n. 6/2009
novembre/dicembre

tribuna finanziaria

Organo ufficiale della
Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari C.U.G.I.T.
della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P.
e dell'Associazione Investigatori Forze di Polizia A.I.F.P.

IN PRIMO PIANO

IL NUOVO SCUDO FISCALE - SCUDO TER

IN QUESTO NUMERO:

- Il trattamento fiscale degli omaggi aziendali
- Quando può dirsi corretta l'applicazione dei parametri
- É nulla la cartella notificata via posta - da Equitalia niente raccomandate
- L'autovelox deve essere ben visibile e segnalato almeno 400 metri prima.
- Quali limiti di velocità nelle zone industriali? Il Giudice di Pace di Bologna risponde a questi quesiti e annulla le multe elevate ad un automobilista.

Poste Italiane s.p.a. - Euro 20,00 - Registrazione al Tribunale di Milano N. 388 del 02/07/1994 - N° 6/2009 - novembre/dicembre - Informativa sulla privacy ex art. 13 D.lgs.196/03 sul sito www.informativa196.it

Hotel ★★★ Corona De Ville

hotel De Ville

38035 MOENA (Trento)
Tel. 0462/573338 - 573350
Fax 0462/573757
E-mail: prenotazioni@hotel-deville.it
www.hotel-deville.it

Agevolazioni particolari per i Dipendenti dello Stato e per i Giudici

Direttore responsabile
Cav. Franco Antonio Pinardi

Direttore editoriale
Giuseppe Pasero

Direzione tecnica
Franco Antonio Pinardi

Segreteria di redazione
Vatavu Raluca Petronela

Comitato Tecnico-Scientifico
Luciano Amedeo, Maria Teresa Armosino, Virgilio Barese, Viktor Busà, Guido Butera, Alessandro Campanaro, Giovanni Canfora, Domenico Caputo, Grazia Ciarlitto, Franco Confalonieri, Maurizio De Tilla, Mario Finoia, Giuseppe Foti, Bruno Frizzera, Enrico Furia, Salvatore Santo Gallo, Giuseppe Garbagnati, Giuseppe Gargani, Carlo Germi, Franco Guazzone, Maurizio Leo, Mario Mantovani, Giuseppe Marchiori, Marco Mariano, Gianni Marongiu, Antonio Marzano, Daniele Molgora, Emilio Quaranta, Giuseppe Pasero, Antonio Piccolo, Franco Antonio Pinardi, Emilio Quaranta, Dario Rivolta, Paolo Scalini, Stefania Trincanato, Vincenzo Scotti, Maurizio Villani, Massimiliano Zarri

Hanno collaborato a questo numero:
Giacomo Faso, Salvatore Santo Gallo, Franco Antonio Pinardi, Maurizio Villani, Selecta Consulting

Internet realizer:
Inter Media Communication srl
Maximiliano Parietti
www.intermediacommunication.it
e-mail: info@intermediacommunication.it

Tribuna Finanziaria
http://www.tribunafinanziaria.it
E-mail: redazione@tribunafinanziaria.it
http://www.cugit.it
www.magistraturatributaria.it

Impaginazione, Grafica:
gf studio - Seriate (BG)
www.gfstudio.com

Stampa:
Algigraf - Brusaporto (BG)

Editore:
Inter Media Communication srl
Via Leonardo da Vinci 97
20090 Trezzano sul Naviglio (MI)
Tel. e Fax 0248464213
E-mail: info@intermediacommunication.it
www.intermediacommunication.it

Pubblicità Nazionale:
Inter Media Communication srl
Via Leonardo da Vinci 97
20090 Trezzano sul Naviglio (MI)
Tel. e Fax 0248464213
E-mail: info@intermediacommunication.it
www.intermediacommunication.it

Chiuso in stampa dicembre 2009
Autorizzazione del Tribunale di Milano
N. 388 del 2/7/1994 - Periodico bimestrale
Anno XLV - Numero 6/2009

Concessionaria per gli abbonamenti:
AL.PO Edizioni Sas
Tel. 02.45.49.01.46 - Fax 02.45.40.145
www.alpoedizioni.com - info@alpoedizioni.com
Abbonamento semplice 120,00 € - sostenitore 200,00 € benemerito 300,00 € - copia singola 20,00 €

tribuna finanziaria

Fisco

DIRITTO COMUNITARIO

- La responsabilità dello Stato per violazione del diritto comunitario 4
- Della vendita di beni di consumo 7

ENTI LOCALI

- Le caratteristiche del contratto di evidenza pubblica - La natura giuridica della responsabilità della Pubblica amministrazione - La Tecnica dei debiti fuori bilancio 10
- Il bando di concorso a posti di pubblico impiego, quale "lex specialis" della procedura, può contenere prescrizioni discrezionalmente individuate dall'amministrazione, ma queste, oltre a non essere contrarie a disposizioni normative, non devono essere intrinsecamente illogiche, anche sotto il profilo della superfluità, dell'inutilità e dell'esagerata gravosità. 13
- Moratoria banche: il modello per la richiesta 15

FISCO

- Il nuovo scudo fiscale (scudo ter) Legge n. 141 del 03 ottobre 2009, pubblicata in G.U. n. 230 del 03 ottobre 2009 18
- Il trattamento fiscale degli omaggi aziendali 24
- La Cassazione limita ulteriormente il valore delle circolari 26
- Quando può dirsi corretta l'applicazione dei parametri 28
- TARSU: Per quanto riguarda le stanze e gli alberghi devono essere parificati alle abitazioni, mentre per il bar e ristorante si deve applicare la relativa tassa per gli alberghi 31
- Novità fiscali novembre 2009 33
- É nulla la cartella notificata via posta - Da Equitalia niente raccomandate CTR di Lecce È nulla la sentenza 37

Giustizia Tributaria

PROCESSO TRIBUTARIO

- Il ricorso per revocazione per errore sul fatto non può riguardare il merito 44
- Successione - avviso di accertamento - decadenza dei termini di accertamento 46
- Due interessanti sentenze in tema di osservanza dello Statuto dei Diritti del Contribuente 48
- I benefici fiscali nel commercio di auto intracomunitario vanno provati e richiesti 49
- E' legittima la tassazione delle plusvalenze accertate successivamente 51
- Cartella illegittima se manca l'indicazione del responsabile del procedimento 53
- Condono legittimo su contenzioso pendente 55
- La tassazione agevolata per edifici storici va provata 57

Giustizia di Pace

PROCESSO DI PACE

- L'autovelox deve essere ben visibile e segnalato almeno 400mt prima? quali limiti di velocità nelle zone industriali? il cartello zona industriale e centro abitato? Il Giudice di Pace di Bologna ha risposto a questi 3 quesiti anullando la multa di un automobilista 59
- Lo Spigolatore: Inutile bruttezza 62

IUSTITIA EST NORMA VITAE AD PACEM

Organo Ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T e della Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P. Periodico di informazione economico, fiscale, giuridico - giuridico-tributaria e di prassi amministrativa, edita sotto l'alto patrocinio dell'U.F.E. Unione del Personale Finanziario in Europa, che rappresenta 40 sindacati operanti in 17 Paesi Europei in rappresentanza di oltre 350.000 dipendenti delle rispettive Amministrazioni fiscali e doganali; con l'egida del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazione Stato - M.I.D.A.S. e dell'Associazione Nazionale per l'assistenza ai Finanziari e Pubblici Dipendenti dello Stato e Parastato A.N.A.Fi. e dell'Associazione Investigatori Forze di Polizia A.I.F.P.

La responsabilità dello Stato per violazione del diritto comunitario

a cura del Dottor Giacomo Faso

La responsabilità civile dello Stato per l'esercizio della sua funzione legislativa era fino a poco tempo fa, per tutti i Paesi che compongono l'Unione Europea, inconcepibile. Questo è il motivo, per il quale diversi studiosi del diritto hanno rivolto l'attenzione ed il loro particolare interesse alle sentenze della Corte di Giustizia della Comunità Europea.
Orbene, quando ci si accinge a trattare l'argomento in oggetto l'attenzione ricade sulle particolarità della nuova figura di illecito che sconvolge i principi ritenuti talmente consolidati da far giudicare addirittura rivoluzionaria la giurisprudenza della Corte di Giustizia della Comunità Europea.
Tuttavia, proprio la molteplicità delle prospettive e dei contesti in cui il tema si colloca, lascia facilmente intendere che sarebbe riduttivo, se non fuorviante, indagare su un fenomeno che giunge al cuore dei rapporti tra l'Unione e gli Stati membri, limitandosi a registrarlo come una nuova ipotesi, prima sconosciuta e forse impensabile, da aggiungere al sempre più ricco inventario dei casi di danneggiamento che caratterizza il panorama della responsabilità civile nei singoli ordinamenti e, concentrarsi, quindi, a redigere un freddo, o peggio enfatico, catalogo delle deviazioni dai principi tradizionali che questa nuova figura implica nelle singole esperienze prese in considerazione.
La responsabilità degli Stati membri per inadempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza alla Comunità trova il proprio fondamento, a livello europeo, nell'art. 10 del Trattato CE, che, com'è noto, impone agli Stati membri *"di adottare tutte le misure di carattere generale e particolare atte ad assicurare l'esecuzione degli obblighi derivanti dal presente Trattato ovvero determinati dagli atti delle istituzioni della Comunità. Essi facilitano quest'ultima nell'adempimento dei propri compiti. Essi si astengono da qualsiasi misura che rischi di compromettere la realizzazione degli scopi del presente trattato"*.
In buona sostanza, si tratta del *"principio di leale collaborazione"*.
Per quel che riguarda l'Italia, quest'ultimo principio è sancito a livello costituzionale sia *ex* art. 10, comma 1, Cost., che impone *"all'ordinamento giuridico italiano di conformarsi alle norme del diritto internazionale generalmente riconosciute"*, e sia *ex* art. 117, comma 1, Cost., con il quale viene precisato che *"la potestà legislativa è esercitata dallo Stato e dalle regioni nel rispetto della Costituzione nonché dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario e dagli obblighi internazionale"*.
Quindi, con il citato art. 117 Cost., si è riconosciuto, a livello costituzionale, non solo l'obbligo per lo Stato Italiano di conformarsi alla normativa internazionale ed in particolare europea, ma, soprattutto, si è aperta la strada ad un concetto di Stato ampio che racchiude le Regioni (e come vedremo con l'evoluzione della giurisprudenza della Corte di Giustizia della Comunità Europea) e l'organo giurisdizionale.
Lungi dal rimanere una mera declaratoria di principio, il dovere di leale collaborazione riceve una specifica tutela giurisdizionale, prevista in modo espresso nei trattati istitutivi, con la *procedura d'infrazione*, *ex* art. 226 e seguenti CE. Orbene, si tratta di un procedimento promosso ad iniziativa della Commissione o di altro Stato membro (sebbene questa ipotesi avviene di rado), avente natura contenziosa, che si articola in tre fasi:
- Fase preliminare o precontenziosa.
- Fase giudiziale.
- Fase sanzionatoria.

Il controllo giurisdizionale della Corte di Giustizia sulla puntuale applicazione del diritto comunitario in tutti gli Stati membri mira non soltanto a verificare continuamente la compatibilità di atti e comportamenti di tali Stati con il diritto comunitario, ma anche ad assicurare la necessaria uniformità di applicazione delle stesse norme comunitarie in tutti gli Stati membri.
In altri termini, il controllo mira a garantire l'armonia del sistema giuridico comunitario, considerato nel suo insieme, rispetto alle sue diverse articolazioni normative. L'inadempimento può consistere: in un comportamento; in un atto normativo; in una pratica amministrativa; nell'avere omesso di dare formale attuazione ad un obbligo comunitario. In quest'ultimo caso, si pensi alla mancata o non corretta o non tempestiva trasposizione di una direttiva, oggetto di numerose sentenze di condanna di Stati membri.
Una ipotesi particolare di infrazione è, poi, quella della mancata esecuzione di una sentenza della Corte, in cui già si riconosceva un inadempimento. Ciò rappresenta una violazione dell'art. 228 del Trattato CE, non avendo lo Stato adottato tutte le misure che l'esecuzione della prima sentenza importa.
Tuttavia, nella procedura di infrazione, lo Stato non risponde verso i singoli soggetti eventualmente danneggiati dalla violazione del diritto comunitario, ma solo nei confronti della Comunità; infatti, lo Stato inadempiente viene spinto a rispettare la limitazione di sovranità che discende dalla adesione ai Trattati.
Dunque, si tratta di un mezzo indiretto di coercizione e per avvedersene basta ricordare che la sentenza pronunciata dalla Corte a conclusione del procedimento di infrazione ha natura meramente dichiarativa e non è

suscettibile di esecuzione forzata, e la eventuale condanna dello Stato inadempiente si esaurisce nella affermazione dell'obbligo di adottare tutte le misure ritenute opportune per uniformarsi al diritto comunitario.
Le preoccupazioni sull'effettività delle norme comunitarie, in specie, a ragione dei ritardi che spesso si registrano nel processo di adeguamento formale e sostanziale dei sistemi giuridici nazionali, sono andate aumentando con il consolidarsi del processo d'integrazione.
Infatti, il livello ormai raggiunto da tale processo, specificamente sotto il profilo giuridico, è tale da non poter prescindere da un'applicazione corretta, uniforme e diffusa di tutte le regole, pena una disfunzione del sistema comunitario nel suo insieme e nelle sue articolazioni nonché una situazione di discriminazione tra i cittadini.
In una prospettiva diversa, in maggiore sintonia con le caratteristiche peculiari del sistema giuridico comunitario, si inquadra la giurisprudenza che ha affermato il diritto del singolo al risarcimento del danno patrimoniale patito per effetto dell'inadempimento dello Stato membro. In buona sostanza, tale prospettiva fa leva sui mezzi predisposti dal sistema per rafforzare l'effettività delle norme comunitarie attraverso una effettiva tutela giurisdizionale apprestata alle posizioni giuridiche create da quelle norme in capo ai singoli.
Orbene, già da tempo, con riguardo alla CECA, la giurisprudenza aveva affermato che l'art. 86 impone allo Stato membro non solo di revocare l'atto legislativo o amministrativo incompatibile con il diritto comunitario, ma anche di riparare gli illeciti effetti che ne possono derivare.
Sebbene in quella occasione si trattasse di restituire somme indebitamente riscosse, la formula utilizzata era abbastanza ampia per comprendere anche l'ipotesi di risarcimento del danno eventualmente subito.
Va, poi, segnalata in proposito, quella giurisprudenza che respinge l'eccezione di irricevibilità del ricorso o di cessata materia del contendere, quando, nel corso del giudizio o, comunque, dopo la scadenza dei termini fissati nel parere motivato, lo Stato membro convenuto metta fine all'infrazione contestatagli ai sensi dell'art. 226; infatti, nel caso di specie, la risposta della Corte è, proprio nel senso, che la pronuncia che riconosce l'inadempimento può costituire il presupposto o il titolo della eventuale responsabilità dello Stato nei confronti, sia della Comunità e/o di altri Stati membri e sia dei singoli.
In altri termini, l'interesse alla prosecuzione del giudizio, anche quando il contestato inadempimento sia cessato, può consistere nello stabilire con sentenza il presupposto della eventuale responsabilità dello Stato nei confronti dei singoli che abbiano subito un danno patrimoniale a seguito dell'inadempimento.
Anche successivamente, in pronunce pregiudiziali, si ritrova chiara l'affermazione che, quando il pregiudizio al singolo *"derivi dalla violazione di una norma di diritto comunitario da parte dello Stato, questo dovrà risponderne, nei confronti del soggetto leso, in conformità alle disposizioni di diritto interno relative alla responsabilità della pubblica amministrazione"*.
Orbene, tale giurisprudenza è stata, poi, definitivamente consacrata nella celebre sentenza *"Francovich"*, relativa alle conseguenze della mancata attuazione di una direttiva da parte di uno Stato membro.
Infatti, si trattava di una direttiva che, a tutela dei lavoratori in caso d'insolvenza del datore di lavoro, imponeva agli Stati membri di istituire un meccanismo di garanzia per i crediti retributivi maturati; direttiva che l'Italia non aveva trasposto.
Pertanto, il giudice italiano chiedeva alla Corte se, di fronte all'inadempimento dello Stato, i singoli potessero fare valere direttamente i benefici della direttiva nonché pretendere dallo Stato membro il risarcimento del danno patito.
La Corte, dopo avere ricordato i caratteri fondamentali del sistema comunitario ed in particolare i compiti attribuiti ai giudici nazionali, enunciava, con la formula più volte sperimentata, il principio di diritto richiesto dal giudice nazionale: *"... sarebbe messa a repentaglio la piena efficacia delle norme comunitarie e sarebbe infirmata la tutela dei diritti da esse riconosciuti se i singoli non avessero la possibilità di ottenere un risarcimento ove i loro diritti siano lesi da una violazione del diritto comunitario imputabile ad uno Stato membro ... La possibilità di risarcimento a carico dello Stato membro è particolarmente indispensabile qualora, come nella fattispecie, la piena efficacia delle norme comunitarie sia subordinata alla condizione di un'azione da parte dello Stato e, di conseguenza, i singoli, in mancanza di tale azione, non possano fare valere dinanzi ai giudici nazionali i diritti loro riconosciuti dal diritto comunitario. ... Ne consegue che, il principio della responsabilità dello Stato per danni causati ai singoli da violazioni del diritto comunitario ad esso imputabili è inerente al sistema del Trattato"*.
Dunque, una volta affermata l'esistenza del principio di responsabilità, la Corte precisava le condizioni per darne attuazione concreta, nel senso:

