti civili dello Stato o di altre amministrazioni pubbliche in servizio o a riposo che hanno prestato servizio per almeno dieci anni, di cui almeno due in una qualifica alla quale si accede con la laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o altra equipollente;
- c) gli ufficiali della Guardia di finanza cessati dalla posizione di servizio permanente effettivo prestato per almeno dieci anni;
- d) coloro che sono iscritti negli albi dei ragionieri e dei periti commerciali ed hanno esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni;
- e) coloro che, in possesso del titolo di studio ed in qualità di ragionieri o periti commerciali, hanno svolto per almeno dieci anni, alle dipendenze di terzi, attività nelle materie tributarie ed amministrativo-contabili;
- f) coloro che sono iscritti nel ruolo o nel registro dei revisori ufficiali dei conti o dei revisori contabili, ed hanno svolto almeno cinque anni di attività;

- g) coloro che hanno conseguito l'abilitazione all'insegnamento in materie giuridiche, economiche o tecnico-ragionieristiche ed esercitato per almeno cinque anni attività di insegnamento;
- h) gli appartenenti alle categorie indicate nell'articolo 5;
- i) coloro che hanno conseguito da almeno due anni il diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio;
- l) gli iscritti negli albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri, dei periti edili, dei periti industriali, dei dottori agronomi, degli agrotecnici e dei periti agrari che hanno esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni.

[1] Lettera così modificata dall'art. 39, comma 2, lett. a), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 5 I giudici delle commissioni tributarie regionali. 1. I giudici delle commissioni tributarie regionali sono nominati tra:

- a) i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo e gli avvocati e procuratori dello Stato, a riposo; (1)
- b) i docenti di ruolo universitari o delle scuole secondarie di secondo grado ed i ricercatori in materie giuridiche, economiche e tecnico-ragionieristiche, in servizio o a riposo;
- c) i dipendenti civili dello Stato o di altre amministrazioni pubbliche, in servizio o a riposo, in possesso di laurea in giurisprudenza o economia e commercio o altra equipollente, che hanno prestato servizio per almeno dieci anni in qualifiche per le quali è richiesta una di tali lauree;
- d) gli ufficiali superiori o generali della Guardia di finanza cessati dalla posizione di servizio permanente effettivo;
- e) gli ispettori del Servizio centrale degli ispettori tributari cessati dall'incarico dopo almeno sette anni di servizio;
- f) i notai e coloro che sono iscritti negli albi professionali degli avvocati e procuratori o dei dottori commercialisti ed hanno esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni;
- g) coloro che sono stati iscritti negli albi professionali indicati nella lettera f) o dei ragionieri e dei periti commerciali ed hanno esercitato attività di amministratori, sindaci, dirigenti in società di capitali o di revisori di conti

[1] Lettera così modificata dall'art. 39, comma 2, lett. b), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 6 La formazione delle sezioni e dei collegi giudicanti. 1. Il presidente di ciascuna commissione tributaria, all'inizio di ogni anno, stabilisce con proprio decreto la composizione delle sezioni in base ai criteri fissati dal consiglio di presidenza per assicurare l'avvicendamento dei componenti tra le stesse.

2. Il presidente di ciascuna sezione, all'inizio di ogni anno, stabilisce il calendario delle udienze ed, all'inizio di ogni trimestre, la composizione dei collegi giudicanti in base ai criteri di massima stabiliti dal consiglio di presidenza. Ciascun collegio giudicante deve tenere udienza almeno una volta alla settimana.

3. Il presidente della commissione tributaria, col decreto di cui al comma 1, indica una o più delle sezioni, che, nel periodo di sospensione feriale dei termini processuali, procedono all'esame delle domande di sospensione cautelare del provvedimento impugnato

Capo II

I componenti delle commissioni tributarie.

Art. 7 Requisiti generali. 1. I componenti delle commissioni tributarie debbono:

- a) essere cittadini italiani;
- b) avere l'esercizio dei diritti civili e politici;
- c) non aver riportato condanne per delitti comuni non colposi o per contravvenzioni a pena detentiva o per reati tributari e non essere stati sottoposti a misure di prevenzione o di sicurezza;

- d) non avere superato, alla data di scadenza del termine stabilito nel bando di concorso per la presentazione della domanda di ammissione, settantadue anni di età;
- e) avere idoneità fisica e psichica;
- [f] avere o aver dichiarato di voler stabilire la residenza nella regione nella quale ha sede la commissione tributaria (1) .]

[1] Lettera abrogata dall'art. 4, comma 40, L. 12 novembre 2011, n. 183, a decorrere dal 1° gennaio 2012.

Art. 8 Incompatibilità. 1. Non possono essere componenti delle commissioni tributarie, finché permangono in attività di servizio o nell'esercizio delle rispettive funzioni o attività professionali:

- a) i membri del Parlamento nazionale e del Parlamento europeo;
 - b) i consiglieri regionali, provinciali, comunali e circoscrizionali e gli amministratori di altri enti che applicano tributi o hanno partecipazione al gettito dei tributi indicati nell'art. 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, nonché coloro che, come dipendenti di detti enti o come componenti di organi collegiali, concorrono all'accertamento dei tributi stessi;
 - c) i dipendenti dell'Amministrazione finanziaria che prestano servizio presso gli uffici delle Agenzie delle entrate, delle dogane e del territorio, di cui al decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, e successive modificazioni;
 - d) gli appartenenti al Corpo della Guardia di finanza;
 - e) i soci, gli amministratori e i dipendenti delle società concessionarie del servizio di riscossione delle imposte o preposte alla gestione dell'anagrafe tributaria e di ogni altro servizio tecnico del Ministero delle finanze;
 - [f] gli ispettori tributari di cui alla legge 24 aprile 1980, n. 146; (2)]
 - g) i prefetti;
 - h) coloro che ricoprono incarichi direttivi o esecutivi nei partiti politici;
 - i) coloro che in qualsiasi forma, anche se in modo saltuario o accessorio ad altra prestazione, esercitano la consulenza tributaria, detengono le scritture contabili e redigono i bilanci, ovvero svolgono attività di consulenza, assistenza o di rappresentanza, a qualsiasi titolo e anche nelle controversie di carattere tributario, di contribuenti singoli o associazioni di contribuenti, di società di riscossione dei tributi o di altri enti impositori; (1)
 - l) gli appartenenti alle Forze armate ed i funzionari civili dei Corpi di polizia;
 - [m) coloro che sono coniugi o parenti fino al secondo grado o affini in primo grado di coloro che sono iscritti negli albi professionali o negli elenchi di cui alla lettera i) nella sede della commissione tributaria o che comunque esercitano dinanzi alla stessa abitualmente la loro professione. (3)]
 - m-bis) coloro che sono iscritti in albi professionali, elenchi, ruoli e il personale dipendente individuati nell'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni, ed esercitano, anche in forma non individuale, le attività individuate nella lettera i). (4)
- 1-bis. Non possono essere componenti di commissione tributaria provinciale i coniugi, i conviventi o i parenti fino al secondo grado o gli affini in primo grado di coloro che, iscritti in albi professionali, esercitano, anche in forma non individuale, le attività individuate nella lettera i) del comma 1 nella regione e nelle province confinanti con la predetta regione dove ha sede la commissione tributaria provinciale. Non possono, altresì, essere componenti delle commissioni tributarie regionali i coniugi, i conviventi o i parenti fino al secondo grado o gli affini in primo grado di coloro che, iscritti in albi professionali, esercitano, anche in forma non individuale, le attività individuate nella lettera i) del comma 1 nella regione dove ha sede la commissione tributaria regionale ovvero nelle regioni con essa confinanti. All'accertamento della sussistenza delle cause di incompatibilità previste nei periodi che precedono provvede il Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria (5)
2. Non possono essere componenti dello stesso collegio giudicante i coniugi, i conviventi, nonché i parenti ed affini entro il quarto grado. (6)
3. Nessuno può essere componente di più commissioni tributarie.
4. I componenti delle commissioni tributarie, che vengano a trovarsi in una delle condizioni di cui al comma 1, lettere a) e b) o che siano nominati giudici costituzionali, sono sospesi dall'incarico fino alla

data di cessazione dell'incompatibilità; successivamente alla suddetta data essi riassumono le rispettive funzioni anche in soprannumero presso la commissione tributaria di appartenenza.