a) *"che, il risultato prescritto dalla direttiva implichi l'attribuzione di diritti a favore dei singoli"*;
b) *"che, il contenuto di tali diritti possa essere individuato sulla base delle disposizioni della direttiva"*;
c) *"che, sussista un nesso di causalità tra la violazione dell'obbligo a carico dello Stato e il danno subito dai soggetti lesi"*.

In definitiva, continua la Corte, *"tali condizioni sono sufficienti per fare sorgere a vantaggio dei singoli un diritto ad ottenere un risarcimento, che trova direttamente il suo fondamento nel diritto comunitario. Con questa riserva, nell'ambito delle norme del diritto nazionale relative alla responsabilità, lo Stato è tenuto a riparare le conseguenze del danno provocato"*.
Successivamente, alla Corte sono state sottoposte altre e diverse ipotesi di responsabilità dello Stato nei confronti dei singoli per violazione di norme comunitarie nonché una fattispecie del tutto simile alla sentenza *Francovich*, che le aveva dato la possibilità di approfondire il tema, arricchendolo di ulteriori precisazioni. Orbene, nelle due sentenze principali, rispettivamente *"Brasserie du Pècheur"* e *"Factortame"*, si riaffermava il principio della responsabilità patrimoniale dello Stato per fatto del legislatore e lo si qualificava,

come già in *Francovich*, inerente al sistema.
Nelle predette sentenze *Brasserie du Pêcheur* e *Factortame*, il principio della responsabilità dello Stato per violazione del diritto comunitario si applicava tutte le volte che il potere legislativo, esecutivo e giudiziario, ledeva un diritto riconosciuto al singolo dal diritto comunitario.
La Corte di Giustizia ampliava la portata del principio di *responsabilità extracontrattuale* dello Stato, considerando irrilevante la natura dell'atto che violava il diritto comunitario; infatti, la responsabilità dello Stato potrà sorgere in caso di violazione di una disposizione del Trattato, di un regolamento, di una decisione, di una direttiva o, anche, di un principio generale dell'ordinamento comunitario.
Tuttavia, uno Stato membro può essere condannato solo se esiste una *"violazione manifesta e grave"* e la quantificazione del risarcimento deve essere rapportata in maniera adeguata al danno subito dal cittadino.
Dunque, entrambi i casi, *Brasserie du Pêcheur* e *Factortame*, avevano costituito l'occasione in base al quale può essere configurabile la responsabilità dello Stato e che la Corte di Giustizia aveva così riassunto:

- *"la norma giuridica violata deve essere preordinata a conferire diritti ai singoli"*;
- *"la violazione deve essere sufficientemente caratterizzata"*;
- *"deve esistere un nesso causale diretto tra la violazione dell'obbligo incombente allo Stato e il danno subito dai soggetti lesi*.

Con la sentenza *"Kobler"*, la Corte di Giustizia aveva allargato ulteriormente la portata della responsabilità dello Stato membro, affermando che quest'ultimo può essere responsabile per un atto imputabile ad un organo giurisdizionale di ultima istanza.
Per superare l'ostacolo dell'intangibilità del giudicato, la Corte di Giustizia affermava che: *"Un procedimento inteso a fare dichiarare la responsabilità dello Stato non ha lo stesso oggetto e non implica necessariamente le stesse parti del procedimento che ha dato luogo alla decisione che ha acquisito l'autorità della cosa definitivamente giudicata. Infatti, il ricorrente in un'azione per responsabilità contro lo Stato ottiene, in caso di successo, la condanna di quest'ultimo a risarcire il danno subito, ma non necessariamente che sia rimessa in discussione l'autorità della cosa definitivamente giudicata della decisione giurisdizionale che ha causato il danno. In ogni caso, il principio della responsabilità dello Stato inerente all'ordinamento giuridico comunitario richiede un tale risarcimento, ma non la revisione della decisione giurisdizionale che ha causato il danno. Ne deriva che il principio dell'autorità della cosa definitivamente giudicata non si oppone al riconoscimento del principio della responsabilità dello Stato per la decisione di un organo giurisdizionale di ultimo grado"*.
Per giustificare la sua posizione, la Corte di Giustizia faceva riferimento all'art. 41 della CEDU, secondo il quale: *"la Corte Europea dei Diritti dell'Uomo può condannare uno Stato che ha violato un diritto fondamentale a compensare i danni che sono derivati da questo comportamento per la parte lesa"*.
Per incidens, la giurisprudenza della Corte di Giustizia è confermata dalla giurisprudenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo, secondo la quale: *"la compensazione dei danni può essere concessa anche quando la violazione deriva dal contenuto di una decisione di un organo giurisdizionale nazionale di ultimo grado"*.
In buona sostanza, il principio di responsabilità dello Stato per i danni causati alle persone per la violazione del diritto comunitario riguarda non la responsabilità personale del giudice, ma quella dello Stato: l'indipendenza del giudice è, dunque, garantita.
Concludendo, sulla base di quanto suesposto, possiamo affermare che siamo di fronte ad un ***"illecito ambivalente"***, in quanto, i presupposti della responsabilità sono fissati dal diritto comunitario, mentre le conseguenze, sia sostanziali che processuali, sono rimesse alle legislazioni nazionali.
Come chiosa finale, merita qualche rilievo la ricaduta della giurisprudenza comunitaria in tema di responsabilità degli Stati membri nell'Ordinamento italiano.
In un primo tempo, la Corte di Cassazione riteneva che di fronte all'attività o inattività del legislatore non si poteva parlare di responsabilità da illecito, *ex* art. 2043 c.c., ma solamente di un diritto ad essere indennizzati delle diminuzioni patrimoniali subite in conseguenza dell'esercizio di un potere non sindacabile dalla giurisdizione. Successivamente, con gli interventi della Corte di Giustizia della CE, la Corte di Cassazione percorreva una diversa strada, in specie, del risarcimento del danno conseguente alla violazione dello Stato nella prospettiva e nella logica della responsabilità aquiliana sancita dall'art. 2043 c.c.
In ultimis, a ciò si aggiunga, la giurisprudenza in tema di risarcimento del danno da lesione di un interesse legittimo, inaugurata sostanzialmente dalla sentenza della Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 22 luglio 1999, n. 500, che aveva segnato una evoluzione copernicana e che certamente chiudeva il cerchio sulle possibilità per il giudice di affermare senza riserve la responsabilità dello Stato legislatore per i danni causati dagli atti normativi.

A facto ad jus non datur consequentia *(A. Giur.)*

Dal fatto al diritto non si può inferire,
cioè il fatto per se non costituisce un diritto.

Della vendita di beni di consumo

a cura del Dottor Giacomo Faso

In ambito comunitario la vendita dei beni di consumo è stata regimentata con la direttiva 1999/44/Ce, la quale s'inquadra all'interno di tutte quelle misure dirette ad attribuire un livello adeguato di protezione per i consumatori. Si osserva, in generale, che il legislatore comunitario non volendosi sostituire al legislatore nazionale, in materia di protezione dei consumatori, pone in essere un corpo di leggi minimo comune a tutti gli Stati membri.
In particolare, la direttiva regolante la vendita di beni di consumo, come tutte le altre normative europee, ha lo scopo di regolare solamente gli aspetti più conflittuali che si pongono tra consumatori e venditori. Ciò si ricava in modo evidente dal 6° della suddetta, che si preoccupa di ricordare che è opportuno coordinare le legislazioni dei vari Stati membri in materia di vendita di beni di consumo ed occorre, anche, rispettare le disposizioni e i principi di questi ultimi in tema di responsabilità contrattuale ed extracontrattuale.
In modo specifico, in Italia, la direttiva, è stata attuata con il D.Lgs. 2 febbraio 2002 n. 24, che riproduce pedissequamente il contenuto della direttiva de qua.
Attualmente, il citato D.Lgs. n. 24/2002, è stato abrogato e tutte le disposizioni normative a tutela del consumatore sono confluite nel Codice del Consumo, introdotto con il D.Lgs. 26 settembre 2005 n. 206.
In particolare, la vendita dei beni di consumo è regolata dall'art. 128 all'art. 135 del suddetto Codice.
A tal proposito, non possiamo sottrarci nel sottolineare che un tale sistema di recepimento è stato criticato da parte della dottrina, che ha riscontrato problemi di coordinamento con la disciplina codicistica della vendita in generale.
Così facendo, si è voluto sensibilizzare il legislatore nazionale a non recepire in modo negligente la normativa comunitaria, perché, quando il contenuto di quest'ultima non è coerente con il sistema di disposizioni in cui andrà ad innestarsi, si rischia inevitabilmente di provocare un disastro sistematico.
Quindi, lo scopo del presente elaborato è quello di esaminare la normativa europea della vendita dei beni di consumo, soprattutto per quel che riguarda i rimedi a protezione del consumatore e verificare la compatibilità con la normativa nazionale vigente sulla vendita in generale. Preliminarmente, dobbiamo analizzare ex art. 1372 c.c. il principio di irrevocabilità del contratto: stabilire l'ambito d'operatività della direttiva, individuando in particolar modo cosa si intende per bene di consumo, in modo da distinguerlo dalla nozione civilistica di bene mobile; identificare la principale novità introdotta dalla direttiva, consistente nell'obbligo a carico del venditore di consegnare al consumatore, beni conformi al contratto di vendita; ed infine, in presenza di un difetto di conformità, analizzare quali sono i rimedi concessi al consumatore, in particolare, cioè, come, in tale contesto, si deve inquadrare il rimedio della risoluzione del contratto.
In generale, è noto che il contratto è quell'accordo diretto a costituire, modificare, estinguere rapporti giuridici tra due o più parti; esso ex art. 1372 c.c. è diretto a produrre effetti giuridici rispondenti al principio dell'irrevocabilità, nel senso che, il contratto ha forza di legge fra le parti, ma viene anche stabilito, da parte del legislatore nazionale, la possibilità di sciogliere tale accordo tramite il mutuo dissenso e le altre cause ammesse dalla legge.
Orbene, il legislatore, prevede una valvola di sicurezza, che da alle parti che concludono il contratto la possibilità, in presenza di determinate condizioni, di scioglierlo. Alla luce di ciò, si è sostenuto che il principio di irrevocabilità del contratto, per essere costituzionalmente corretto non deve contrastare con il principio dell'autonomia contrattuale.
Infatti, ogni persona, deve essere lasciata libera di decidere della sua sfera, sia personale che patrimoniale.
Pertanto, il principio dell'autonomia privata è un'esplicazione del più generale diritto di libertà, garantito a livello costituzionale, sia dall'art. 3, che sancisce la libera esplicazione della personalità umana, sia dall'art. 41, che sancisce il principio della libertà di iniziativa economica. Per le ragioni *ut supra*, risulta chiaro che il principio dell'irrevocabilità del contratto non ha carattere assoluto, ma ha carattere relativo, cioè, che l'accordo stipulato dalle parti può essere suscettibile di risoluzione; istituto giuridico quest'ultimo che comporta lo scioglimento del rapporto contrattuale.
Come già precisato, l'istituto della risoluzione è stato previsto anche dal legislatore comunitario nella direttiva dei beni di consumo ed a sua volta recepito dal legislatore nazionale nel Codice del Consumo.
Dunque, prima di esaminare i rimedi posti a tutela del consumatore con tale disciplina specifica, occorre, anche se brevemente, delineare il concetto di bene di consumo ed il carattere di conformità che il bene di consumo deve avere, mancando il quale, tra i vari rimedi di tutela, il consumatore ha anche la possibilità di risolvere il contratto.
Orbene, in base all'art. 1 c. 2 lett. b) e c. 4 della direttiva in esame, per bene di consumo si intende qualsiasi bene mobile materiale anche da assemblare, ma, comunque, finalizzato alla fornitura di beni di consumo da fabbricare o da produrre, tranne i beni oggetto di

vendita forzata, l'acqua ed il gas, quando non confezionati per la vendita e l'energia elettrica.
Infatti, da tale definizione, si può prendere atto che, tra bene di consumo e bene mobile, come definito dall'art. 812 c. 2 c.c., per quel che riguarda l'aspetto oggettivo, non vi è nessuna differenza sostanziale.
La distinzione tra bene di consumo e bene mobile si coglie, invece, se si osserva l'aspetto soggettivo, cioè, la qualifica dei soggetti tra cui s'instaura il rapporto contrattuale. Infatti, il legislatore comunitario ritiene, che un contratto di vendita di beni mobili ha ad oggetto beni di consumo quando è stipulato tra venditore e consumatore, e quest'ultimo, al fine di completezza espositiva, è qualsiasi persona fisica che agisce per fini che non rientrano nell'ambito della sua attività commerciale o professionale. Alla luce di quanto detto, non può non sottolinearsi che la nozione di bene di consumo ha carattere soggettivo, in quanto non è legata alla *res* ma alla qualità dei contraenti.
Le osservazioni fin qui effettuate, possono essere agevolmente verificate se si esamina che dal concetto di bene di consumo il legislatore comunitario ha escluso i beni oggetto di vendita forzata o comunque venduti con altre modalità giudiziarie.
Quindi, una tale esclusione può essere giustificata, solamente dal fatto che in questi casi non si riscontra un problema di tutela del contraente debole.
Dunque, così delineati, brevemente, lo scopo della direttiva, il principio d'irrevocabilità del contratto e il concetto di bene di consumo, possiamo passare ad esaminare le novità di maggior rilievo, che qui ci interessano per lo svolgimento del presente elaborato, introdotte con la normativa comunitaria dei beni di consumo collegate talaltro alla possibilità per il consumatore di poter esperire i rimedi a tutela della sua posizione giuridica. In particolare, il legislatore comunitario ex art. 3, recepito *in toto* dall'art. 130 del Codice del Consumo, ha previsto a tutela del consumatore (ricordiamo parte debole del rapporto contrattuale), sia dei rimedi di primo livello, consistenti nella riparazione e nella sostituzione, sia dei rimedi di secondo livello, consistenti nella riduzione del prezzo o nella risoluzione del contratto. Infatti, l'esercizio dei detti rimedi è subordinato al difetto di conformità esistente al momento della consegna del bene, requisito previsto dall'art. 2 della direttiva e recepito dal legislatore italiano nell'art. 129.
Preliminarmente all'esame dei rimedi
Orbene, occorre individuare cosa intende il legislatore comunitario per difetto di conformità e verificare la sua compatibilità con i vizi previsti dal codice civile, che secondo la tradizionale tricotomia si distinguono in:

- vizio della cosa, ex art. 1490 c.c., che consiste nell'imperfezione materiale della cosa;
- mancanza di qualità, ex art. 1497 c.c., che consiste nell'appartenenza del bene ad un tipo diverso o ad una qualità diversa, *aliud pro alio;* istituto frutto di elaborazione giurisprudenziale consistente nella consegna di un bene appartenente ad un genere diverso che risulti del tutto inidoneo ad assolvere la destinazione economico-sociale a cui era destinata la cosa venduta.

Quindi, dottrina e giurisprudenza ritengono che il concetto di conformità abbia un significato più ampio rispetto a quello che viene attribuito ai singoli vizi previsti nel codice civile.
Dunque, all'interno del concetto di conformità, secondo l'orientamento in linea con la *ratio* della direttiva, possono essere ricondotte tutte quelle situazioni che presentano il bene non conforme a quello che è stato presentato all'acquirente.
A carico del venditore rispetto ai tradizionali obblighi previsti dal codice civile, si aggiunge anche l'obbligo di consegnare beni conformi al contratto.
In tal modo il legislatore comunitario, analizzando le diverse tradizioni giuridiche degli Stati membri ed ispirandosi anche all'art. 35 della Convenzione di Vienna, ha creato il concetto di bene conforme; in buona sostanza, a livello legislativo viene previsto un istituto che fino ad oggi è stato esclusivamente di elaborazione dottrinale, quello dell'esatto adempimento.
Se il bene si considera conforme quando è uguale a quello presentato, ciò significa che il venditore ha adempiuto esattamente.
Fatte queste considerazioni, dobbiamo anche sottolineare che il legislatore nazionale nel recepire il concetto di bene conforme, preoccupandosi della sua eccessiva indeterminatezza, ha introdotto nell'art. 129 del Codice del Consumo una presunzione di conformità. Tale presunzione si considera relativa, in quanto, prevede la prova contraria, avuto riguardo al caso concreto, ed in tal modo il legislatore nazionale ha posto in essere una sorta di obiettivazione dello standard qualitativo. Ancora, l'art. 3 della direttiva, recepito dall'art. 130, prevede che di fronte ad un difetto di conformità esistente al momento della consegna, il consumatore può, in primo luogo, chiedere la riparazione e la sostituzione, ed in secondo luogo, la riduzione del prezzo o la risoluzione del contratto.
Una prima differenza rispetto alla normativa civilistica, si nota con l'estensione temporale della garanzia.
Mentre la nostra normativa sulla vendita in generale, prevedendo che la proprietà passi dal venditore al compratore al momento del consenso, conclude ritenendo che il perimento della cosa sia a carico del compratore, anche nel caso in cui a quest'ultimo non sia stato consegnato ancora il bene.
Il legislatore comunitario, in una prospettiva che tende a tutelare il consumatore, ha previsto nella speciale vendita di beni di consumo una deroga al principio generale su esposto.
In particolare, il venditore sarà responsabile della conformità del bene fino al momento della consegna, ed ex art. 132, successivamente a quest'ultima, sarà responsabile per tutti quei difetti anch'essi verificati successivamente, ma che trovano la loro causa preesistente alla consegna.
Analizzando i rimedi a tutela del consumatore, si prende subito atto che lo strumento della risoluzione del contratto debba essere utilizzato come ultima soluzione possibile per evitare che il consumatore possa subire dei danni dalla conclusione del contratto di vendita.
Da più parti si è osservato che, mentre nel codice

civile, ex art 1453 c.c., se uno dei contraenti è inadempiente, l'altro può a sua scelta esercitare l'azione di adempimento o la risoluzione del contratto, salvo, inoltre, ex art. 1218 c.c., vera *grandnorm*, la richiesta del risarcimento del danno; è anomalo che il legislatore già in un testo di legge operi delle scelte, che limitano lo spazio di operatività del consumatore circa il rimedio più opportuno da utilizzare nel caso in cui il venditore consegni un bene non conforme a quello presentato. Orbene, la dottrina più attenta dei vari Stati membri, ha spiegato che la scelta del legislatore comunitario trova il suo fondamento nella volontà di salvare il rapporto contrattuale costituitosi, in tal modo il consumatore, con l'azione di riparazione e di sostituzione, può esattamente conseguire il risultato che si era posto con l'instaurazione del rapporto contrattuale.
In particolare, con i *rimedi di primo livello*, si è voluto attribuire al consumatore il diritto di ripristino della conformità del bene e questo diritto, in una prospettiva che tende a dare piena ed efficace tutela al rapporto contrattuale, deve essere inteso come diritto potestativo all'azione di esatto adempimento.
Soltanto nel caso in cui la riparazione o la sostituzione sia impossibile o sproporzionata, il legislatore comunitario prevede, di fronte all'inadempimento del venditore, che ha consegnato un bene non conforme, dei *rimedi di secondo livello*, in particolare, la riduzione del prezzo e la risoluzione del contratto; quest'ultima pone in essere, rispetto ai precedenti mezzi di tutela, un effetto totalmente demolitorio del rapporto contrattuale.
Quindi, alla luce di quanto detto, il consumatore può scegliere tra riduzione del prezzo o risoluzione del contratto, sia quando la riparazione e la sostituzione si presentano come rimedi eccessivamente onerosi, sia quando non sono stati effettuati entro un congruo termine o, infine, quando tali rimedi di primo livello arrecano notevoli inconvenienti al consumatore.
La violazioni di una sola di tali situazioni comporta la possibilità di esperire i rimedi di secondo livello.
Un ulteriore requisito che impedisce al consumatore di chiedere la riduzione del prezzo o la risoluzione del contratto è il difetto di conformità minore, e il legislatore italiano nel recepire questo requisito, ha introdotto il concetto di lieve entità, avvicinandolo in tal modo al concetto di non scarsa importanza previsto dall'art. 1455 c.c. sulla vendita in generale.
Al tal proposito, dottrina e giurisprudenza discutono sul significato da attribuire al concetto di lieve entità.
Ritiene una parte della dottrina, coerentemente con la lettura dell'art. 1455 c.c., che bisogna attribuirgli un significato spiccatamente soggettivo avuto riguardo all'interesse dell'altra parte.
Di contro, l'orientamento giurisprudenziale prevalente, ritiene che la lieve entità non deve essere valutata secondo la stima che il consumatore ha potuto fare del suo interesse violato, ma deve essere individuata in senso oggettivo, in base all'attitudine che il difetto di conformità ha nel turbare l'equilibrio contrattuale.
Per completezza, nell'analisi dei rimedi a tutela del consumatore, un ultimo accenno dobbiamo dare all'art. 135 Cod. Cons., detta *norma salvagente*, che prevede:*"le disposizioni contenute nel presente capo non escludono ne limitano che il consumatore possa avvalersi dei diritti attribuiti dall'ordinamento giuridico".* A tal proposito, la dottrina si è chiesta se il consumatore possa in alternativa ai rimedi concessi dalla normativa speciale sulla vendita dei beni di consumo, utilizzare i rimedi previsti dalla normativa sulla vendita in generale ex artt. 1490 c.c. e ss.
L'applicazione del principio dell'autonomia contrattuale potrebbe farci concludere che sia possibile. Ma in considerazione del fatto che il rapporto tra le norme sulla vendita in generale e le norme sulla vendita dei beni di consumo è un rapporto di genere a specie, ed inoltre, tenendo presente, come esposto all'inizio del nostro elaborato, che il legislatore comunitario vuole porre in essere una legislazione di base minima comune a tutti gli Stati membri, rispettando le disposizioni ed i principi di questi ultimi in tema di responsabilità contrattuale ed extracontrattuale, possiamo concludere che il consumatore possa, ex art. 1494 c. 2 c.c., esperire, a titolo di responsabilità contrattuale, azione di risarcimento del danno, quando durante il tempo necessario per la riparazione o la sostituzione si siano provocati ulteriori danni che secondo i principi generali indicati dall'art. 1218 c.c. siano conseguenza immediata o diretta.
Dunque, si ritiene che, nel caso in cui la non conformità del bene abbia leso diritti assoluti, in coerenza sia alla direttiva che al decreto legislativo d'attuazione, il consumatore può porre in essere l'azione di risarcimento extracontrattuale, alla cui base sussiste il principio del *neminem leadere*.
In conclusione, se così è, si ritiene che sia pienamente compatibile il concorso tra rimedi previsti dalla disciplina speciale ed azione di responsabilità sia contrattuale che extracontrattuale.
Ovviamente, com'è noto, sarà onere del consumatore, in caso di azione extracontrattuale provare il nesso di causalità tra il difetto ed il danno.

TRIBUTARIO - PREAVVISO DI FERMO AMMINISTRATIVO - IMPUGNAZIONE GIURISDIZIONE TRIBUTARIA - SUSSISTENZA

Sezioni Unite Civili, Ordinanza n. 10672 dell'11.05.2009 (Sezioni Unite Civili, Presidente Vincenzo Carbone e Relatore R. Botta) La S.C. ha affermato che il preavviso di fermo amministrativo ex art. 86 del d.P.R. n. 602 del 1973 è impugnabile avanti al Giudice tributario, se riguarda una pretesa dell'ente pubblico di natura tributaria (nella specie relativa ai contributi dovuti ad un consorzio di bonifica), anche quando l'azione sia stata introdotta prima della modifica dell'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 ad opera dell'art. 35, comma 25-quinquies, del d.l. n. 223 del 2006, che ha incluso il fermo tra gli atti impugnabili avanti al Giudice tributario.

Le caratteristiche del contratto di evidenza pubblica - La natura giuridica della responsabilità della Pubblica amministrazione - La Tecnica dei debiti fuori bilancio

a cura del Dottor Giacomo Faso

Un consiglio comunale delibera la stipulazione di un contratto di pubblicità per la divulgazione del contenuto delle sedute del consiglio.
La deliberazione non provvede all'impegno di spesa.
La ditta incaricata delle prestazioni di pubblicità effettua le riprese audio-visive delle sedute del consiglio comunale, le quali sono poi trasmesse da una televisione locale.
La pubblica amministrazione è obbligata al pagamento delle prestazioni di pubblicità?
A quale titolo è in quale misura?

Al fine di inquadrare in tutti i suoi aspetti la tematica in esame, appare necessario svolgere alcune considerazioni in ordine agli istituti che si evidenziano come fondamentali e precisamente: le caratteristiche del contratto ad evidenza pubblica; la natura giuridica della responsabilità della Pubblica Amministrazione se quest'ultima è obbligata al pagamento delle riprese audiovisive; e la tecnica dei debiti fuori bilancio.
Il contratto ad evidenza pubblica è stato introdotto dal legislatore nazionale allo scopo di limitare gli abusi che si verificavano all'interno della Pubblica Amministrazione.
La realizzazione di un contratto del tipo su esposto passa attraverso un procedimento amministrativo secondo la legge sulla contabilità di Stato.
Tale procedimento amministrativo si articola in diverse fasi:
- deliberazione a contrarre;
- conclusione o aggiudicazione;
- approvazione;
- esecuzione.

Si osserva che il contratto stipulato dalla P. A., secondo il procedimento prescritto, è perfetto con la sottoscrizione delle parti, ma non è eseguibile se prima non è approvato dalla competente autorità.
Nel caso sottoposto alla nostra attenzione, il consiglio comunale aveva solamente deliberato la stipulazione di un contratto di pubblicità, che non essendo concluso, in quanto le parti ancora non lo avevano sottoscritto, non può dirsi perfetto.
La problematica se esistesse o meno una responsabilità della P.A. prima della conclusione del contratto è oggetto, da sempre, di vivace dibatti giurisprudenziali.
A lungo, infatti, è stato negato, sia dalla dottrina che dalla giurisprudenza che a carico della pubblica amministrazione si potesse configurare una responsabilità precontrattuale sul presupposto che la P.A. nel corso della sua attività non poteva compiere atti illeciti.
A sostegno, invece, di una applicazione della responsabilità precontrattuale della P.A. vi sono le direttive comunitarie c.d. "ricorsi": Direttiva Ce 21 dicembre 1989 che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative all'applicazione delle procedure di ricorso in materia di aggiudicazione degli appalti pubblici di forniture e di lavori (89/665/CEE), e la Direttiva Ce 25 febbraio 1992 che coordina le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative relative all'applicazione delle norme comunitarie in materia di procedure di appalto degli enti erogatori di acqua e di energia e degli enti che forniscono servizi di trasporto nonché degli enti che operano nel settore delle telecomunicazioni (92/13/CEE), che hanno favorito, soprattutto in forza degli interventi della giurisprudenza comunitaria, il riconoscimento della responsabilità precontrattuale della P.A., poiché, hanno imposto la correzione, l'annullamento degli atti in violazione delle procedure prescritte ovvero il riconoscimento di un risarcimento del danno *(cfr. Corte di giustizia Ce, sez.VI, 18 giugno 2002, causa C-92/00, Hospital Ingenieure Krankenhaustechnik Planungs- Gesellschaft mbH (HI) c. Stadt Wien).*
Inoltre, il recente dibattito giurisprudenziale, in merito alla configurabilità o meno di una responsabilità precontrattuale della pubblica amministrazione nell'ambito dell'attività contrattuale sottoposta alla procedura di evidenza pubblica, offre un interessante spunto di riflessione su quest'istituto, la cui natura giuridica e il cui ambito di applicazione costituisce ancora oggi oggetto di discussione soprattutto per la circostanza che il legislatore nazionale nella sua attività di recepimento di alcune fattispecie contrattuali di derivazione comunitaria ha previsto numerosi casi di tutela del contraente proprio nella fase precontrattuale.
A titolo esemplificativo, si possono esaminare gli artt. 8 e 9, del D.Lgs. n. 111/1995, in materia di viaggi, vacanze e circuiti "tutto compreso".
Infatti, il citato art. 8, impone all'organizzatore o al venditore del pacchetto uno specifico obbligo di comunicazione che deve in ogni caso comprendere tutte le informazioni e gli elementi di maggiore utilità per il consumatore (condizioni generali relative al rilascio del passaporto e del visto, obblighi sanitari da espletarsi per l'effettuazione del viaggio e del soggiorno, etc.).
Infine, l'art. 9 *ut supra*, elenca le informazioni che l'eventuale opuscolo informativo deve necessariamente