[1] Lettera sostituita dall'art. 31, comma 2, L. 27 dicembre 1997, n. 449, dall'art. 84, comma 1 L. 21 novembre 2000, n. 342 e, successivamente dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 2), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111

[2] Lettera soppressa dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 1), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[3] Lettera soppressa dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 3), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[4] Lettera aggiunta dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 4), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111 e, successivamente modificata, dall'art. 2, comma 35-septies, lettera a), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 settembre 2011, n. 148.

[5] Comma inserito dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 5), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111 e, successivamente modificato, dall'art. 2, comma 35-septies, lettera b), D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla L. 14 settembre 2011, n. 148.

[6] Comma così modificato dall'art. 39, comma 2, lett. c), n. 6), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 9 Procedimenti di nomina dei componenti delle commissioni tributarie. 1. I componenti delle commissioni tributarie sono nominati con decreto del Presidente della Repubblica su proposta del Ministro delle finanze, previa deliberazione del consiglio di presidenza, secondo l'ordine di collocazione negli elenchi previsti nel comma 2.

2. Il consiglio di presidenza procede alle deliberazioni di cui al comma 1 sulla base di elenchi formati relativamente ad ogni commissione tributaria e comprendenti tutti gli appartenenti alle categorie indicate negli articoli 3, 4 e 5 per il posto da conferire che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico e sono in possesso dei requisiti prescritti.

2-bis. Per le commissioni tributarie regionali i posti da conferire sono attribuiti in modo da assicurare progressivamente la presenza in tali commissioni di due terzi dei giudici selezionati tra i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo, ovvero gli avvocati dello Stato, a riposo. (1)

3. Alla comunicazione di disponibilità all'incarico deve essere allegata la documentazione circa l'appartenenza ad una delle categorie indicate negli articoli 3, 4 e 5 e il possesso dei requisiti prescritti, nonché la dichiarazione di non essere in alcuna delle situazioni di incompatibilità indicate all'art. 8.

4. La formazione degli elenchi di cui al comma 2 è fatta secondo i criteri di valutazione ed i relativi punteggi indicati nella tabella E e sulla base della documentazione allegata alla comunicazione di disponibilità all'incarico.

5. Il Ministro delle finanze stabilisce con proprio decreto il termine e le modalità per le comunicazioni di disponibilità agli incarichi da conferire e per la formazione degli elenchi di cui al comma 2.

6. Le esclusioni dagli elenchi di coloro che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico, senza essere in possesso dei requisiti prescritti, è fatta con decreto del Ministro delle finanze, su conforme deliberazione del consiglio di presidenza.

[1] Comma inserito dall'art. 39, comma 2, lett. d), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 10 Giuramento. 1. I componenti delle commissioni tributarie, prima dell'immissione nelle loro funzioni, prestano giuramento, pronunciando e sottoscrivendo la formula: "Giuro di essere fedele alla Repubblica italiana, di osservare lealmente le leggi dello Stato e di adempiere con coscienza ai doveri inerenti al mio ufficio".

2. I presidenti delle commissioni tributarie regionali prestano giuramento dinanzi al presidente del consiglio di presidenza.

3. I presidenti delle commissioni tributarie provinciali prestano giuramento dinanzi al presidente della commissione tributaria regionale nella cui circoscrizione ha sede la commissione cui sono destinati.

4. I presidenti di sezione e gli altri componenti delle commissioni tributarie prestano giuramento dinanzi al presidente della commissione cui sono destinati.

5. I verbali di giuramento sono conservati presso l'ufficio cui appartiene l'organo dinanzi al quale esso è stato prestato.

Art. 11 Durata dell'incarico e assegnazione degli incarichi per trasferimento. 1. La nomina a una delle funzioni dei componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali non costituisce in nessun caso rapporto di pubblico impiego.

2. I componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali, indipendentemente dalle funzioni svolte, cessano dall'incarico, in ogni caso, al compimento del settantacinquesimo anno di età.
3. I presidenti di sezione, i vice presidenti e i componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali non possono essere assegnati alla stessa sezione della medesima commissione per più di cinque anni consecutivi.
4. L'assegnazione di diverso incarico o del medesimo incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio è disposta nel rispetto dei seguenti criteri:
- a) la vacanza dei posti di presidente, di presidente di sezione, di vice presidente e di componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali è annunciata dal Consiglio di presidenza e portata a conoscenza di tutti i componenti delle commissioni tributarie in servizio, a prescindere dalle funzioni svolte, con indicazione del termine entro il quale i componenti che aspirano all'incarico devono presentare domanda;
 - b) alla nomina in ciascuno degli incarichi di cui alla lettera a) si procede in conformità a quanto previsto dall'articolo 9, commi 1, 2, 3 e 6. La scelta tra gli aspiranti è fatta dal Consiglio di presidenza secondo i criteri di valutazione ed i punteggi di cui alle tabelle E e F, risultanti dall'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 44-ter, allegate al presente decreto, tenendo conto delle attitudini, della laboriosità e della diligenza di ciascuno di essi e, nel caso di parità di punteggio, della maggiore anzianità di età;
 - c) i componenti delle commissioni tributarie, indipendentemente dalla funzione o dall'incarico svolti, non possono concorrere all'assegnazione di altri incarichi prima di due anni dal giorno in cui sono stati immessi nelle funzioni dell'incarico ricoperto.
5. Per la copertura dei posti rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi di cui al comma 4, si applica il procedimento previsto dall'articolo 9, riservato a coloro che aspirano, per la prima volta, a un incarico nelle commissioni tributarie provinciali e regionali .

Art. 12 Decadenza dall'incarico. 1. Decadono dall'incarico i componenti delle commissioni tributarie i quali:

- a) perdono uno dei requisiti di cui all'art. 7;
 - b) incorrono in uno dei motivi di incompatibilità previsti dall'art. 8;
 - c) cessano, se magistrati o altri dipendenti dell'amministrazione pubblica in attività di servizio, dall'impiego per causa diversa dal collocamento a riposo o da dimissioni volontarie, secondo i rispettivi ordinamenti;
 - d) omettono, senza giustificato motivo, di assumere l'incarico entro trenta giorni dalla comunicazione del decreto di nomina;
 - e) non partecipano, senza giustificato motivo, a tre sedute consecutive.
2. La decadenza è dichiarata con decreto del Ministro delle finanze previa deliberazione del consiglio di presidenza.

Art. 13 Trattamento economico. 1. Il Ministro delle finanze con proprio decreto di concerto con il Ministro del tesoro determina il compenso fisso mensile spettante ai componenti delle commissioni tributarie.