contenere ove messo a disposizione.
Altresì, si citano l'art. 5, del D.Lgs. n. 50/1992, in materia di negoziazioni fuori dei locali commerciali; gli artt. 2 e 4, del D.Lgs. n. 427/1998, in materia di multiproprietà; gli artt. 3 e 4, del D.Lgs. n. 185/1999, in materia di protezione dei consumatori nei contratti a distanza.
Orbene, per responsabilità precontrattuale si intende la responsabilità derivante da un comportamento contrario a buona fede nella fase delle trattative o nella fase di formazione del contratto.
Il fondamento giuridico di tale forma di responsabilità si rinviene *ex* artt. 1337 e 1338 c.c., che sanciscono l'obbligo delle parti di comportarsi secondo buona fede nonché la responsabilità del soggetto che conoscendo o dovendo conoscere delle cause di invalidità del contratto, non ne abbia dato notizia alla controparte.
In particolare, la prima norma enuncia il principio fondamentale della responsabilità precontrattuale, la seconda, invece, costituisce una specificazione.
In merito alla natura giuridica di tale responsabilità, secondo parte della dottrina e della giurisprudenza, escluso che si tratti di un *tertium genus* di responsabilità, l'hanno inquadrata nell'orbita della responsabilità extracontrattuale, ciò in obbedienza soprattutto del fatto che tale responsabilità nasce in una fase precedente alla stipulazione del contratto e il contenuto di tale responsabilità consisterebbe nella violazione di un interesse giuridicamente rilevante che è l'interesse alla libertà negoziale, ovvero, l'interesse negoziale a non essere coinvolto in trattative inutili o in una stipulazione invalida.
Dunque, il detto interesse, non si identifica con l'interesse all'adempimento contrattuale.
Secondo altra parte della dottrina, alla responsabilità precontrattuale si devono applicare le norme disciplinanti la responsabilità contrattuale, che rifacendosi all'orientamento proprio della dottrina tedesca e alle tesi di Jhering, aderisce alla tesi che considera la responsabilità precontrattuale di natura contrattuale, individuando, a tal proposito, in capo alle parti l'obbligo specifico di comportarsi secondo buona fede, la cui violazione darebbe luogo, in questa prospettiva, ad una responsabilità contrattuale ex art. 1218 c.c..
Tale tesi contrattuale che inizialmente non ha trovato il consenso unanime della giurisprudenza, negli ultimi anni ha trovato notevoli spazi applicativi proprio in giurisprudenza con riguardo alla responsabilità precontrattuale della P.A., che viene qualificata come *"responsabilità da contatto amministrativo qualificato"*; contatto che nei contratti ad evidenza pubblica, nascerebbe con la pubblicazione del bando di gara da cui deriverebbe l'obbligo di comportarsi secondo buona fede che è un obbligo senza prestazione.
Sulla base di quanto fin qui esposto, possiamo affermare che la Pubblica Amministrazione è obbligata al pagamento delle prestazioni di pubblicità a titolo di responsabilità precontrattuale, in quanto, anche grazie all'evoluzione giurisprudenziale che ha avuto l'istituto commentato, oggi il contatto del cittadino con la P.A. è caratterizzato da uno specifico dovere di comportamento nell'ambito di un rapporto che, in virtù delle garanzie che assistono l'interlocutore dell'attività procedimentale, diviene specifico e differenziato.
Infatti, l'interessato una volta iniziato il procedimento, non è più semplice destinatario passivo dell'azione amministrativa, ma, diviene il beneficiario di obblighi che la stessa sentenza n. 500/99 identifica nelle regole di imparzialità, di correttezza e di buona amministrazione alle quali l'esercizio della funzione pubblica deve ispirarsi e che il giudice ordinario può valutare, in quanto, si pongono come limiti esterni alla discrezionalità.
Ulteriore problematica, sottesa alla fattispecie in esame, riguarda la possibilità in concreto per la P.A. di adempiere al pagamento delle riprese audio-visive già effettuate dalla ditta incaricata, in quanto, ai sensi del combinato disposto ex artt. 183 e 191 del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, intitolato *"Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali",* stabilisce che, l'impegno di spesa è sottoposto al vincolo della previsione di bilancio nell'ambito della disponibilità finanziaria, e la P.A. può effettuare spese solo se sussiste l'impegno contabile registrato sul competente intervento o capitolo del bilancio di previsione e l'attestazione della copertura finanziaria
Il difetto della previsione di bilancio, comporta a carico della P.A. l'impossibilità di adempiere alla sua obbligazione pecuniaria.
Il legislatore nazionale, al fine di ovviare il detto inconveniente, ha previsto *ex* art. 194 T.U.E.L., la procedura di riconoscibilità del *"debito fuori bilancio"*, ossia di tutte quelle obbligazioni non conformi ai principi giuscontabili. In particolare, costante dottrina sostiene che, la nozione di debito fuori bilancio attiene alla patologia delle fasi del perfezionamento del procedimento di spesa degli Enti locali, potendo essere riferito, sia ad obbligazioni sorte nell'esercizio in corso e sia a rapporti giuridici risalenti ad esercizi precedenti.
In buona sostanza, il debito fuori bilancio è manifestazione diretta della irregolare gestione della spesa pubblica. In particolare, con l'art. 194 T.U.E.L. il legislatore ha espressamente riconosciuto la legittimità dei debiti fuori bilancio derivanti da:
a) sentenze esecutive;
b) copertura di disavanzi di consorzi, di aziende speciali e di istituzioni, nei limiti degli obblighi derivanti da statuto, convenzione o atti costitutivi, purchè sia stato rispettato l'obbligo di pareggio del bilancio di cui all'articolo 114 ed il disavanzo derivi da fatti di gestione;
c) ricapitalizzazione, nei limiti e nelle forme previste dal codice civile o da norme speciali, di società di capitali costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali;
d) procedure espropriative o di occupazione d'urgenza per opere di pubblica utilità;
e) acquisizione di beni e servizi, in violazione degli obblighi di cui ai commi 1, 2 e 3 dell'articolo 191, nei limiti degli accertati e dimostrati utilità ed arricchimento per l'ente, nell'ambito dell'espletamento di pubbliche funzioni e servizi di competenza.
Orbene, sia la dottrina che la giurisprudenza, hanno sollevato la questione di legittimità costituzionale dell'art. 194 T.U.E.L., e la Corte Costituzionale si è pronunciata con l'ordinanza del 6 luglio 2000, n. 266,

stabilendo la piena legittimità dell'art. 37 del D.Lgs. n. 77/1995 (ora art. 194 T.U.E.L.), risolvendo positivamente il problema transitorio circa l'applicabilità retroattiva delle modifiche apportate dall'art. 5 del D.Lgs. n. 342/1997, in relazione al caso previsto dalla lett. e).
Si tratta di un istituto di centrale importanza nell'ambito della nuova contabilità degli enti locali.
L'attività gestionale deve svolgersi all'interno degli stanziamenti del bilancio pluriennale, che ha funzione autorizzatoria, e degli indirizzi contenuti nella relazione previsionale e nel Peg.
In conformità a tali indirizzi, ogni spesa va effettuata previa determinazione formale di impegno da parte del responsabile del servizio o del settore.
In base all'art. 191 T.U.E.L. (art. 35, D. Lgs. n. 77/95), gli enti possono effettuare spese solo se sussiste l'impegno contabile registrato sul competente intervento e l'attestazione della copertura finanziaria di cui all'art. 151, comma 4, T.U.E.L. (art. 55, comma 5, legge n. 142/1990). Ai sensi dell'art. 191, comma 4, nel caso in cui vi è stata l'acquisizione di beni e servizi in violazione dell'obbligo indicato nei commi 1, 2 e 3, il rapporto obbligatorio intercorre tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura, ma solo "per la parte non riconoscibile ai sensi dell'articolo 194, comma 1, lettera e) ".
Fino al 1997, il debito era riconoscibile solo se non derivante in alcun modo da comportamenti di amministratori o dipendenti dell'ente, in conformità alla funzione autorizzatoria del bilancio e alla disciplina dell'impegno di spesa: pertanto il fornitore doveva solitamente agire personalmente nei confronti di tali soggetti, senza potersi rivolgere al comune. Tuttavia tale soluzione finiva per addossare tutto il rischio sulle spalle dell'incauto fornitore, che aveva fatto affidamento sull'apparenza giuridica del rapporto con l'ente pubblico e che poteva però rivalersi unicamente su funzionari e/o amministratori, anziché sull'ente beneficiario dell'errore.

La nuova formulazione dell'art. 37 del D.Lgs. n. 77/1995 (ora art. 194 T.U.E.L.), introdotta nel 1997, recepisce l'elaborazione giurisprudenziale della Corte dei Conti, ritenendo sanabile la spesa assunta in violazione delle norme giuscontabili nei limiti della *utilitas* e dell'arricchimento dell'ente.
Si richiama in proposito il contenuto dell'art. 2041 c.c., *"Azione generale di arricchimento"*: "Chi, senza una giusta causa, si è arricchito a danno di un'altra persona è tenuto, nei limiti dell'arricchimento, a indennizzare quest'ultima della correlativa diminuzione patrimoniale. Qualora l'arricchimento abbia per oggetto una cosa determinata, colui che l'ha ricevuta è tenuto a restituirla in natura, se sussiste al tempo della domanda.". Oltre tale limite la spesa va addossata a chi ha reso possibile la prestazione.
Si ricorda, anche, che non sono normalmente riconoscibili gli oneri per interessi, spese giudiziali e rivalutazione monetaria, che rappresentano un ingiustificato danno patrimoniale, da imputarsi ai soggetti che hanno consentito la spesa.
Infatti, la predetta ordinanza della Corte Costituzionale n. 266/2000, chiarisce che la nuova formulazione dell'art. 37, è da intendersi retroattiva: si evita così di penalizzare fornitori e prestatori d'opera in relazione a debiti formatisi prima del 1997, debiti che possono essere quindi riconosciuti dall'ente.
Concludendo, con l'attuale formulazione dell'art. 37, pienamente recepita nel Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (T.U.E.L.), un'ampia gamma di spese assunte irritualmente diventa sanabile, il che rende di fatto meno cogenti i principi contabili in materia di impegno di spesa e di funzione autorizzatoria delle previsioni di bilancio: lo stanziamento costituisce lo strumento primario della programmazione e non più il limite invalicabile degli impegni di spesa.
Le procedure si avvicinano, seppur gradualmente, a quelle vigenti per le imprese private.

FALSI SPONSOR, DIECI NEI GUAI OTTO ANNI DI FALSE FATTURE

L'indagine prosegue. La Finanza sta facendo controlli incrociati sulle fatturazioni delle aziende. E il fenomeno delle sponsorizzazioni ombra si allarga: una società di volley sospettata di avere prodotto false fatturazioni per otto anni. Il meccanismo: la società certifica di avere ricevuto una certa somma, per esempio 30 mila euro. Un terzo rimane nelle casse della società, ventimila non sono mai entrati e sono sempre rimasti nelle disponibilità dello sponsor. che per il fisco però scarica l'intera cifra. Ma non solo: i due terzi della sponsorizzazione rimasti in nero nella disponibilità della società che "sponsorizza" (è il sospetto degli investigatori) potrebbero essere stati utilizzati per costituire fondi neri da usare per pagare tangenti richieste o per corrompere funzionari pubblici o politici.

LA VICENDA
"Massima" collaborazione con la Procura, una commissione di verifica sulle delibere sospette, la convinzione (secondo la presidenza della Regione) che il campo di verifica si stia restringendo. E, in mattinata, una nuova acquisizione di documenti della Finanza in Regione per l'indagine sul sospetto uso dei fondi Ue per un ammontare di 30 milioni con una cinquantina di indagati. Con il filone delle sponsorizzazioni delle società sportive per coprire il giro delle tangenti e costituire fondi ad hoc. Sono gli ultimi sviluppi della maxi indagine della procura di Genova.

(Il Secolo XIX.it)

Il bando di concorso a posti di pubblico impiego, quale "lex specialis" della procedura, può contenere prescrizioni discrezionalmente individuate dall'amministrazione, ma queste, oltre a non essere contrarie a disposizioni normative, non devono essere intrinsecamente illogiche, anche sotto il profilo della superfluità, dell'inutilità e dell'esagerata gravosità

a cura del Dottor Giacomo Faso

Il Consiglio di Stato, sez. V, con sentenza del 2 dicembre 2002, n. 6606, si è pronunciato sul caso di un aspirante vigile urbano escluso dalla nomina, pur avendo utilmente partecipato al concorso pubblico, per essere risultato carente del requisito prescritto dal bando relativo al possesso di un visus non inferiore a 10/10 per ciascun occhio. Il Consiglio di Stato ha ritenuto il bando, impugnato quale atto presupposto dell'esclusione, viziato da illogicità, sotto il profilo della superfluità, della inutilità e dell'esagerata gravosità, nella parte in cui richiedeva un siffatto requisito di idoneità fisica, sprovvisto di un nesso di logica proporzionalità con le mansioni proprie del posto di vigile urbano. L'assenza di specificazione del tipo di compiti cui sarebbero stati adibiti i vincitori, permetteva, infatti, di considerarvi ricomprese anche mansioni puramente impiegatizie, per l'espletamento delle quali è ampiamente sufficiente un visus inferiore, considerata la possibilità di ricorrere a mezzi correttivi. Un ulteriore argomento a supporto dell'irragionevolezza della previsione è stato rinvenuto nel paragone con la disciplina regolamentare di corpi «assimilabili per grado di operatività», quali l'Arma dei Carabinieri o la Polizia di Stato, per accedere ai quali è richiesto il possesso di requisiti di idoneità fisica sicuramente meno stringenti; infatti, per la nomina ad allievo agente della Polizia di Stato è necessario un visus naturale non inferiore a 12/10 complessivi, quale somma dei visus dei due occhi. La decisione in esame, dunque, ha confermato, seppur con differente motivazione, la sentenza del TAR impugnata: il giudice di primo grado aveva, infatti, già accolto l'istanza di annullamento del provvedimento di esclusione aderendo all'interpretazione del bando formulata dal ricorrente. Secondo la lettura da questi proposta, il requisito minimo di visus doveva essere necessariamente riferito non già a ciascun occhio, bensì alla somma dei visus dei due occhi e, quindi, risultava soddisfatto dal reclamante, in possesso di una capacità visiva pari a 5/10 per ciascun occhio. L'interpretazione della clausola di bando offerta dal giudice di primo grado non è condivisa dal Consiglio di Stato, poiché non trova alcun fondamento nella dizione del bando, «*lex specialis* della procedura concorsuale», il quale aveva specificato senza equivoco che la capacità visiva di 10/10 doveva risultare da ciascun occhio. Con il bando di concorso l'amministrazione manifesta all'esterno la volontà di procedere alla selezione di personale da inserire nei propri ruoli, invitando gli interessati a presentare la propria candidatura.
In tale occasione, il soggetto pubblico è titolare di un ampio potere discrezionale di integrazione dei requisiti generali previsti dalla legge per l'accesso ai pubblici impieghi, tramite la previsione di requisiti specifici correlati alle professionalità richieste (la riserva di legge posta dall'art. 51 Cost. è, infatti, tradizionalmente considerata relativa).
La limitazione della possibilità di partecipare al concorso che ne consegue, è da ritenersi legittima nei limiti in cui non sia contrastante con norme imperative e sussista un nesso di causalità e proporzionalità tra tali requisiti e le funzioni per lo svolgimento delle quali è indetto il concorso. Nel caso di specie, la pubblica amministrazione, nello specificare il requisito di «idoneità fisica» genericamente richiesto per l'accesso ai pubblici impieghi, *ex* art. 2, comma 1 n. 3, del D.P.R. 9 maggio 1994, n. 487, intitolato "Regolamento recante norme sull'accesso agli impieghi nelle pubbliche amministrazioni e le modalità di svolgimento dei concorsi, dei concorsi unici e delle altre forme di assunzione nei pubblici impieghi", aveva prescritto il possesso di una capacità visiva particolare, senza però indicare le mansioni specifiche cui sarebbero stati adibiti i vincitori del concorso, con la conseguenza di considerare incluse tutte le mansioni proprie dei vigili urbani, tra le quali – lo si ripete - rientrano compiti puramente impiegatizi che non richiedono una particolare acutezza visiva naturale per essere espletati ed in considerazione dei quali l'esclusione di coloro che non hanno un visus perfetto risulta essere irragionevole e discriminatoria.
Non è dato rinvenire numerosi precedenti in cui il giudice amministrativo si sia pronunciato sull'adeguatezza dei requisiti di ammissione previsti nei bandi di concorso del pubblico impiego. Nella maggior parte dei casi, infatti, l'impugnazione del bando è dichiarata inammissibile per tardività, poiché, secondo l'orientamento tradizionale, il bando di concorso, se contenente clausole immediatamente lesive dell'interesse degli aspiranti (perché impongono determinati requisiti idonei a precludere la partecipazione dell'interessato al procedimento concorsuale) deve essere impugnato immediatamente ed autonomamente, con conseguente inammissibilità sia dell'impugnazione rivolta solo contro il provvedimento di esclusione dal concorso, costituente atto meramente esecutivo ed applicativo del bando, sia dell'impugnazione contestuale del bando e dell'esclusione, ove siano decorsi i termini per il ricorso contro il bando medesimo. L'impugnazione del bando differita al momento dell'impugnazione del provvedimento di esclusione è ritenuta ammissibile soltanto quando la clausola contestata sia ambigua o, comunque. suscettibile di diverse interpretazioni o quando l'interessato