2. Con il decreto di cui al comma 1, oltre al compenso mensile viene determinato un compenso aggiuntivo per ogni ricorso definito, anche se riunito ad altri ricorsi, secondo criteri uniformi, che debbono tener conto delle funzioni e dell'apporto di attività di ciascuno alla trattazione della controversia, compresa la deliberazione e la redazione della sentenza, nonché, per i residenti in comuni diversi della stessa regione da quello in cui ha sede la commissione, delle spese sostenute per l'intervento alle sedute della commissione. Il compenso è liquidato in relazione ad ogni provvedimento emesso.

3. La liquidazione dei compensi è disposta dalla direzione regionale delle entrate, nella cui circoscrizione ha sede la commissione tributaria di appartenenza ed i pagamenti relativi sono fatti dal dirigente responsabile della segreteria della commissione, quale funzionario delegato cui sono accreditati i fondi necessari.

3-bis. I compensi di cui ai commi 1, 2 e 3 sono cumulabili con i trattamenti pensionistici e di quiescenza comunque denominati.

Art. 14 Responsabilità. 1. Ai componenti delle commissioni tributarie si applicano le disposizioni della legge 13 aprile 1988, n. 117, concernente il risarcimento dei danni cagionati nell'esercizio delle funzioni giurisdizionali.

Art. 15 Vigilanza e sanzioni disciplinari. 1. Il presidente di ciascuna commissione tributaria esercita la vigilanza sugli altri componenti. Il Presidente di ciascuna commissione tributaria segnala alla Direzione della giustizia tributaria del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, per i provvedimenti di competenza, la qualità e l'efficienza dei servizi di segreteria della propria commissione. Il presidente di ciascuna commissione tributaria regionale esercita la vigilanza sulla attività giurisdizionale delle commissioni tributarie provinciali aventi sede nella circoscrizione della stessa e sui loro componenti. (1)

2. I componenti delle commissioni tributarie, per comportamenti non conformi a doveri o alla dignità del proprio ufficio, sono soggetti alle seguenti sanzioni disciplinari:

- a) ammonimento, per lievi trasgressioni;
- b) censura, per il mancato deposito di una decisione dopo un primo ammonimento e nei casi di recidiva in altre trasgressioni di cui alla lettera a);
- c) sospensione dalle funzioni per un periodo da tre a sei mesi, per tardivo deposito più di tre volte in un anno delle decisioni dopo la scadenza dell'ulteriore termine fissato per iscritto dal presidente della commissione dopo l'inosservanza del termine prescritto di sessanta giorni, per omissione da parte di presidente di sezione di convocazione del collegio giudicante per un periodo superiore ad un mese senza giustificato motivo o di fissazione per più di tre volte da parte di presidente di commissione dell'ulteriore termine per il deposito tardivo di sentenze, per inosservanza di altri doveri dell'incarico e per contegno scorretto nell'ambito della sezione, del collegio giudicante o verso il pubblico;
- d) rimozione dall'incarico nei casi di recidiva in trasgressioni di cui alla lettera c).

[1] Comma così modificato dall'art. 39, comma 2, lett. e), nn. 1), 2) e 3), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 16 Procedimento disciplinare. 1. Il procedimento disciplinare è promosso dal Presidente del Consiglio dei Ministri o dal presidente della commissione tributaria regionale nella cui circoscrizione presta servizio l'incolpato.

2. Il consiglio di presidenza, nel termine di dieci giorni dalla richiesta di apertura del procedimento disciplinare, affida ad un suo componente l'incarico di procedere agli accertamenti preliminari da svolgersi entro trenta giorni.

3. Il consiglio di presidenza, sulla base delle risultanze emerse provvede a contestare i fatti all'incolpato con invito a presentare entro trenta giorni le sue giustificazioni, a seguito delle quali, se non ritiene di archiviare gli atti, incarica un proprio componente di procedere alla istruttoria, che deve essere conclusa entro novanta giorni col deposito degli atti relativi presso la segreteria. Di tali deliberazioni deve essere data immediata comunicazione all'incolpato.

4. Il presidente del consiglio di presidenza, trascorso comunque il termine di cui al comma 3, fissa la data della discussione davanti allo stesso con decreto da notificare almeno quaranta giorni prima all'incolpato, il quale può prendere visione ed estrarre copia degli atti e depositare le sue difese non oltre dieci giorni prima della discussione.

5. Nella seduta fissata per la discussione, il componente del consiglio di presidenza di cui al comma 3 svolge la relazione. L'incolpato ha per ultimo la parola e può farsi assistere da altro componente di commissione tributaria.

6. La sanzione disciplinare deliberata dal consiglio di presidenza è applicata con decreto del Ministro delle finanze.

7. Per quanto non contemplato dalla presente legge si applicano le disposizioni sul procedimento disciplinare vigenti per i magistrati ordinari in quanto compatibili.

Capo III

Il consiglio di presidenza della giustizia tributaria

Art. 17 Composizione. 1. Il consiglio di presidenza della giustizia tributaria è costituito con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro delle finanze, ed ha sede in Roma presso il Ministero delle finanze.

2. Il consiglio di presidenza è composto da undici componenti eletti dai giudici tributari e da quattro componenti eletti dal Parlamento, due dalla Camera dei deputati e due dal Senato della Repubblica a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, tra i professori di università in materie giuridiche o i soggetti abilitati alla difesa dinanzi alle commissioni tributarie che risultino iscritti ai rispettivi albi professionali da almeno dodici anni

2-bis. Il Consiglio di Presidenza elegge nel suo seno un presidente tra i componenti eletti dal Parlamento. (1)

2-ter. I componenti del consiglio di presidenza della giustizia tributaria eletti dal Parlamento, finché sono in carica, non possono esercitare attività professionale in ambito tributario, né alcuna altra attività suscettibile di interferire con le funzioni degli organi di giustizia tributaria.

3. I componenti del consiglio di presidenza sono eletti da tutti i componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali con voto personale, diretto e segreto, e non sono rieleggibili. (2)

[4. È eletto, per ogni componente effettivo, un componente supplente che lo sostituisce in caso di assenza o impedimento. (3)]

[1] Comma inserito dall'art. 85, comma 1, L. 21 novembre 2000, n. 342 e, successivamente, così sostituito dall'art. 39, comma 2, lett. f), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[2] Comma così modificato dall'art. 6, comma 21-septies, D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla L. 30 luglio 2010, n. 122.

[3] Comma abrogato dall'art. 85, comma 5, L. 21 novembre 2000, n. 342

Art. 18 Durata. 1. Il consiglio di presidenza dura in carica per quattro anni .

2. I componenti del consiglio di presidenza, che nel corso del quadriennio cessano per qualsiasi causa di farne parte o, se eletti in qualità di giudice, conseguono la nomina a presidente, sono sostituiti per il restante periodo dal primo dei non eletti di corrispondente qualifica.

Art. 19 Il presidente (1). [1. Il presidente del consiglio di presidenza è eletto dai suoi componenti fra i presidenti di commissione o di sezione che ne fanno parte.

2. Il presidente, in caso di assenza o impedimento, è sostituito dal componente del consiglio di presidenza con qualifica di presidente di commissione o di sezione che ha riportato più voti nella nomina a componente del consiglio di presidenza, o, a parità di voti, dal più anziano di età.]

[1] Articolo abrogato dall'art. 85, comma 5, L. 21 novembre 2000, n. 342.

Art. 20 Ineleggibilità. 1. Non possono essere eletti al consiglio di presidenza, e sono altresì esclusi dal voto, i componenti delle commissioni tributarie sottoposti, a seguito di giudizio disciplinare, ad una sanzione più grave dell'ammonimento.

2. Il componente di commissione tributaria sottoposto alla sanzione della censura è eleggibile dopo tre anni dalla data del relativo provvedimento, se non gli è stata applicata altra sanzione disciplinare.