non sia, in ogni caso, in grado di percepirne fin da subito la portata lesiva (Cons. St., ad. plen., 29 gennaio 2003 n. 1; Cons. St., sez. V, 6 maggio 2002 n. 2406; Cons. St., sez. IV, 27 marzo 2002 n. 1739; Cons. St., sez. IV, 11 ottobre 2001 n. 5356; ed altre). Nella sentenza in commento, il giudice richiama un precedente in cui la stessa sezione V del Consiglio di Stato si era pronunciata in maniera totalmente divergente su una questione in apparenza eguale: tale rinvio è finalizzato non ad evidenziare una presa di distanza dalla soluzione ivi prospettata, ma proprio a supportare la conclusione cui l'interprete è pervenuto nel caso di specie. Nella decisione richiamata, infatti, la previsione tra i requisiti del bando di un visus naturale di 10/10 per ciascun occhio era stata ritenuta giustificata dalle funzioni proprie del posto in concorso: vigile urbano autista o motociclista; giudicate «particolarmente impegnative» e tali da fondare l'esigenza che venissero espletate da «soggetti in possesso di adeguati requisiti fisici» (Cons. St., sez. V, 30 marzo 1993 n. 422; Tar Lazio, sez. II, 9 ottobre 2002 n. 8458; Cons. St., sez. III, 19 febbraio 2002 n. 1854/01; Tar Calabria, 29 ottobre 1997 n. 628; ed altre). Non del tutto assimilabile è la questione dei limiti di statura minima previsti per l'accesso a talune funzioni pubbliche: a tale proposito è intervenuto il legislatore con la Legge 13 dicembre 1986, n. 874, recante "Norme concernenti i limiti d'altezza per la partecipazione ai concorsi pubblici", a norma della quale l'altezza delle persone può costituire un requisito di accesso per le sole «mansioni e qualifiche speciali» individuate con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, secondo una procedura in cui è garantito l'intervento della Commissione pari opportunità (previsione attuata con D.P.C. 22 luglio 1987, n. 411); la fissazione di requisiti di tal sorta, infatti, determina indirette discriminazioni nei confronti delle candidate di sesso femminile, la cui statura media si è rivelata statisticamente inferiore (Tar Lombardia, 26 maggio 1994 n. 350; C. cost., 15 aprile 1993 n. 163; Tar Lazio, 10 maggio 1990 n. 1022). Nel caso in cui non sia dato rinvenire un nesso di causalità tra i requisiti richiesti e le mansioni da svolgere, il bando va ritenuto viziato da eccesso di potere o, se emanato conformemente a una disposizione legislativa, deve essere proposta questione di legittimità avanti alla Corte costituzionale. La discrezionalità del legislatore nella determinazione dei requisiti di ammissione ai concorsi deve, infatti, esplicarsi nel limiti dei principi di ragionevolezza e di salvaguardia del buon andamento della pubblica amministrazione, il che equivale a dire che i singoli requisiti concorsuali devono porsi in un rapporto di congruità alla luce della finalità cui la selezione è preordinata. Solo in questi casi il concorso garantisce il raggiungimento della finalità sua propria: la selezione dei più capaci, funzionale all'efficienza dell'amministrazione e alla sua imparzialità.Il pubblico concorso, prescritto quale metodo selettivo per l'accesso ai pubblici impieghi dal comma 3, dell'art. 97 Cost., oltre ad essere funzionale al precitato interesse dell'amministrazione ad avvalersi dei più capaci e meritevoli, scelti in una rosa di candidati quanto più possibile ampia, in modo tale da operare in conformità ai due fondamentali canoni indicati dal comma 1, dell'art. 97 Cost.: imparzialità e buon andamento; garantisce l'interesse dei cittadini ad accedere al lavoro che si sono liberamente scelti senza subire discriminazioni, garanzia che è ormai da intendersi estesa al cittadino comunitario, salvo le eccezioni previste per alcune categorie di funzioni che partecipano direttamente o indirettamente all'esercizio di pubblici poteri o attengono alla tutela dell'interesse nazionale, individuate espressamente dal D.P.C. 7 febbraio 1994, n. 487, conformemente a quanto prescritto dall'art. 37, del D.Lgs. 3 febbraio 1993, n. 29, oggi trasfuso nell'art. 38, del D.Lgs. 30 marzo 2001, n. 165. La legge che prescriva, quindi, il possesso di requisiti illogici, è costituzionalmente illegittima per violazione non solo dell'art. 97 Cost., ma anche dell'art. 3 e dell'art. 51 Cost., che costituisce una specificazione del principio di eguaglianza in relazione all'accesso ai pubblici uffici, entrambi posti a tutela del precitato interesse del singolo a non essere discriminato in sede concorsuale (C. cost., 12 novembre 2002 n. 445; C. cost., 28 luglio 2000 n. 391; C. cost., 24 luglio 2000 n. 332; C. cost., 31 marzo 1994 n. 108; ed altre).

La giurisprudenza costituzionale ha d'altra parte riconosciuto l'art. 51 Cost. come un profilo del più ampio diritto al lavoro garantito dall'art. 4 Cost.

L'esame della discrezionalità del legislatore nella determinazione dei requisiti per l'accesso ai pubblici uffici deve essere ancora più severo quando non è in discussione soltanto la generica ragionevolezza delle scelte legislative in relazione ai caratteri dell'ufficio, ma anche l'eventuale limitazione di diritti fondamentali da esse derivante (C. cost., 12 novembre 2002 n. 445; C. cost., 24 luglio 2000 n. 332; C. cost., 15 aprile 1993 n. 163).

A fini di completezza, non si può tralasciare un breve cenno all'annosa questione dei concorsi riservati ai dipendenti della pubblica amministrazione.

Tale materia si presenta, infatti, in termini sostanzialmente analoghi, nonostante i peculiari profili di specificità che la caratterizzano. La Corte costituzionale ha avuto più volte modo di pronunciarsi su questa deplorevole pratica sanzionando la violazione degli artt. 3, 51 e 97 Cost. che ne deriva (C. cost., 23 luglio 2002 n. 373; C. cost., 29 maggio 2002; C. cost., 16 maggio 2002 n. 194; C. cost., 4 gennaio 1999 n. 1; C. cost., 30 ottobre 1997 n. 320; Cons. rg., sic., sez. giur., 25 settembre 2001 n. 463; Cons. St., sez. IV, 9 ottobre 2000 n. 5345).

Partendo dal presupposto che nel passaggio a funzioni più elevate «deve essere ravvisata una forma di reclutamento», la Corte Costituzionale ha ripetutamente rilevato che anche tale selezione deve essere assoggettata alla regola del pubblico concorso.

È noto che il modello concorsuale richiede che la selezione avvenga con modalità tali da prevedere e consentire la partecipazione anche degli estranei, assicurando così il reclutamento dei migliori; condizionare, viceversa, l'accesso ai pubblici impieghi al possesso di una precedente esperienza nell'ambito dell'amministrazione è lecito soltanto nei limiti in cui tale prescrizione si configuri quale ragionevole requisito professionale.

Anche in questo caso, dunque, la riservatezza del concorso va valutata alla stregua dei precitati parametri costituzionali: non solo dell'interesse dell'amministrazione tutelato dall'art. 97 Cost., ma anche di quello del cittadino protetto dagli artt. 3, 4 e 51 Cost.

La giurisprudenza del Consiglio di Stato ha, di recente, ritenuto possibile un'azione di risarcimento del danno anche solo per il ritardo nella conclusione delle procedure concorsuali, conseguente all'annullamento delle stesse per illegittimità (Cons. St., sez. V, 2 ottobre 2002 n. 5174).

Moratoria banche: il modello per la richiesta

Dopo le segnalazioni lanciate da alcune imprese su alcuni istituti di credito che, per attuare la sospensione dei debiti delle PMI verso il sistema creditizio consentita dal D.L. n. 78/2009, fornivano alla clientela moduli di richiesta che ponevano condizioni e clausole aggiuntive contrastanti con quanto stabilito dall'Avviso e dannose per le imprese, l'ABI, il Ministero dell'Economia e delle Finanze e le associazioni imprenditoriali hanno ***stilato un modello standard di richiesta*** *per permettere alle imprese di ottenere la sospensione delle rate dei mutui e dei leasing, nonché l'allungamento dei debiti a breve verso le banche.*

Premessa

Il **3 agosto 2009** il Ministro dell'Economia e delle Finanze, l'**ABI** (Associazione bancaria italiana) e le Associazioni dei rappresentanti delle imprese, ha raggiunto un accorso, definito "**Avviso comune**", con cui sono stati previsti i seguenti **interventi**:

INTERVENTI PREVISTI	
MUTUI	**Sospensione per 12 mesi** del pagamento della **quota capitale della rata**
LEASING IMMOBILIARE	**Sospensione per 12 mesi** del pagamento della **quota capitale implicita nei canoni**
LEASING MOBILIARE	**Sospensione per 6 mesi** del pagamento della **quota capitale implicita nei canoni**
CREDITO A BREVE TERMINE (per sostenere esigenze di cassa)	**Allungamento a 270 gg delle scadenze del credito a breve termine (≤ 18 mesi),** con riferimento alle operazioni di **anticipazione su crediti certi e esigibili**
RAFFORZAMENTO PATRIMONIALE PMI	Apposito **finanziamento** o altre forme di intervento.

principali previsioni dell'avviso, favorevoli alle imprese e volte ad agevolare la moratoria, vi è, tra l'altro, il **divieto di costi aggiuntivi o nuovi**, all'infuori degli interessi dovuti convenzionalmente sul debito dilazionato e le spese vive sostenute dalle banche nei confronti di terzi, nonché il **divieto di chiedere al cliente ulteriori e nuove garanzie per la sospensione**.

Alcuni istituti di credito, tuttavia, hanno cercato di **aggirare l'accordo sottoscritto** tra Abi e Ministero dell'Economia e delle Finanze il 3 agosto 2009 in merito alla moratoria delle banche, obbligando le imprese richiedenti ad utilizzare solo una loro specifica modulistica, che, però, contiene spesso dichiarazioni di impegno che condizionano pesantemente l'impresa, costringendola talvolta anche a dichiarare uno stato di difficoltà che prelude a peggiori situazioni di crisi aziendale.

IL MODELLO STANDARD PER LA RICHIESTA

Considerate le segnalazioni pervenute al riguardo da parte della clientela delle banche, l'**ABI ha concordato con le associazioni d'impresa un modulo condiviso per la richiesta da parte delle imprese alle banche** della sospensione dei debiti, con il quale dovrebbero essere risolte le suddette problematiche.

Il modulo standard **è disponibile dal 30 settembre sul sito dell'ABI www.abi.it** ed è reperibile nelle filiali delle banche.

Il modello è composto da due pagine dove si richiamano i punti dell'Avviso comune in modo dettagliato quanto basta per evitare sorprese allo sportello.

Si riporta qui di seguito il modello approvato:

"ACCORDO DI SOSPENSIONE DEI DEBITI DELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE"
(Avviso comune del 3/8/2009) Modulo di domanda (fac-simile)

La seguente Impresa
denominazione sociale _____
codice fiscale / partita iva _____
telefono _____ fax _____ e-mail _____
nella persona di (legale rappresentante) _____

- Presa visione dell'Avviso comune del 3 agosto 2009;
- Intestataria dei finanziamenti di seguito indicati,per i quali **CHIEDE** di usufruire dei benefici previsti nel citato Avviso:

☐ mutuo ipotecario / chirografario n° _____ di originari euro _____
stipulato in data ___/___/_____ debito residuo di euro _____
alla data del ___/___/_____ scadenza ultima ___/___/_____

☐ leasing (immobiliare / mobiliare) n° _____ di originari euro _____
stipulato in data ___/___/_____ debito residuo di euro _____
alla data del ___/___/_____ scadenza ultima ___/___/_____

☐ linea di credito per anticipazioni su crediti di euro _____ con scadenza ___/___/_____

DICHIARA

- Di essere in un'impresa con un numero di dipendenti a tempo indeterminato o determinato non superiore a 250 unità e un fatturato annuo minore di 50 milioni di euro (oppure un totale attivo di bilancio fino a 43 milioni di euro);
- Di ritenere di avere adeguate prospettive economiche e di continuità aziendale, nonostante le difficoltà finanziarie temporanee dovute all'attuale congiuntura negativa;
- *[per i mutui e leasing]* di non avere rate scadute (non pagate o pagate solo parzialmente) da non più di 180 giorni;
- *[per le operazioni di anticipazione]* che i crediti oggetto di anticipazione per la quale si chiede l'allungamento della scadenza sono certi ed esigibili;
- Di non usufruire, sulle posizioni per le quali si chiedono i benefici dell'Avviso comune, di agevolazioni pubbliche, nella forma del contributo in conto interessi o in conto capitale;
- Di non avere alla data odierna procedure esecutive in corso.

PRENDE ATTO

Che, in base alla tempistica prevista dal Punto 6 dell'Avviso comune, cioè di norma 30 giorni lavorativi dalla presentazione della domanda:
- La richiesta si intende accolta dalla Banca/Intermediario finanziario – salvo esplicito e motivato rifiuto – secondo quanto espressamente previsto dal Punto 6 bullet 3 dell' Avviso comune, nel caso in cui l'impresa è ancora classificata "in bonis" e non presenta ritardi di pagamento al momento della presentazione della domanda;
- Negli altri casi di domande ammissibili ai sensi del Punto 3, la Banca/l'Intermediario finanziario valuterà la richiesta secondo il principio di sana e prudente gestione e nel rispetto delle proprie procedure.

Che tale domanda sarà presa in considerazione dalla Banca/Intermediario finanziario se la stessa ha aderito all'Avviso comune.

Allegati [Eventuali].

Il/I richiedente/i

In fede.

_____ ,li _____ _____

La Banca/ Intermediario finanziario si riserva di verificare che l'Impresa rispetta le condizioni di ammissibilità previste dall'Avviso comune e, in particolare, che:
- Alla data del 30 settembre 2008 aveva con la Banca/Intermediario finanziario esclusivamente posizioni "in bonis", cioè non presentava posizioni dalla stessa classificate come "scadute/sconfinanti" da oltre 180 giorni, "incaglio", "ristrutturate", "in sofferenza";
- Alla data odierna ha solo posizioni ancora classificate "in bonis" e non ha ritardati pagamenti; *[oppure]* alla data odierna non ha nei confronti della Banca/dell'Intermediario finanziario posizioni debitorie classificate come "ristrutturate" o in "sofferenza".

I risultati della verifica sono comunicati tempestivamente all'impresa.

La Banca/L'Intermediario finanziario

_____ ,li _____ _____

In caso di silenzio da parte dell'istituto di credito decorsi i 30 giorni previsti per la risposta, si potrebbe dire che il silenzio equivarrà a concessione della sospensione.
L'impresa richiedente a cui non verrà dato esito tempestivo, con negativa valutazione, potrà, comunque, presentare ricorso agli osservatori prefettizi attivati dal governo.
Si ricorda che le **imprese** che intendano avvalersi delle agevolazioni possono presentare **domanda alla propria banca** (purché questa abbia aderito all'iniziativa): dalla data in cui questa ha aderito all'iniziativa (anche se non ancora operativa) e fino al 30 giugno 2010.

Termine ultimo per presentare richiesta alle banche 30 GIUGNO 2010

Elaborato in collaborazione con Selecta Consulting di Vimercate

CONFUSIONE SU RIMBORSO IVA SULLA TASSA RIFIUTI E COMUNI IN ORDINE SPARSO

Rimborso Iva sulla tassa rifiuti: sembrava possibile grazie a una sentenza della Corte Costituzionali. Ma un emendamento alla Finanziaria potrebbe eliminare questa opportunità. Alcuni Comuni si stanno intanto muovendo, ma in direzioni diverse.

Il modulo per il rimborso
Qualche mese fa la Corte costituzionale aveva stabilito che sia la Tarsu (tassa di smaltimento rifiuti solidi urbani) sia la Tia (tariffa igiene ambientale) sono imposte e come tali l'Iva non deve essere applicata. Abbiamo predisposto un modulo per chiederne il rimborso. Ma su tutto questo pende ora la spada di Damocle delle decisioni del Governo, che potrebbe, tramite la Finanziaria, sostituire l'Iva con un altro balzello di pari importo con effetto retroattivo, come sempre in barba a quanto afferma lo statuto dei contribuenti.

Le iniziative di alcuni Comuni
Nel frattempo alcuni Comuni o Enti si sono già attivati, dando risposte per lo più negative. Altri Comuni si sono invece organizzati predisponendo direttamente i moduli per chiedere il rimborso.

Ad esempio il Comune di Larciano (Toscana) ha pubblicato un comunicato stampa in cui dice ai propri cittadini che a seguito della sentenza l'Iva sulla Tia è illegittima e, di conseguenza, si può chiedere a rimborso utilizzando il modello del Comune scricabile dal loro sito.
Di parere opposto è invece il Comune di Mira (Veneto), che con un comunicato stampa avvisa i cittadini che non darà corso ai rimborsi sino a quando lo Stato non prenderà una decisione in merito, chiarendo quale sia il da farsi da parte delle amministrazioni comunali.
Addirittura, il Comune di Genova ha dichiarato che nel caso in cui venisse riconosciuta la rimborsabilità dell'Iva pagata, il rimborso avverrà automaticamente, senza che il cittadino debba farne richiesta.

Che fare?
In attesa di capire cosa succederà, vediamo che fare nel caso in cui arrivi una risposta negativa dal Comune/Ente. Innanzitutto verificate bene la motivazione del rifiuto: se per esempio si tratta di un Comune che non ha mai applicato l'Iva, è ovvio che non vi spetti nulla. Diversamente, in caso di rifiuto c'è la possibilità di ricorrere alla commissione tributaria provinciale.
Potete farlo come singolo contribuente se il valore della causa risulti inferiore a 2.582,28 euro. Al di sopra di questa cifra è necessario farsi assistere da un avvocato. Per fare ricorso alla commissione avete 60 giorni di tempo dal momento in cui ricevete la risposta negativa dell'ente o dal termine dei 90 giorni dalla presentazione della richiesta di rimborso.
Poiché la Finanziaria deve essere approvata entro il 31 dicembre, se il temine di 60 giorni per ricorrere scade oltre questa data, potete attendere l'evolversi della situazione.

Se invece i termini scadono prima dell'approvazione della Finanziaria, dovreste decidere prima se ricorrere o no. Ben sapendo che la Finanziaria potrebbe alla fine negare la possibilità di ottenere il rimborso, o addirittura non risolvere per nulla la situazione rimandandola ad altre sedi di discussione. Valutate voi se ne vale la pena, considerando spese, tempi e importo dell'eventuale rimborso.

(www.altroconsumo.it)

Il nuovo scudo fiscale (scudo ter) Legge n. 141 del 03 ottobre 2009, pubblicata in G.U. n. 230 del 03 ottobre 2009

a cura dell'Avvocato Maurizio Villani

Premessa

Si ritorna a parlare, dopo sette anni, di scudo fiscale nella sua terza edizione, denominato appunto **scudo-ter**. Le due precedenti versioni furono previste rispettivamente con i seguenti decreti legge:

D.L. 25 settembre 2001 n. 350, convertito in legge n. 409 del 23 novembre 2001;

D.L. 22 febbraio 2002 n. 12 convertito in legge n. 73 del 23 aprile 2002.

La recente ridefinizione della normativa sullo scudo fiscale è introdotta con l'art. 13 bis del D.L. n.78 del 1 luglio 2009, convertito, con integrazioni e modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, successivamente corretto dal D.L. n.103 del 3 agosto 2009.

Il nuovo scudo, quanto alle modalità operative, si rifà a quelli precedenti, numerosi sono, infatti, i rinvii al D.L. n. 350/2001 e al D.L. n.12/2002 che contiene disposizioni di coordinamento fra le disposizioni relative all'emersione di attività detenute all'estero e la normativa antiriciclaggio.

La stessa bozza della circolare dell'Agenzia delle Entrate fa esplicito riferimento alla precedente prassi stabilendo che, " fatte salve le deroghe espressamente previste, si rendono applicabili, ove compatibili, le istruzioni e i chiarimenti precedentemente forniti dalle Entrate".

Tale normativa rappresenta l'opportunità, per quanti hanno effettuato investimenti all'estero o vi hanno costituito attività in violazione della normativa sul **monitoraggio fiscale**[1], di regolarizzare la loro posizione con il Fisco. L'obiettivo in realtà non è solo questo ma soprattutto quello di far rientrare tutte le risorse finanziarie e non, che sono state costituite all'estero in violazione delle disposizioni di cui al D.L. 167/1990. Le entrate derivanti dallo scudo saranno poi utilizzate per attuare la manovra di bilancio per gli anni 2010 e seguenti.

L'operazione scudo fiscale è partita il 15 settembre con la diffusione della bozza della circolare dell' Agenzia delle Entrate (in attesa della sua stesura definitiva) la quale dovrà chiarire dubbi come gli obblighi degli intermediari, la regolarizzazione dei beni in paesi extra SEE, l'uso dello strumento del redditometro, ecc.

La normativa prevede l'emersione tramite il rimpatrio e/o la regolarizzazione di **attività finanziarie e patrimoniali** detenute o esportate all'estero in violazione delle norme sul monitoraggio fiscale.

Il contribuente ha quindi due possibilità:

rimpatriare i beni (somme di denaro e le altre attività finanziarie) detenuti in qualsiasi Paese europeo ed extraeuropeo;

regolarizzare la posizione fiscale relativamente ad attività finanziarie o patrimoniali, che intende mantenere all'estero. Tali attività devono essere necessariamente detenute in un Paese europeo o in un paese aderente lo Spazio economico europeo[2] che garantiscono un effettivo scambio di informazioni fiscali in via amministrativa.

Entrambe le operazioni di emersione sono condizionate alla circostanza che le attività siano detenute, a partire da una data non successiva al **31 dicembre 2008**. Tuttavia per determinare lo stato di detenzione si fa riferimento alla data 5 agosto 2009. La circolare in bozza dell'Agenzia delle Entrate fa riferimento a questa data, perché si vuole evitare che il contribuente possa sanare "situazioni" appositamente create, con il solo scopo di beneficiare dello scudo.

Nel caso specifico di rimpatrio di denaro o di altre attività finanziarie, il trasferimento può avvenire in due modi: mediante l'utilizzazione del canale bancario (c.d. **rimpatrio giuridico**) ovvero può essere realizzato dal contribuente attraverso il **trasporto al seguito** (c.d. **rimpatrio fisico**) e quindi senza l'ausilio di un intermediario. In tal caso però si applica, oltre alla normativa antiriciclaggio, la disciplina in materia di monitoraggio fiscale[3]. In tale ipotesi, l'interessato è tenuto a presentare la dichiarazione di trasporto al seguito, al momento del passaggio in dogana, in caso di transiti extracomunitari, ovvero, nelle quarantotto ore successive all'ingresso, in caso di transito comunitario[4].

Al fine di regolarizzare la sua posizione, il contribuente è tenuto al pagamento **dell'imposta straordinaria** che tiene conto di sanzioni e interessi. L'imposta è pari **al 5%** (contro il 2,5% degli anni precedenti) calcolata sul valore delle attività estere da regolarizzare.

Il 5% dell'imposta deriva dal seguente calcolo:

-si presume un **rendimento lordo** in ragione del **2%** annuo per i cinque anni precedenti il rimpatrio o la

1 Si fa riferimento al decreto legge del 28 giugno 1990, n. 167.

2 La bozza della circolare dell'Agenzia delle Entrate prevede che regolarizzazione non è consentita per le attività detenute in paesi extra Ue. A tal proposito è stata redatta una lista grigia nella quale sono indicati i paesi non sufficientemente cooperativi in campo fiscale. Svizzera, Austria, Monaco, San Marino dovrebbero essere tra i paesi in uscita dalla lista grigia.

3 Cfr. circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 85/E del 1 ottobre 2001. Tale disciplina è stata poi modificata dal Dlgs 195/08 che ha recepito il regolamento (CE) 1889/05

4 Sul punto, Capolupo S., La nuova versione dello scudo fiscale, in approfondimento del il Fisco n. 32, del 7 settembre 2009, pag. 5266.

regolarizzazione. Si tratta di una presunzione assoluta che non tiene conto del periodo di effettiva detenzione, si ipotizza, infatti, che il capitale sia rimasto all'estero almeno 5 anni.
- su questo rendimento si applica **un'aliquota del 50%**.
Riassumendo si avrà: 2% annuo x 5 anni x 50% = 5% circa
I criteri per valorizzare le attività sono i seguenti:
valore nominale per il denaro;
costo di acquisto per le altre attività (solo se documentato);
importo risultante da dichiarazione sostitutiva[5] o dalla dichiarazione riservata, qualora non sia possibile documentare il costo dell'attività.
L'adesione allo scudo non può in ogni caso costituire elemento utilizzabile a sfavore del contribuente, in ogni sede amministrativa o giudiziaria: civile, amministrativa ovvero tributaria. Alcuni esempi concreti:
non sarà possibile contestare la **fittizia residenza all'estero** (e quindi i redditi non dichiarati) da parte del contribuente che decide di aderire allo scudo,
l'amministrazione non potrà servirsi dello scudo **in sede di accertamento da studi di settore** per dimostrare la non congruità del contribuente nell'anno in cui ha beneficiato del rimpatrio o della regolarizzazione.

1 - Soggetti interessati
I destinatari delle disposizioni sullo scudo fiscale sono i soggetti tenuti al rispetto della normativa sul cosiddetto "monitoraggio fiscale", i quali abbiano esportato o detenuto all'estero capitali e attività in violazione della predetta normativa nonché in violazione degli obblighi di dichiarazione dei redditi imponibili di fonte estera (modello RW)[6], ossia:
-**persone fisiche** (inclusi professionisti e imprenditori individuali),
-enti non commerciali,
-società semplici,
-società controllate e collegate estere di cui agli artt. 167 e 168 del D.P.R. 917/1986[7],
-associazioni equiparate ai sensi dell'art. 5 del Tuir approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.
Restano esclusi gli enti commerciali, le società di persone e di capitali, a questi soggetti collettivi, infatti, non si applica la disciplina sul monitoraggio fiscale.
I soggetti interessati devono essere fiscalmente **residenti in Italia,** tale requisito deve sussistere per il periodo d'imposta in corso alla data di presentazione della dichiarazione riservata[8]:
si considerano residenti le persone che per la maggior parte del periodo d'imposta (almeno 183 giorni nell'anno), risultano iscritte nell'anagrafe della popolazione residente o hanno nel territorio il domicilio o la residenza ai sensi del Codice civile[9];
sono considerate residenti fino a prova contraria da parte del contribuente, coloro che sono cancellati dall'anagrafe dei residenti ed emigrati in Stati e territori aventi un regime fiscale privilegiato, individuati dal D.M. 4 maggio 1999[10].
Per le società semplici, le associazioni e gli enti non commerciali, si considerano residenti i soggetti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la sede legale, la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio italiano[11]. Se in linea generale, quindi, si deve indicare la residenza anagrafica o la sede legale del soggetto che avvia una procedura di emersione, per i soggetti residenti o enti istituiti in Stati a fiscalità privilegiata deve essere indicato il **domicilio fiscale**.
Lo scudo si estende anche ai soggetti le cui attività siano detenute all'estero mediante società fiduciarie o interposte persone. Tra i soggetti interposti vengono inclusi i **trust revocabili** che è un esempio di interposizione fittizia; in tal caso le operazioni di emersione vengono effettuate dal disponente. Nell'ambito dei **trust trasparenti** (semprechè residenti e non commerciali), l'Agenzia delle Entrate ha stabilito che la dichiarazione riservata deve essere presentata dai singoli beneficiari, ciascuno in proporzione alle proprie quote di partecipazione.
Fra i beneficiari della normativa sullo scudo ci sono anche gli **eredi** del *de cuius* il quale doveva essere residente in Italia nel momento in cui ha commesso la violazione. Se la morte del *de cuius* è avvenuta prima del 31 dicembre 2008 gli eredi aderiscono allo scudo personalmente; se invece il decesso si è verificato successivamente, senza che il de cuius abbia deciso di presentare la dichiarazione riservata, l'erede la presenta in nome e per conto del deceduto, in questo ultimo caso però la garanzia di anonimato viene meno. Nel caso in cui siano più eredi, per sanare l'intera posizione, ognuno dovrà presentare la dichiarazione per la propria quota di eredità.
L'emersione può riguardare anche attività detenute in **comunione** da più soggetti, naturalmente anche in questo caso, gli effetti si avranno solo nei confronti di chi si avvale della stessa.
Infine, **il socio** che aderisce allo scudo, regolarizza la propria posizione senza poter invocare una sanatoria per la società. Tuttavia, nel caso di accertamento alla società, i soci persone fisiche di società di persone, per effetto del principio di trasparenza, possono far valere gli effetti dello scudo in relazione al maggior reddito accertato alla sociètà e attribuito al socio. La stessa possibilità non è prevista per i soci persone fisiche di società di capitali, che non possono far valere gli effetti dello scudo nel caso di accertamento alla società.
Infine, sono escluse azioni di responsabilità verso soci di società (che effettuano lo scudo) che partecipavano alla gestione della società stessa, da parte di altri soci

5 Art. 6, comma 3, del D.lgs. n. 461, del 21 novembre 1997.
6 Non possono usufruire dello scudo fiscale coloro che abbiano solo violato gli obblighi di dichiarazione annuale dei redditi di fonte estera.
7 Con riferimento ai redditi conseguiti dal soggetto estero partecipato nei periodi di imposta chiusi alla data del 31 dicembre 2008.
8 La residenza deve, quindi, sussistere o nel 2009 o nel 2010.
9 Art 2, comma 2 del testo unico delle imposte sul reddito.
10 Art. 2, comma 2-bis del Tuir.
11 Art. 5, comma 3, lettera d e art. 73,comma 3, del Tuir.

non al corrente dell'esistenza di somme all'estero[12].