Art. 21 Elezione del consiglio di presidenza. 1. Le elezioni del consiglio di presidenza hanno luogo entro i tre mesi anteriori alla scadenza del 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, rientrando nello stesso ambito regionale, per la durata massima di un anno;
- n) delibera su ogni altra materia ad esso attribuita dalla legge.

2. Il consiglio di presidenza vigila sul funzionamento dell'attività giurisdizionale delle commissioni tributarie e può disporre ispezioni nei confronti del personale giudicante affidandone l'incarico ad uno dei suoi componenti. (2)

[1] Lettera così sostituita dall'art. 39, comma 2, lett. g), n. 1), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

[2] Comma così modificato dall'art. 39, comma 2, lett. g), n. 2), D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla L. 15 luglio 2011, n. 111.

Art. 25 Convocazione. 1. Il consiglio di presidenza è convocato dal presidente o, in sua assenza, dal componente che lo sostituisce, di iniziativa propria o su richiesta di almeno un terzo dei suoi componenti.

Art. 26 Deliberazioni. 1. Il consiglio di presidenza delibera con la presenza di almeno quattro componenti.

2. Le deliberazioni sono adottate a maggioranza e a voto palese; in caso di parità prevale il voto del presidente.

3. Le deliberazioni sono adottate a scrutinio segreto, se riguardano persone o su richiesta di almeno due componenti presenti

Art. 27 Trattamento dei componenti del consiglio di presidenza. 1. I componenti del consiglio di presidenza sono esonerati dalle funzioni proprie conservando la titolarità dell'ufficio e il relativo trattamento economico ragguagliato, quanto alla parte variabile, a quella più elevata conferita nello stesso periodo ai presidenti di commissione tributaria .

2. Ai componenti del consiglio di presidenza spetta, se con residenza fuori Roma, il trattamento di missione nella misura prevista per la qualifica rivestita e comunque non inferiore a quella prevista per il dirigente generale dello Stato, livello C.

Art. 28 Scioglimento del consiglio di presidenza. 1. Il consiglio di presidenza, qualora ne sia impossibile il funzionamento, è sciolto con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Ministro delle finanze, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri.

2. Le nuove elezioni sono indette entro un mese dalla data di scioglimento ed hanno luogo entro il bimestre successivo.

Art. 29 Alta sorveglianza. 1. Il Presidente del Consiglio dei Ministri esercita l'alta sorveglianza sulle commissioni tributarie e sui giudici tributari. Il Presidente del Consiglio dei Ministri e il Ministro delle finanze hanno facoltà di chiedere al consiglio di presidenza e ai presidenti delle commissioni informazioni circa il funzionamento della giustizia tributaria ed i servizi relativi e possono fare, al riguardo, le comunicazioni che ritengono opportune al consiglio di presidenza .

2. Il Ministro delle finanze presenta entro il 31 dicembre di ogni anno una relazione al Parlamento sull'andamento dell'attività degli organi di giurisdizione tributaria sulla base degli elementi predisposti dal consiglio di presidenza.

Art. 29-bis (Autonomia contabile del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria). 1. Il Consiglio di presidenza provvede all'autonoma gestione delle spese per il proprio 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 colleghi 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, fotocopatura, 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 stati-

stiche 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 Rinunzia 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 pro-

vinciali 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.

D.LGS. 31 DICEMBRE 1992 N. 546

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 ricazione 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 ricazione dei componenti delle commissioni tributarie. 1. L'astensione e la ricazione 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 ricasato 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 ricazione decide il collegio al quale appartiene il componente della commissione tributaria ricasato, 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 queste. Il presidente della commissione o della sezione o il collegio possono tuttavia ordinare alla parte di munirsi di assistenza tecnica fissando un termine entro il quale la stessa è tenuta, a pena di inammissibilità, a conferire l'incarico a un difensore abilitato.

6. I soggetti in possesso dei requisiti richiesti nel comma 2 possono stare in giudizio personalmente senza l'assistenza di altri difensori.

13. Assistenza tecnica gratuita. [1. È assicurata innanzi alle commissioni tributarie ai non abbienti l'assistenza tecnica gratuita, secondo le disposizioni del regio decreto 30 dicembre 1923, n. 3282, e successive modificazioni e integrazioni. L'attività gratuita di assistenza tecnica è obbligatoria per tutti i soggetti indicati nell'art. 12, comma 2.

2. È costituita presso ogni commissione tributaria la commissione per l'assistenza tecnica gratuita, composta da un presidente di sezione, che la presiede, da un giudice tributario designato dal presidente del-

la 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; nei procedimenti nei quali la parte sta in giudizio personalmente e il relativo indirizzo di posta elettronica certificata non risulta dai pubblici elenchi la stessa può indicare l'indirizzo di posta al quale vuol ricevere le comunicazioni. (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 e, successivamente, così modificato dall'art. 49, comma 1, lett. a), D.L. 24 giugno 2014, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla L. 11 agosto 2014, n. 114.

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.

3-bis. In caso di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata ovvero di mancata consegna del messaggio di posta elettronica certificata per cause imputabili al destinatario, le comunicazioni sono eseguite esclusivamente mediante deposito in segreteria della Commissione tributaria.(1)

(1) Comma aggiunto dall'art. 49, comma 1, lett. b), D.L. 24 giugno 2014, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla L. 11 agosto 2014, n. 114.

Art. 17-bis Il reclamo e la mediazione.(1). 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 procedibilità del ricorso. In caso di deposito del ricorso prima del decorso del termine di novanta giorni di cui al comma 9, l'Agenzia delle entrate, in sede di rituale costituzione in giudizio, può eccepire l'improcedibilità del ricorso e il presidente, se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione. (2)

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. L'esito del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali e assistenziali la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi. Si applicano le disposizioni dell'articolo 48, in quanto compatibili. (3)

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. Ai fini del computo del termine di novanta giorni, si applicano le disposizioni sui termini processuali. (4)

9-bis. La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla data dalla quale decorre il termine di cui all'articolo 22, fermo restando che in assenza di mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta. La sospensione non si applica nel caso di improcedibilità di cui al comma 2. (5)

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) 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.

(2) Comma così sostituito dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 1), L. 27 dicembre 2013, n. 147, a decorrere dal 1° gennaio 2014

(3) Comma così modificato dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 2), L. 27 dicembre 2013, n. 147, a decorrere dal 1° gennaio 2014

(4) Comma così modificato dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 3), L. 27 dicembre 2013, n. 147, a decorrere dal 1° gennaio 2014

(5) Comma inserito dall'art. 1, comma 611, lett. a), n. 4), L. 27 dicembre 2013, n. 147, a decorrere dal 1° gennaio 2014

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 rinviata ad altra data per consentire gli adempimenti di cui al comma seguente.

4. L'integrazione dei motivi si effettua mediante atto avente i requisiti di cui all'art. 18 per quanto applicabile. Si applicano l'art. 20, commi 1 e 2, l'art. 22, commi 1, 2, 3 e 5, e l'art. 23, comma 3.

25. Iscrizione del ricorso nel registro generale. Fascicolo d'ufficio del processo e fascicoli di parte. 1. La segreteria della commissione tributaria iscrive il ricorso nel registro generale e forma il fascicolo d'ufficio del processo, inserendovi i fascicoli del ricorrente e delle altre parti, con gli atti e i documenti prodotti, nonché, successivamente, gli originali dei verbali di udienza, delle ordinanze e dei decreti e copia delle sentenze.

2. I fascicoli delle parti restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono ad esse restituiti al termine del processo. Le parti possono ottenere copia autentica degli atti e documenti contenuti nei fascicoli di parte e d'ufficio.