1.1 - Novità introdotte dalla riforma

L'emendamento al disegno di legge numero 1749 di conversione del decreto correttivo 103/2009, prevede l'aggiunta di un nuovo comma 7-bis dell'art. 13-bis del decreto legge 78 del 2009, il quale estende alle **società controllate e collegate estere** la possibilità di aderire allo scudo. Gli effetti dello scudo poi si producono in capo ai **partecipanti** nei limiti degli importi delle attività rimpatriate o regolarizzate.

SOGGETTI INTERESSATI

Persone fisiche	**SI**
Società collegate e controllate estere	**SI**
Enti non commerciali	**SI**
Società semplici	**SI**
Società di persone	**NO**
Società di capitali	**NO**
Associazioni equiparate	**SI**

2 - Ambito oggettivo

Per l'individuazione dei beni oggetto delle procedura di emersione, occorre richiamarsi agli artt. 12, 15, e 16 del D.L. n. 350/2001. La sanatoria si applica ai redditi derivanti da attività finanziarie o patrimoniali costituite e/o detenute in **Paesi appartenenti all'U.E. o in quelli aderenti allo Spazio economico europeo** (Liechtenstein escluso), a partire da una data non successiva al 31 dicembre 2008. Le stesse dovranno essere rimpatriate o regolarizzate nel periodo di tempo che va dal 15 settembre 2009 al 15 aprile 2010 [13]. Le attività rimpatriate prima del 15 settembre ovvero dopo il 15 aprile 2010 non possono essere oggetto dell'operazione di emersione.

Le attività detenute in Paesi extra U.E. potranno essere solo rimpatriate.

Oggetto di rimpatrio sono le **somme di denaro e altre attività finanziarie**, tra le quali:

- azioni quotate e non quotate;
- quote di società;
- titoli obbligazionari;
- certificati di massa;
- quote di partecipazione ad organismi di investimento;
- polizze assicurative produttive di redditi di natura finanziaria.

Sono comprese le somme di denaro presenti nelle filiali estere di banche o intermediari residenti all'estero.

Oggetto di regolarizzazione sono le somme di denaro, le attività finanziarie sopra elencate, nonché gli investimenti di natura non finanziaria quali:

- immobili e fabbricati situati all'estero;
- multiproprietà;
- opere d'arte;
- yacht;
- oggetti preziosi;
- quote di diritti reali.

Nel caso specifico degli **immobili** per verificare se i titolari possono avvalersi dello scudo è necessario stabilire se, in relazione ai periodi d'imposta 2004-2008, gli immobili hanno prodotto una ricchezza tassabile in Italia. Ciò avviene generalmente quando un immobile è locato o quando dà luogo a una plusvalenza in caso di cessione. Al contrario quando l'immobile è tenuto a disposizione del proprietario non sempre genera un reddito tassabile, dipende comunque dalla legislazione del Paese in cui l'immobile è situato. Possono, tuttavia, essere oggetto di regolarizzazione gli immobili esteri che non producono reddito, a condizione che il denaro necessario per acquistarli è stato trasferito tramite un intermediario e non è stato dichiarato nel quadro RW.

Infine **i redditi** derivanti dalle attività finanziarie rimpatriate[14] e **percepiti dal 1 gennaio 2009,** potranno essere comunicati agli intermediari a cui è presentata la dichiarazione riservata. Saranno soggetti a tassazione secondo la tipologia di reddito con le rispettive aliquote di ritenuta/imposta sostitutiva, ovvero a tassazione con ritenuta del 27% del reddito presunto[15].

2.1 - Novità introdotte dalla riforma

A seguito delle novità introdotte "dall'emendamento Fleres" si è ridotto a soli 4 mesi l'arco temporale per aderire allo scudo. Il termine ultimo previsto per il rimpatrio o la regolarizzazione delle attività oggetto della sanatoria non è più il 15 aprile 2010 ma il 15 dicembre 2009. Questo restringimento dei tempi è stato dettato dalla necessità di assicurare in tempi brevissimi il conseguimento del gettito atteso, infatti, secondo le intenzioni del Governo, tale manovra servirebbe a reperire parte degli incassi già nell'anno in corso.

Termine *dal 15 settembre al 15 dicembre 2009*

3 - Procedura di emersione

Il soggetto interessato, entro il termine ultimo del 15 dicembre 2009, deve redigere la **dichiarazione riservata** nella quale vengono riportate la natura e l'ammontare delle attività da regolarizzare o da far rimpatriare. Il modello di dichiarazione consta di due quadri: **quadro A e quadro B**. Nel primo si deve effettuare un riepilogo delle attività scudate, nel secondo si distinguerà tra attività rimpatriate e quelle regolarizzate. La falsa attestazione in dichiarazione non solo rende nulli gli effetti dell'adesione allo scudo ma comporta l'assunzione da parte del dichiarante di una responsabilità per falsa attestazione prevista dall'art, 485 del c.p.[16]. Quando il contribuente procede alla regolarizzazione di attività di natura finanziaria, alla dichiarazione

12 Cfr. Iorio A., Dallo scudo una tutela penale (quasi) piena, in Il Sole 24 ore, del 28 settembre 2009.

13 Art. 13 bis, comma 6 del decreto legge n. 78 del 1 luglio 2009 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 102 del 3 agosto 2009.

14 Questa possibilità è concessa solo a chi effettua il rimpatrio e non a chi effettua la regolarizzazione. In particolare riguarda solo i soggetti ai quali sarebbe applicabile il regime del risparmio amministrato o il regime del risparmio gestito ovvero per cui l'intermediario applica una ritenuta alla fonte o imposta sostitutiva.

15 In questo modo l'interessato sarà sollevato dall'obbligo di includere questi redditi nel modello Unico dell'anno di riferimento.

16 Cfr. circolare 85/E del 1 ottobre 2001 e n. 99/E del 4 dicembre 2001.

deve allegare una **certificazione** rilasciata da un intermediario estero in data recente, attestante il deposito o la custodia presso di sé, e quindi l'effettiva detenzione all'estero delle attività[17]. Per la regolarizzazione di attività patrimoniali è necessario invece predisporre una **stima** con la quale si attesta il valore delle suddette attività[18].
Si dovrà inoltre compilare una comunicazione nella quale indicare in maniera dettagliata e separata il costo fiscale di ciascuna attività.
La dichiarazione, debitamente sottoscritta dal contribuente, deve essere presentata all'intermediario il quale riceverà in deposito le attività provenienti dall'estero. Il perfezionamento della procedura si ha con l'accredito all'intermediario della somma necessaria per il pagamento dell'imposta straordinaria dovuta dal contribuente. Tale provvista l'intermediario la potrà anche trattenere direttamente dal denaro rimpatriato, anche effettuando i disinvestimenti necessari per un ammontare pari al 5% regolarizzato o rimpatriato.
La somma pagata a titolo d'imposta non potrà essere dedotta dal contribuente in sede di dichiarazione dei redditi, né compensabile, secondo i principi generali, con altre imposte, tasse o contributi.
Copia della dichiarazione[19] riservata verrà rilasciata al contribuente da parte dell'intermediario, la stessa comprova l'avvenuto pagamento dell'imposta straordinaria e costituisce l'unico documento per invocare le garanzie dello scudo fiscale a fronte di futuri controlli da parte dell'Amministrazione finanziaria.
E' prevista una **sanzione raddoppiata** qualora il contribuente continui a detenere illegalmente attività all'estero non dichiarandole attraverso la compilazione del modulo RW. La sanzione amministrative, di cui all'art. 5, comma 4 e 5, del decreto legge n. 167/1990, che nelle precedenti versioni dello scudo era fissata in una misura che varia dal 5 al 25% dell'importo occultato, ora passa da un minimo del **10 % ad un massimo del 50%**. La violazione degli suddetti obblighi di dichiarazione delle attività estere è anche punita con la **confisca** di beni di corrispondente valore.

4 - Intermediari abilitati

Per effettuare le operazioni di emersione è necessario avvalersi della collaborazione di intermediari abilitati che sono individuati dall'art. 11, comma 1, lettera b, del decreto legge n. 350/2001. Secondo il decreto per intermediari si intendono:
- banche italiane;
- società di intermediazione mobiliare[20](Sim);
- società di gestione del risparmio [21](Sgr);
- Poste italiane;
- società fiduciarie;
- agenti di cambio;
- stabili organizzazioni in Italia di banche e di imprese di investimento non residenti[22].

Sono esclusi dal novero degli intermediari, gli avvocati, i dottori commercialisti e le società finanziarie.
Tali intermediari oltre ad essere obbligati al rispetto della **disciplina in materia di antiriciclaggio**, così come statuita dal D. Lgs. 231 del 21 novembre 2007, il quale prevede (all'art. 15 e ss.) la cd. **adeguata verifica della clientela**, provvedono a:
- raccogliere le dichiarazioni riservate e a controfirmare le medesime,rilasciandone copia ai clienti;
- assumere formalmente in custodia, deposito, amministrazione o gestione le attività finanziarie rimpatriate e depositate dal contribuente o esistenti all'estero;
- versare le somme dovute in relazione alle operazioni di emersione;
- indicare nella dichiarazione annuale del sostituto d'imposta (mod. 770) l'ammontare complessivo dei valori rimpatriati e regolarizzati e quello delle somme versate
- effettuare le rilevazioni, ai fini della disciplina sul monitoraggio fiscale, degli importi rimpatriati e regolarizzati ai sensi dell'art. 1, commi 1e 2, del D.L. n. 167 del 1990.

Il contenuto delle dichiarazioni non verrà comunicato all'Amministrazione finanziaria, in quanto la norma prevede a carico degli intermediari una serie di adempimenti diretti a garantire l'assoluto **anonimato fiscale** dei soggetti che ricorrono alla sanatoria. In particolare nell'ipotesi di rimpatrio, l'intermediario non comunica all'Amministrazione finanziaria i dati e le notizie inerenti ai conto deposito che accolgono il denaro e le attività finanziarie rimpatriate, inoltre, in caso di trasferimento ad altro intermediario, segnala la relativa segregazione.

4.1- Novità introdotte dalla riforma

A fronte delle modifiche apportate al D.L n. 103/2009 non è più previsto l'obbligo di segnalazione di cui all'art. 41 del d.lgs. n. 231/2007 relativamente al rimpatrio o alle regolarizzazioni per i quali si determinano gli effetti di cui al comma 4, secondo periodo, art 13 bis del D.L. 78/09, relativamente, quindi, alle operazioni per le quali si ottengono gli effetti estintivi sotto il profilo penale. La circolare del **24 settembre n. 42/E dell'Agenzia delle Entrate** ha fatto il punto sull'Archivio dei rapporti finanziari. Gli operatori finanziari, in particolare le filiali estere di banche e intermediari nazionali, se prive di autonomia giuridica, in base all'art. 7, comma 6 del Dpr n.605 del 29 settembre 1973, sono obbligati a comunicare all'Archivio dei rapporti, sezione autonoma dell'Anagrafe tributaria, tutte le informazioni relative ai **rapporti continuativi** intrattenuti con la clientela e i dati relativi le **operazioni**, incluse quelle **fuoriconto**, compiute dagli stessi clienti. La circolare prevede inoltre l'obbligo di comunicare autonomamente

17 Tale certificazione si riferisce solo ad attività che si prestano ad essere costituite presso l'intermediario non residente.

18 Cfr. bozza della circolare dell'Agenzia delle Entrate del 15 settembre 2009.

19 La responsabilità di quanto riportato ricade esclusivamente sul contribuente.

20 Art. 1, comma 1, lettera e, del testo unico approvato con D. lgs. N. 58, del 24 febbraio 1998.

21 Art. 1, comma 1, lettera o, del d.lgs. n. 58/1998.

22 Sono escluse le banche estere che non hanno stabili organizzazioni in Italia.

le deleghe e le procure a operare in nome e per conto del titolare, sia per i rapporti continuativi sia per le operazioni fuori conto. Tale informazioni potranno essere usate per accertare e sanzionare i contribuenti che non solo non hanno compilato il quadro RW della dichiarazione dei redditi ma non aderiranno neanche allo scudo.

INTERMEDIARI ABILITATI

Banche italiane	**SI**
Società di intermediazione mobiliare	**SI**
Società di gestione del risparmio	**SI**
Poste italiane	**SI**
Società fiduciarie	**SI**
Agenti di cambio	**SI**
Stabili organizzazioni in Italia di banche e di imprese di investimento non residenti	**SI**

INTERMEDIARI NON ABILITATI

Società finanziarie	**NO**
Commercialisti	**NO**
Avvocati	**NO**

5 - Effetti della sanatoria

L'adesione allo scudo "*produce gli effetti di cui agli artt. 14 e 15 del D.L. n. 350 del 2001 e rende applicabili le disposizioni di cui all'art. 17 del medesimo decreto*".

E' prevista la **preclusione di ogni accertamento tributario e contributivo** nei confronti dei contribuenti e dei soggetti solidalmente obbligati, per i periodi d'imposta che hanno termine al 31 dicembre 2008 e relativamente le somme o altre attività dichiarate. Ciò vale non solo nel caso in cui le attività siano state esportate dall'Italia ma anche se costituite direttamente all'estero.

Nel caso di accertamento il contribuente potrà **opporre la presentazione della dichiarazione riservata**, così l'accertamento proseguirà per gli importi accertati ed eccedenti quelli dichiarati.

La bozza della circolare dell'Agenzia delle Entrate sottolinea che il contribuente, in caso di controllo, laddove voglia opporre l'adesione allo scudo, lo deve fare all'inizio dell'attività istruttoria o entro 30 giorni dalla notifica di atti di accertamento.

L'Amministrazione finanziaria determinerà l'eventuale maggiore imposta dovuta su un ammontare pari alla differenza tra l'importo che sarebbe stato imponibile in "assenza dello scudo" e quello del denaro e delle altre attività dichiarate.

La preclusione opera in maniera automatica, senza necessità di prova specifica per il contribuente, ciò in tutti i casi in cui sia possibile, anche astrattamente, ricondurre quanto contestato dall'amministrazione finanziaria a ciò che è stato sanato.

Col rimpatrio e la regolarizzazione si estinguono le **sanzioni amministrative, contributive e tributarie,** previste dall'art. 5,comma 1, del D.L. n. 167/90, nonché dall'art. 9 del D.lgs. 19 novembre 2008.

La presentazione della dichiarazione evita agli interessati l'obbligo di effettuare le indicazioni nel quadro RW, per il periodo d'imposta in corso alla data di presentazione, nonché per il periodo d'imposta precedente, in relazione alle attività rimpatriate o regolarizzate.

Lo scudo, infine, copre i reati derivanti da **omessa e infedele dichiarazione dei redditi**[23]**,** mentre si è punibili per tutti gli altri reati tributari e quelli non tributari (riciclaggio, dichiarazione fraudolenta, ricettazione, ecc.).

La copertura garantita dallo scudo è ampia, riguarda sia l'imponibile non assoggettato a tassazione e oggetto di illegale trasferimento all'estero, sia i redditi che questo ha consentito di maturare all'estero.