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 ri-

servata alla trattazione di controversie nei confronti di società con personalità giuridica, nonché di controversie inerenti l'applicazione dell'art. 37-bis del *D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600*

31. Avviso di trattazione. 1. La segreteria dà comunicazione alle parti costituite della data di trattazione almeno trenta giorni liberi prima.

2. Uguale avviso deve essere dato quando la trattazione sia stata rinviata dal presidente in caso di giustificato impedimento del relatore, che non possa essere sostituito, o di alcuna delle parti o per esigenze del servizio.

32. Deposito di documenti e di memorie. 1. Le parti possono depositare documenti fino a venti giorni liberi prima della data di trattazione osservato l'art. 24, comma 1.

2. Fino a dieci giorni liberi prima della data di cui al precedente comma ciascuna delle parti può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti.

3. Nel solo caso di trattazione della controversia in camera di consiglio sono consentite brevi repliche scritte fino a cinque giorni liberi prima della data della camera di consiglio.

33. Trattazione in camera di consiglio. 1. La controversia è trattata in camera di consiglio salvo che almeno una delle parti non abbia chiesto la discussione in pubblica udienza, con apposita istanza da depositare nella segreteria e notificare alle altre parti costituite entro il termine di cui all'art. 32, comma 2

2. Il relatore espone al collegio, senza la presenza delle parti, i fatti e le questioni della controversia.

3. Della trattazione in camera di consiglio è redatto processo verbale dal segretario.

34. Discussione in pubblica udienza. 1. All'udienza pubblica il relatore espone al collegio i fatti e le questioni della controversia e quindi il presidente ammette le parti presenti alla discussione.

2. Dell'udienza è redatto processo verbale dal segretario.

3. La commissione può disporre il differimento della discussione a udienza fissa, su istanza della parte interessata, quando la sua difesa tempestiva, scritta o orale, è resa particolarmente difficile a causa dei documenti prodotti o delle questioni sollevate dalle altre parti. Si applica l'art. 31, comma 2, salvo che il differimento sia disposto in udienza con tutte le parti costituite presenti.

35. Deliberazioni del collegio giudicante. 1. Il collegio giudicante, subito dopo la discussione in pubblica udienza o, se questa non vi è stata, subito dopo l'esposizione del relatore, delibera la decisione in segreto nella camera di consiglio.

2. Quando ne ricorrono i motivi la deliberazione in camera di consiglio può essere rinviata di non oltre trenta giorni.

3. Alle deliberazioni del collegio si applicano le disposizioni di cui agli articoli 276 e seguenti del codice di procedura civile. Non sono tuttavia ammesse sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande.

Sezione IV

La decisione della controversia

36. Contenuto della sentenza. 1. La sentenza è pronunciata in nome del popolo italiano ed è intestata alla Repubblica italiana.

2. La sentenza deve contenere:

1) l'indicazione della composizione del collegio, delle parti e dei loro difensori se vi sono;

2) la concisa esposizione dello svolgimento del processo;

3) le richieste delle parti;

4) la succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto;

5) il dispositivo.

3. La sentenza deve inoltre contenere la data della deliberazione ed è sottoscritta dal presidente e dall'estensore.

37. Pubblicazione e comunicazione della sentenza. 1. La sentenza è resa pubblica, nel testo integrale originale, mediante deposito nella segreteria della commissione tributaria entro trenta giorni dalla data della deliberazione. Il segretario fa risultare l'avvenuto deposito apponendo sulla sentenza la propria firma e la data.

2. Il dispositivo della sentenza è comunicato alle parti costituite entro dieci giorni dal deposito di cui al precedente comma.

38. Richiesta di copie e notificazione della sentenza. 1. Ciascuna parte può richiedere alla segreteria copie autentiche della sentenza e la segreteria è tenuta a rilasciarle entro cinque giorni dalla richiesta, previa corresponsione delle spese

2. Le parti hanno l'onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti a norma dell'articolo 16 depositando, nei successivi trenta giorni, l'originale o copia autentica dell'originale notificato, ovvero copia autentica della sentenza consegnata o spedita per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale unitamente all'avviso di ricevimento nella segreteria, che ne rilascia ricevuta e l'inserisce nel fascicolo d'ufficio (1).

3. Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione d'udienza.

(1) Comma così modificato dalla lettera a) del comma 1 dell'art. 3, D.L. 25 marzo 2010, n. 40.

Sezione V

Sospensione, interruzione ed estinzione del processo

39. Sospensione del processo. 1. Il processo è sospeso quando è presentata querela di falso o deve essere decisa in via pregiudiziale una questione sullo stato o la capacità delle persone, salvo che si tratti della capacità di stare in giudizio

40. Interruzione del processo. 1. Il processo è interrotto se, dopo la proposizione del ricorso, si verifica:
a) il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza;
b) la morte, la radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco di uno dei difensori incaricati ai sensi dell'art. 12.

2. L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente e nei casi di cui al comma 1, lettera b). In ogni altro caso l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte a cui l'evento si riferisce.

3. Se uno degli eventi di cui al comma 1 si avvera dopo l'ultimo giorno per il deposito di memorie in caso di trattazione della controversia in camera di consiglio o dopo la chiusura della discussione in pubblica udienza, esso non produce effetto a meno che non sia pronunciata sentenza e il processo prosegua davanti al giudice adito.

4. Se uno degli eventi di cui al comma 1, lettera a), si verifica durante il termine per la proposizione del ricorso il termine è prorogato di sei mesi a decorrere dalla data dell'evento. Si applica anche a questi termini la sospensione prevista dalla *legge 7 ottobre 1969, n. 742*.

41. Provvedimenti sulla sospensione e sull'interruzione del processo.

1. La sospensione è disposta e l'interruzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dalla commissione con ordinanza.

2. Avverso il decreto del presidente è ammesso reclamo a sensi dell'art. 28.

42. Effetti della sospensione e dell'interruzione del processo. 1. Durante la sospensione e l'interruzione non possono essere compiuti atti del processo.

2. I termini in corso sono interrotti e ricominciano a decorrere dalla presentazione dell'istanza di cui all'articolo seguente.

43. Ripresa del processo sospeso o interrotto. 1. Dopo che è cessata la causa che ne ha determinato la sospensione il processo continua se entro sei mesi da tale data viene presentata da una delle parti istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione, che provvede a norma dell'art. 30.

2. Se entro sei mesi da quando è stata dichiarata l'interruzione del processo la parte colpita dall'evento o i suoi successori o qualsiasi altra parte presentano istanza di trattazione al presidente di sezione della commissione, quest'ultimo provvede a norma del comma precedente.

3. La comunicazione di cui all'art. 31, oltre che alle altre parti costituite nei luoghi indicati dall'art. 17, deve essere fatta alla parte colpita dall'evento o ai suoi successori personalmente. Entro un anno dalla morte di una delle parti la comunicazione può essere effettuata agli eredi collettivamente o impersonalmente nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza dichiarata dal defunto risultante dagli atti del processo. La parte colpita dall'evento o i suoi successori possono costituirsi anche solo presentando documenti o memorie o partecipando alla discussione assistiti, nei casi previsti, da difensore incaricato nelle forme prescritte.

44. Estinzione del processo per rinuncia al ricorso. 1. Il processo si estingue per rinuncia al ricorso.

2. Il ricorrente che rinuncia deve rimborsare le spese alle altre parti salvo diverso accordo fra loro. La liquidazione è fatta dal presidente della sezione o dalla commissione con ordinanza non impugnabile, che costituisce titolo esecutivo.

3. La rinuncia non produce effetto se non è accettata dalle parti costituite che abbiano effettivo interesse alla prosecuzione del processo.

4. La rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono sottoscritte dalle parti personalmente o da loro procuratori speciali, nonché, se vi sono, dai rispettivi difensori e si depositano nella segreteria della commissione.

5. Il presidente della sezione o la commissione, se la rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono regolari, dichiarano l'estinzione del processo. Si applica l'ultimo comma dell'articolo seguente.

45. Estinzione del processo per inattività delle parti. 1. Il processo si estingue nei casi in cui le parti alle quali spetta di proseguire, riassumere o integrare il giudizio non vi abbiano provveduto entro il termine perentorio stabilito dalla legge o dal giudice che dalla legge sia autorizzato a fissarlo.

2. Le spese del processo estinto a norma del comma 1 restano a carico delle parti che le hanno anticipate.

3. L'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata anche d'ufficio solo nel grado di giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti.

4. L'estinzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dalla commissione con sentenza. Avverso il decreto del presidente è ammesso reclamo alla commissione che provvede a norma dell'art. 28.

46. Estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere. 1. Il giudizio si estingue, in tutto o in parte, nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere.

2. La cessazione della materia del contendere è dichiarata, salvo quanto diversamente disposto da singole norme di legge, con decreto del presidente o con sentenza della commissione. Il provvedimento presidenziale è reclamabile a norma dell'art. 28.

3. Le spese del giudizio estinto a norma del comma 1 restano a carico della parte che le ha anticipate, salvo diverse disposizioni di legge

Capo II

I procedimenti cautelare e conciliativo

47. Sospensione dell'atto impugnato. 1. Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'ese-

cuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificato alle altre parti e depositato in segreteria sempre che siano osservate le disposizioni di cui all'art. 22.

2. Il presidente fissa con decreto la trattazione della istanza di sospensione per la prima camera di consiglio utile disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima.

3. In caso di eccezionale urgenza il presidente, previa deliberazione 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 deliberato 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 comun-

que 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 concilia-

zione 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.⁽¹⁾

(1) La Corte costituzionale, con ordinanza 10 - 13 febbraio 2014, n. 25 ha dichiarato la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 49, comma 1, sollevata in riferimento agli artt. 2 e 4 della Costituzione, nonché all'art. 6, paragrafo 1, della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, firmata a Roma il 4 novembre 1950, ratificata e resa esecutiva con legge 4 agosto 1955, n. 848, quale norma interposta all'art. 10 Cost..

50. I mezzi d'impugnazione. 1. I mezzi per impugnare le sentenze delle commissioni tributarie sono l'appello, il ricorso per cassazione e la revocazione

51. Termini d'impugnazione. 1. Se la legge non dispone diversamente il termine per impugnare la sentenza della commissione tributaria è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'art. 38, comma 3.

2. Nel caso di revocazione per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile il termine di sessanta giorni decorre dal giorno in cui è stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o è stato recuperato il documento o è passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice.

Sezione II Il giudizio di appello davanti alla commissione tributaria regionale

52. Giudice competente e legittimazione ad appellare. 1. La sentenza della commissione provinciale può essere appellata alla commissione regionale competente a norma dell'art. 4, comma 2.

2. (Gli uffici periferici del Dipartimento delle entrate devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione regionale delle entrate; gli uffici del territorio devono essere previamente autorizzati alla proposizione dell'appello principale dal responsabile del servizio del contenzioso della competente direzione compartimentale del territorio.) (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'impugnazio-

ne. 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 conseguenziale.
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.

3-bis. Il pagamento, in pendenza di processo, delle risorse proprie tradizionali di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della decisione 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e dell'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione resta disciplinato dal regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992, come riformato dal regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, e dalle altre disposizioni dell'Unione europea in materia.⁽¹⁾

⁽¹⁾ Comma aggiunto dall'art. 10, comma 2, L. 30 ottobre 2014, n. 161

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 commissio-

ne tributaria provinciale, qualora la sentenza passata in giudicato sia stata da essa pronunciata, e in ogni altro caso alla segreteria della commissione tributaria regionale.

2. Il ricorso è proponibile solo dopo la scadenza del termine entro il quale è prescritto dalla legge l'adempimento dall'ufficio del Ministero delle finanze o dall'ente locale dell'obbligo posto a carico della sentenza o, in mancanza di tale termine, dopo trenta giorni dalla loro messa in mora a mezzo di ufficiale giudiziario e fino a quando l'obbligo non sia estinto.

3. Il ricorso indirizzato al presidente della commissione deve contenere la sommaria esposizione dei fatti che ne giustificano la proposizione con la precisa indicazione, a pena di inammissibilità, della sentenza passata in giudicato di cui si chiede l'ottemperanza, che deve essere prodotta in copia unitamente all'originale o copia autentica dell'atto di messa in mora notificato a norma del comma precedente, se necessario.

4. Uno dei due originali del ricorso è comunicato a cura della segreteria della commissione all'ufficio del Ministero delle finanze o all'ente locale obbligato a provvedere.

5. Entro venti giorni dalla comunicazione l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale può trasmettere le proprie osservazioni alla commissione tributaria, allegando la documentazione dell'eventuale adempimento.

6. Il presidente della commissione tributaria, scaduto il termine di cui al comma precedente, assegna il ricorso alla sezione che ha pronunciato la sentenza. Il presidente della sezione fissa il giorno per la trattazione del ricorso in camera di consiglio non oltre novanta giorni dal deposito del ricorso e ne viene data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima a cura della segreteria.

7. Il collegio, sentite le parti in contraddittorio ed acquisita la documentazione necessaria, adotta con sentenza i provvedimenti indispensabili per l'ottemperanza in luogo dell'ufficio del Ministero delle finanze o dell'ente locale che li ha omessi e nelle forme amministrative per essi prescritti dalla legge, attenendosi agli obblighi risultanti espressamente dal dispositivo della sentenza e tenuto conto della relativa motivazione. Il collegio, se lo ritiene opportuno, può delegare un proprio componente o nominare un commissario al quale fissa un termine congruo per i necessari provvedimenti attuativi e determina il compenso a lui spettante secondo le disposizioni della *legge 8 luglio 1980, n. 319*, e successive modificazioni e integrazioni.

8. Il collegio, eseguiti i provvedimenti di cui al comma precedente e preso atto di quelli emanati ed eseguiti dal componente delegato o dal commissario nominato, dichiara chiuso il procedimento con ordinanza.

9. Tutti i provvedimenti di cui al presente articolo sono immediatamente esecutivi.

10. Contro la sentenza di cui al comma 7 è ammesso soltanto ricorso in cassazione per inosservanza delle norme sul procedimento.

TITOLO III

Disposizioni finali e transitorie

71. Norme abrogate. 1. Sono abrogati l'art. 288 del testo unico per la finanza locale 14 settembre 1931, n. 1175, l'articolo 1 e gli articoli da 15 a 45 del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636* e successive modificazioni e integrazioni, l'art. 19, commi 4 e 5, e l'art. 20 del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 638*, l'art. 24 del *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 639*, gli articoli 63, comma 5, e 68, comma 3, del *D.P.R. 28 gennaio 1988, n. 43*, l'art. 4, comma 8, del *D.L. 2 marzo 1989, n. 66*, convertito nella *L. 24 aprile 1989, n. 144*.

2. È inoltre abrogata ogni altra norma di legge non compatibile con le disposizioni del presente decreto.

72. Controversie pendenti davanti alle commissioni tributarie di primo e di secondo grado. 1. Le controversie pendenti dinanzi alle commissioni tributarie di primo e di secondo grado previste dal *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636*, alla data d'insediamento delle commissioni tributarie provinciali e regionali, sono ad esse rispettivamente attribuite, tenuto conto, quanto alla competenza territoriale, delle rispettive sedi. La segreteria della commissione tributaria provinciale o regionale dà comunicazione alle parti della data di trattazione almeno trenta giorni liberi prima. La consegna o spedizione del ricorso o dell'atto di appello, ai sensi degli articoli 17, comma primo, e 22, comma secondo, del *D.P.R.*

26 ottobre 1972, n. 636, equivale a costituzione in giudizio del ricorrente ai sensi degli articoli 22 e 53, comma 2. La parte resistente può effettuare la costituzione in giudizio entro il termine di cui all'articolo 32, comma 1.

1-bis. In deroga alle disposizioni del presente decreto, le controversie previste dal comma 1, pendenti alla data ivi indicata dinanzi alle commissioni tributarie di primo grado ed il cui valore, determinato ai sensi dell'articolo 12, comma 5, sia inferiore a cinque milioni di lire, sono trattate e decise in pubblica udienza da un giudice singolo, nominato per ciascun ricorso, ai sensi dell'articolo 30, comma 1, dal presidente della sezione alla quale il ricorso medesimo è stato assegnato. Il presidente, se non intende designare se stesso, può nominare giudice unico il vicepresidente od un componente della sezione appartenente ad una delle categorie di cui all'articolo 4, comma 1, lettera a), del *decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545*, ovvero che sia in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio ed abbia un'anzianità di servizio presso le commissioni tributarie di almeno dieci anni. Per la trattazione della controversia si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni delle sezioni III e IV del Capo I del Titolo II del presente decreto, ad eccezione dell'articolo 33, intendendosi sostituito in ogni caso il giudice singolo al relatore e al collegio. Restano ferme tutte le altre disposizioni del presente decreto, comprese, con la medesima sostituzione, quelle del Capo II del Titolo II. Il tentativo di conciliazione, di cui all'articolo 48, comma 2, è obbligatorio se all'udienza sono presenti entrambe le parti. Le controversie di cui al presente comma sono trattate dal giudice singolo in udienze distinte da quelle collegiali.

2. Se alla data indicata al comma 1 pendono termini per la proposizione di ricorsi secondo le norme previgenti, detti ricorsi sono proposti alle commissioni tributarie provinciali entro i termini previsti dal presente decreto, che decorrono dalla suddetta data. Se alla data indicata al comma 1 pendono termini per impugnare decisioni delle commissioni tributarie di primo grado, dette impugnazioni sono proposte secondo le modalità e i termini previsti dal presente decreto, che decorrono dalla suddetta data.

3. Se i termini per il compimento di atti processuali diversi dai ricorsi secondo le norme vigenti, alla data di cui ai commi 1 e 2, sono ancora pendenti, tali atti possono essere compiuti nei termini previsti dal presente decreto, che decorrono dalla suddetta data.

4. Le segreterie delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado indicate nel comma 1 provvedono a trasmettere i fascicoli relativi alle controversie pendenti alle segreterie delle commissioni provinciale o regionale rispettivamente competenti.

5. Le segreterie delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado indicate nel comma 1 continuano a funzionare, solo per gli adempimenti di cui al comma 4, anche oltre la data indicata nel comma precedente.

73. Istanza di trattazione. [1. Il ricorrente e qualsiasi altra parte nelle controversie pendenti davanti alle commissioni tributarie di primo o di secondo grado sono tenuti a presentare entro sei mesi dalla data di cui all'art. 72 apposita istanza di trattazione alla segreteria delle commissioni tributarie provinciale o regionale competenti.

2. L'istanza di trattazione sottoscritta dalla parte o dal suo precedente difensore, se nominato, deve contenere gli estremi della controversia e del procedimento a cui si riferisce e deve essere notificata, spedita o consegnata alla segreteria a norma dell'art. 20.

3. Se nel termine di cui al comma 1 nessuna delle parti ha notificato, spedito o consegnato l'istanza di trattazione nelle forme indicate al comma precedente, il processo di primo grado o quello d'appello, a seconda dei casi, è dichiarato estinto con decreto del presidente della sezione, di cui viene data comunicazione alle parti a cura della segreteria.

4. Contro il decreto di cui al comma precedente è ammesso reclamo al collegio nei modi e termini previsti dall'art. 28].

74. Controversie pendenti davanti alla corte di appello. 1. Alle controversie, che alla data di cui all'articolo 72 pendono davanti alla corte di appello o per le quali pende il termine per l'impugnativa davanti allo stesso organo, continuano ad applicarsi le disposizioni contenute nel *D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636*, e successive modificazioni e integrazioni.

75. Controversie pendenti davanti alla Commissione tributaria centrale. 1. Alle controversie che alla data di cui all'art. 72 pendono davanti alla commissione tributaria centrale o per le quali pende il termine per l'impugnativa davanti allo stesso organo, nonché alle controversie pendenti dinanzi alle commissioni di secondo grado per le quali, alla predetta data, è stato depositato il solo dispositivo della decisione, continuano ad applicarsi le disposizioni contenute nel *D.P.R. 26 ottobre 1972*, n. 636, e successive modificazioni e integrazioni.

2. Relativamente alle controversie pendenti o per le quali pende il termine alla data di entrata in vigore del presente decreto legislativo, il ricorrente e qualsiasi altra parte sono tenuti, entro sei mesi dalla predetta data, a proporre alla segreteria della commissione tributaria centrale apposita istanza di trattazione contenente gli estremi della controversia e del procedimento. L'istanza potrà essere sottoscritta dalla parte o dal suo precedente difensore, se nominato, e deve essere notificata o spedita o consegnata alla segreteria della commissione tributaria centrale nei modi previsti dall'art. 20; in difetto, il giudizio davanti alla commissione tributaria centrale si estingue. L'estinzione è dichiarata dal presidente della sezione, dopo aver verificato che non sia stata depositata in segreteria l'istanza di trasmissione del fascicolo alla cancelleria della corte di cassazione a seguito della richiesta di esame a norma del comma seguente. Contro il decreto del Presidente, di cui viene data comunicazione alle parti, è ammesso reclamo al collegio nei modi e nei termini previsti dall'art. 28.

3. Le parti che hanno proposto ricorso alla Commissione centrale, anziché presentare l'istanza di trattazione di cui al comma precedente, possono chiedere nello stesso termine l'esame da parte della Corte di cassazione ai sensi dell'art. 360 del codice di procedura civile convertendo il ricorso alla Commissione tributaria centrale in ricorso per cassazione contro la decisione impugnata, osservate per il resto tutte le norme del codice di procedura civile per il procedimento davanti alla Corte di cassazione.

4. Se non è stato richiesto l'esame da parte della Corte di cassazione e l'istanza di trattazione è presentata nei termini, il procedimento prosegue davanti alla Commissione tributaria centrale, che provvede alla sua definizione mediante deposito della decisione entro i termini di cui all'articolo 42, comma 3, del *decreto legislativo 31 dicembre 1992*, n. 545, applicando le disposizioni vigenti anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Le stesse disposizioni si applicano per i ricorsi presentati alla Commissione tributaria centrale successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto.

5. [In caso di rinvio disposto dalla Commissione tributaria centrale la riassunzione deve essere fatta davanti alla commissione tributaria regionale o provinciale secondo le nuove disposizioni].

6. La segreteria della Commissione tributaria centrale continua a funzionare anche oltre il termine di cui al comma 4 per trasmettere i fascicoli dei processi alla cancelleria della Corte di cassazione o alle commissioni tributarie regionale o provinciale.

76. Controversie in sede di rinvio. 1. Se alla data prevista dall'art. 72, a seguito di sentenza della Corte di cassazione o di corte d'appello o a seguito di decisione della Commissione tributaria centrale pendono i termini per la riassunzione del procedimento di rinvio davanti alle commissioni tributarie di primo o di secondo grado, detti termini decorrono da tale data e la riassunzione va fatta davanti alla commissione tributaria provinciale o regionale competente.

2. Il termine per la riassunzione davanti alla corte d'appello non subisce modifiche.

3. Se alla data prevista all'art. 72, a seguito di rinvio disposto dalla Corte di cassazione, pende il termine per la riassunzione davanti alla Commissione tributaria centrale, detto termine decorre da tale data e la riassunzione va fatta davanti alla commissione tributaria regionale competente.

4. Se la riassunzione non avviene nei termini, o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio, l'intero processo si estingue.

5. Se alla data indicata nei commi precedenti pendono i giudizi di rinvio davanti alla commissione tributaria di primo o di secondo grado si applicano le disposizioni di cui all'art. 72, comma 4.

77. Procedimento contenzioso amministrativo davanti all'intendenza di finanza o al Ministero delle finanze. 1. Le controversie relative ai tributi comunali e locali indicati nell'art. 2, lettera h), per le quali era previsto il ricorso all'intendente di finanza o al Ministro delle finanze, se non ancora de-

finite 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.

Avvertenza

Liquidazione delle spese nel giudizio tributario

Per i dottori commercialisti e gli esperti contabili le prestazioni giudiziali continuano a rimaner disciplinate dal DM 20 luglio 2012 n.140(art.28.2)e dalla tabella C allegata(riquadro 10.2). La regolamentazione delle spese processuali per l'attività difensiva esercitata dagli avvocati (nonche' dall'Amministrazione finanziaria e dagli enti locali con abbattimento del 20 % degli onorari) trova invece collocazione nel nuovo Regolamento di cui al DM 10 marzo 2014 n.55 (punti 23 e 24)applicabile dal 3 aprile 2014 per le liquidazioni successive a detta entrata in vigore .
Se ne riporta in calce la tabella riepilogativa

Fase	Fino € 1.100,00			Da € 1.100,01 a € 5.200,00			Da € 5.200,01 a € 26.000,00		
	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max
studio	85,00	170,00	306,00	270,00	540,00	972,00	472,50	945,00	1.701,00
introduttiva	50,00	100,00	180,00	170,00	340,00	612,00	270,00	540,00	972,00
istruttoria e/o trattazione	25,50	85,00	170,00	81,00	270,00	540,00	141,00	470,00	940,00
decisionale	85,00	170,00	306,00	437,50	875,00	1.575,00	675,00	1.350,00	2.430,00
cautelare	67,50	135,00	243,00	202,50	405,00	729,00	337,50	675,00	1.215,00
Fase	Da € 26.000,01 a € 52.000,00			Da € 52.000,01 a € 260.000,00			Da € 260.000,01 a € 520.000,00		
	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max
studio	842,50	1.685,00	3.033,00	1.215,00	2.430,00	4.374,00	1.755,00	3.510,00	6.318,00
introduttiva	405,00	810,00	1.458,00	572,50	1.145,00	2.061,00	742,50	1.485,00	2.673,00
istruttoria e/o trattazione	283,50	945,00	1.890,00	405,00	1.350,00	2.700,00	586,50	1.955,00	3.910,00
decisionale	1.045,00	2.090,00	3.762,00	1.985,00	3.970,00	7.146,00	2.057,50	4.115,00	7.407,00
cautelare	640,00	1.280,00	2.304,00	910,00	1.820,00	3.276,00	1.315,00	2.630,00	4.734,00
Fase	Indeter- minabile		Max	Indet. e Particolare importanza		Max	Oltre € 520.000,00		Max
	Min.	Max		Min.	Max				
studio	842,50	4.374,00		1.755,00	6.318,00				
introduttiva	405,00	2.061,00		742,50	2.673,00				
istruttoria e/o trattazione	283,50	2.700,00		586,50	3.910,00				
decisionale	1.045,00	7.146,00		2.057,50	7.407,00				
cautelare	640,00	3.276,00		1.315,00	4.734,00				

GIUDIZI INNANZI ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

Fase	Fino € 1.100,00			Da € 1.100,01 a € 5.200,00			Da € 5.200,01 a € 26.000,00		
	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max
studio	85,00	170,00	306,00	302,50	605,00	1.089,00	540,00	1.080,00	1.944,00
introduttiva	50,00	100,00	180,00	202,50	405,00	729,00	302,50	605,00	1.089,00
istruttoria e/o trattazione	30,00	100,00	200,00	121,50	405,00	810,00	222,00	740,00	1.480,00
decisionale	85,00	170,00	306,00	437,50	875,00	1.575,00	675,00	1.350,00	2.430,00
cautelare	67,50	135,00	243,00	235,00	470,00	846,00	405,00	810,00	1.458,00
Fase	Da € 26.000,01 a € 52.000,00			Da € 52.000,01 a € 260.000,00			Da € 260.000,01 a € 520.000,00		
	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max	Min.	Medio	Max
studio	977,50	1.955,00	3.519,00	1.450,00	2.900,00	5.220,00	2.092,50	4.185,00	7.533,00
introduttiva	505,00	1.010,00	1.818,00	675,00	1.350,00	2.430,00	910,00	1.820,00	3.276,00
istruttoria e/o trattazione	405,00	1.350,00	2.700,00	586,50	1.955,00	3.910,00	870,00	2.900,00	5.800,00
decisionale	1.180,00	2.360,00	4.248,00	1.552,50	3.105,00	5.589,00	2.160,00	4.320,00	7.776,00
cautelare	742,50	1.485,00	2.673,00	1.080,00	2.160,00	3.888,00	1.585,00	3.170,00	5.706,00
Fase	Indeter- minabile		Max	Indet. e Particolare importanza		Max	Oltre € 520.000,00		Max
	Min.	Max		Min.	Max				
studio	977,50	5.220,00		2.092,50	7.533,00				
introduttiva	505,00	2.430,00		910,00	3.276,00				
istruttoria e/o trattazione	405,00	3.910,00		870,00	5.800,00				
decisionale	1.180,00	5.589,00		2.160,00	7.776,00				
cautelare	742,50	3.888,00		1.585,00	5.706,00				

Controversie di valore superiore ad € 520.000,00

Alla liquidazione dei compensi per le controversie di valore superiore ad € 520.000 si applica di regola il seguente incremento percentuale:

Valore controversia	Aumento percentuale
da € 520.000,01 ad € 1.000.000:	fino al 30% in più dei parametri numerici previsti per le controversie di valore fino ad € 520.000;
da € 1.000.000,01 ad € 2.000.000:	fino al 30% in più dei parametri numerici previsti per le controversie di valore fino ad € 1.000.000;
da € 2.000.000,01 ad € 4.000.000:	fino al 30% in più dei parametri numerici previsti per le controversie di valore fino ad € 2.000.000;
da € 4.000.000,01 ad € 8.000.000:	fino al 30% in più dei parametri numerici previsti per le controversie di valore fino ad € 4.000.000;
valore superiore ad € 8.000.000:	fino al 30% in più dei parametri numerici previsti per le controversie di valore fino ad € 8.000.000.

Tale ultimo criterio può essere utilizzato per ogni successivo raddoppio di valore della controversia.