5.1- Novità introdotte dalla riforma

In seguito alle modifiche apportate al decreto legge anticrisi sono state allargate le maglie dello scudo fiscale. La non punibilità è estesa a reati quali: **dichiarazione fraudolenta**, commessa sia attraverso l'inserimento di fatture false sia mediante artifici[24], nonché **occultamento e distruzione di scritture contabili** al fine di evadere le imposte sui redditi o l'Iva[25].

Garanzia di non punibilità è prevista anche per alcuni illeciti penali, comuni e societari quali ad esempio i **reati di falsità materiale e ideologica** (artt. da 482 a 485 del c. p.), **l'uso di atto falso e soppressione, distruzione, occultamento di atti veri, documenti informatici** e copie autentiche (artt. da 490 a 492), nonché il **falso in bilancio**. Tale garanzia verrà garantita a condizione che chi aderisce allo scudo non abbia procedimenti in corso, anche quelli di natura penale, fa fede la data del 15 settembre. I benefici dello scudo non sono esclusi invece per coloro che sono semplicemente indagati e nei confronti dei quali non c'è ancora stata la richiesta di rinvio a giudizio.

REATI NON PUNIBILI

- ***Omessa e infedele dichiarazione***
- ***Dichiarazione fraudolenta***
- ***Falso in bilancio***
- ***Occultamento e distruzione di scritture contabili***
- ***Falsità materiale e ideologica commessa da privato****
- ***Uso di atto falso****
- ***Soppressione, distruzione, occultamento di atti veri, documenti informatici e copie autentiche****
- ***False comunicazioni sociali e false comunicazioni in danno della società****

** la copertura per questi reati è assicurata, solo se commessi per eseguire o occultare altri illeciti penali tributari "scudati", ovvero per conseguirne il profitto e siano riferiti alla stessa pendenza o situazione tributaria.*

23 Art. 4 e 5 del D.lgs. n. 74 del 10 marzo 2000.

24 Art. 2 e 3 del D.lgs. n. 74/2000.

25 Art. 10 del D.lgs. n. 74/2000.

REATI PUNIBILI

- ***Omesso versamento delle ritenute d'acconto e dell'Iva****
- ***Emissioni di fatture false***
- ***Sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte sui redditi o Iva, di sanzioni o interessi*****
- ***Riciclaggio di proventi illeciti***
- ***Impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita***
- ***False comunicazioni sociali nelle varie forme******

** Per un ammontare superiore a 50.000 euro.*

*** Per un ammontare superiore a 51.645,69 euro.*

**** Quando non siano state commesse per eseguire od occultare reati tributari "scudati" ovvero per conseguirne il profitto.*

5.2 - Illegittimità dei soli condoni Iva

In seguito alla sentenza della Corte di Cassazione **n.20068 del 18 settembre 2009**, viene spontaneo chiedersi sull'effettiva copertura dagli accertamenti Iva, per coloro che intendano aderire allo scudo fiscale tramite il rimpatrio o la regolarizzazione dei capitali all'estero. La Suprema Corte ha espresso il principio secondo cui non è ammissibile una rinuncia dell'amministrazione all'accertamento dell'Iva, cosa che si verificherebbe come conseguenza dell'adesione alla procedura di emersione.

La Corte nella citata sentenza fa riferimento alla pronuncia della **Corte di Giustizia delle Comunità europee in causa C-132/06** resa a seguito della procedura d'infrazione aperta dalla Commissione europea contro l'Italia, ai sensi dell'art. 228 del Trattato CE, sugli articoli 8 e 9 della **legge n. 282 del 27 dicembre 2002** per contrasto con gli artt. 2 e 22 della sesta direttiva comunitaria in materia di Iva nonché in contrasto con l'art. 10 del suddetto Trattato. La Corte di Giustizia ha precisato come ***ogni eccezione alla regola dell'effettiva applicazione e percezione dell'Iva***, si traduce da un lato, in un grave pregiudizio a scapito di imprese tanto italiane che di altri Stati membri, dall'altro in una grave lesione del principio di una "sana concorrenza" all'interno del mercato comune.

Se infatti gli Stati beneficiano di una certa discrezionalità nell'utilizzare i mezzi per garantire il rispetto degli obblighi a carico dei contribuenti, tale libertà incontra un limite nell'obbligo di garantire una riscossione effettiva delle risorse proprie della Comunità e nella necessità di "*non creare differenze significative nel modo di trattare i contribuenti… sia all'interno di uno degli Stati che all'interno di tutti loro".* Secondo la Corte di Cassazione, l'assoluta indisponibilità da parte degli Stati membri - affermata dai Giudici comunitari- di una puntuale applicazione della disciplina comunitaria in materia di Iva, comporta che anche misure di tenore diverso dal cosiddetto condono tombale incorrono in tale rigoroso divieto.

Il punto sta nel capire se lo scudo fiscale sia da considerare o meno un condono sull'Iva mascherato e quindi il principio espresso dalla Corte di Cassazione potrebbe essere estensibile anche per l'importo "scudato". Il giudizio di Bruxelles pesa sullo scudo….

6 - Cause ostative

Gli effetti derivanti dall'adesione allo scudo non si producono se, alla data di presentazione della dichiarazione riservata, la violazione sia già constatata in capo al soggetto, o meglio siano già iniziate **ispezioni, verifiche, accessi** o altre attività di accertamento tributario o contributivo di cui il contribuente ha avuto formale conoscenza. Ciò vale anche nel caso in cui siano stati inviati allo stesso contribuente, **questionari, inviti o richieste di informazioni** (di cui agli artt. 51, comma 2 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633 e all'art.32 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600). Quest'ultimi, affinché vi sia un effetto preclusivo alla regolarizzazione, devono essere stati notificati al contribuente in data anteriore alla sanatoria.

La perdita dei benefici derivanti dalla sanatoria si riferisce solo all'anno per il quale sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica ovvero sia iniziata un'attività di accertamento. Non si può beneficiare degli effetti dello scudo quando l'accertamento si riferisce ad attività che sono estranee alle operazioni di emersione o che pur essendo indicate nella dichiarazione, non sono detenute all'estero al 31 dicembre 2008.

A titolo informativo si precisa che la Commissione Trib. Reg. Lombardia Sez. xxx con la sentenza n. 56 del 18 Maggio 2009 in tema di contenzioso riguardante i precedenti scudi fiscali, ha stabilito che il processo verbale di constatazione per accertamenti di illeciti valutari elevato in dogana, si configura come un' attività prodromica all'accertamento tributario. Di conseguenza, sempre secondo la succitata sentenza, tale constatazione rientra tra le cause ostative allo scudo fiscale indicate nell'art. 14, comma 7, del D.L. 350/2001 convertito con modificazioni dalla l. n. 409/2001.

6.1 Novità introdotte dalla riforma

Con la nuova versione dello scudo restano ancora fuori dalla "protezione" i seguenti reati tributari: **emissione di fatture false**, **sottrazione fraudolenta al pagamento delle imposte**, **condotte di omesso versamento delle ritenute e dell'Iva** (per un ammontare superiore a 50.000 euro)**, indebita compensazione, riciclaggio di proventi illeciti, impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita**.

La sanatoria resta inapplicabile nel caso di procedimenti in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto originario, cioè il 5 agosto 2009. Lo scudo rimane, altresì, inibito per i soggetti nei cui confronti alla data del 15 settembre 2009 risultavano già avviati atti istruttori, ovvero tali atti risultavano avviati anche in data successiva ma comunque prima della presentazione della dichiarazione riservata.

Lecce, 05 ottobre 2009

Il trattamento fiscale degli omaggi aziendali

a cura della Selecta Consulting srl

Con l'approssimarsi delle festività natalizie, Vi proponiamo un aggiornamento sul trattamento fiscale delle spese per omaggi che ha subito recenti modifiche per effetto della Legge Finanziaria 2008 e del relativo decreto attuativo.

IMPOSTE DIRETTE

Con effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007:

1 gli **omaggi effettuati da imprese a clienti o altri soggetti** sono considerati **spese di rappresentanza** e pertanto:
a) sono interamente deducibili se di valore unitario non superiore a 50,00 euro (si deve far riferimento al prezzo di acquisto senza considerare l'IVA afferente, purché detratta),
b) in caso contrario sono comunque deducibili per l'intero ammontare e nel periodo di sostenimento, purché rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità (vedi successiva tab. 1) ed entro predeterminati limiti (requisiti e limiti stabiliti dal Decreto attuativo Ministeriale). In sintesi, le spese di rappresentanza, se congrue e inerenti, sono deducibili fino:
all'1,3% dei ricavi e altri proventi fino a 10milioni di euro;
allo 0,5% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
allo 0,1% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.

2 gli **omaggi effettuati da imprese a lavoratori dipendenti** sono totalmente deducibili se offerti alla generalità o a categorie di dipendenti per festività o ricorrenze (si noti però che, se nel corso del periodo di imposta gli omaggi e/o le liberalità superano i 258,23 euro per il singolo dipendente, gli stessi vengono a costituire un fringe benefit tassabile per importo pari all'eccedenza rispetto al limite indicato), mentre le spese di ricreazione (brindisi augurale) sono deducibili nel limite del 5 per mille dell'ammontare totale delle spese per prestazioni di lavoro dipendente;

3 gli **omaggi effettuati da professionisti a clienti o altri soggetti** sono considerati spese di rappresentanza e pertanto sono deducibili nel limite dell'1% dei compensi effettivamente percepiti nel periodo d'imposta.

Tab. 1 - Nuova definizione di spese di rappresentanza (fra cui sono compresi gli omaggi superiori ai 50 euro)

Spese di rappresentanza (deducibili al 100% con le limitazioni di cui al precedente p.to 1 lett. b)
Hanno finalità promozionali o di pubbliche relazioni
Devono rispondere a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo, anche potenziale, di generare benefici economici per l'impresa.
Sono effettuate a titolo gratuito e, per ammontare, devono essere coerenti con gli usi del settore.
Sono sempre spese di rappresentanza: 1 le spese sostenute per eventi conviviali in occasione di ricorrenze aziendali o festività nazionali e religiose; 2 le spese per inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti; 3 le spese per eventi di intrattenimento in occasione di mostre e fiere per la promozione dei prodotti aziendali (con esclusione di spese di viaggio, vitto e alloggio sostenute per clienti, anche potenziali, in occasione di tali eventi); 4 ogni altra erogazione gratuita di beni e servizi purché idonea anche potenzialmente ad assicurare benefici promozionali o relazionali.

ATTENZIONE: una menzione a parte merita il trattamento degli omaggi ai fini **IRAP**:
per i soggetti IRES (e per i soggetti IRPEF che avessero optato per la determinazione della base imponibile con le stesse regole dei soggetti IRES) gli omaggi e le spese di rappresentanza (che vanno classificati nella voce B.14 del conto economico: oneri diversi di gestione) sono sempre integralmente deducibili dalla base imponibile IRAP (senza i limiti previsti ai fini IRES);
per gli altri soggetti IRPEF gli omaggi e le spese di rappresentanza sono sempre integralmente indeducibili dalla base imponibile IRAP.

IVA

Anche ai fini IVA sono previste diverse fattispecie:
Non è mai detraibile l'IVA afferente agli omaggi destinati ai lavoratori dipendenti.
La **cessione gratuita di beni non prodotti né commercializzati dall'impresa** (e quindi espressamente acquistati da terzi al fine di essere regalati) non è considerata cessione di beni, per mancanza del requisito dell'onerosità, e non è quindi da fatturare se all'atto

dell'acquisto non è stata detratta l'IVA (è comunque opportuno compilare un documento di trasporto riportante la causale cessione gratuita - beni non di propria produzione) o se il costo unitario dei beni ceduti gratuitamente non è superiore a 25,82 euro (è quindi ammessa la **detraibilità** dell'IVA relativa all'acquisto di beni considerati **spese di rappresentanza**, purché di **valore non superiore a 25,82 euro**, in quanto tale limite non è stato adeguato a quello previsto per le imposte dirette e pari a 50 euro). Il Ministero delle Finanze ha chiarito che, in questo specifico caso **, la non imponibilità della cessione gratuita non comporta** l'indetraibilità dell'IVA sull'acquisto ai sensi dell'art. 19, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972.

La **cessione gratuita di beni di produzione propria o rientranti nella propria attività commerciale** è considerata cessione di beni e deve essere fatturata (in caso di fatturazione differita il documento di trasporto dovrà riportare la causale cessione gratuita). In tal caso l'impresa dovrà procedere seguendo uno dei 4 metodi alternativi:

emettere la fattura al beneficiario dell'omaggio con la richiesta (poco elegante) dell'IVA in pagamento;

emettere fattura con esplicita rinuncia alla rivalsa dell'IVA che resta perciò in carico all'impresa;

emettere un'autofattura per gli omaggi in unico esemplare; annotare le cessioni gratuite su apposito registro degli omaggi e cessioni gratuite da tenere ai sensi dell'articolo 39, legge IVA.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 99, comma 1 del TUIR le imposte per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione del reddito.

OMAGGI A SOGGETTI RESIDENTI IN PAESI UE ED EXTRA UE

Gli omaggi destinati a soggetti residenti in altri Paesi comunitari devono essere trattati come quelli destinati ai residenti in Italia, poiché la speciale disciplina IVA UE non si applica alle prestazioni senza corrispettivo. Gli omaggi destinati a soggetti residenti in Paesi extracomunitari costituiscono invece:

operazioni fuori dall'ambito di applicazione dell'IVA se riferite a beni che non sono oggetto dell'attività caratteristica (precedente punto 2).

cessioni non imponibili IVA ex art. 8 D.P.R. n. 633/1972 se riferite a beni oggetto dell'attività caratteristica (precedente punto 3): in questo caso va espletata la consueta procedura doganale.

Ricordiamo infine che l'emissione del documento di trasporto è uno strumento valido al fine di vincere la presunzione di cessione onerosa di cui all'art. 53, D.P.R. n. 633/1972. L'emissione di un documento di trasporto nominativo fornisce anche certa dimostrazione del reale destinatario dell'omaggio, e conseguentemente dal trattamento fiscale del costo sostenuto.

Tuttavia, per evitare complicati adempimenti a carico dell'impresa, consigliamo la soluzione di incaricare il fornitore dei beni destinati ad omaggio (o altro soggetto che effettui professionalmente il servizio di recapito), della consegna degli omaggi ai destinatari finali. In questo caso, la fattura del fornitore dei beni (o del solo servizio di consegna) e l'ordinativo emesso dal committente forniranno prova certa della reale destinazione dei beni.

Tab. 2 - Prospetto riepilogativo del trattamento fiscale degli omaggi ai clienti

DESCRIZIONE	IN FASE DI ACQUISTO		NELLA SUCCESSIVA CESSIONE GRATUITA		
	DETRAZIONE IVA	DEDUZIONE COSTO	EMISSIONE FATTURA	TIPO OPERAZIONE	RICAVO
Beni rientranti nell'oggetto dell'attività	SI*	SI	SI	soggetta ad IVA	SI
Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore superiore a 50 euro	NO	NO**	no	esclusa IVA	NO
Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore superiore a 25,82 euro fino a 50,00 euro	NO	SI	NO	esclusa IVA	NO
Beni non rientranti nell'oggetto dell'attività di valore non superiore a 25,82 euro	SI	SI	NO	esclusa IVA	NO

* Chi acquista beni oggetto della propria attività sapendo già che sono destinati ad essere ceduti gratuitamente, può scegliere di considerare indetraibile l'IVA in acquisto: la successiva cessione gratuita sarà da considerare esclusa dall'IVA.

** Nel limite percentuale dei ricavi e altri proventi indicati nel paragrafo "imposte dirette".

La Cassazione limita ulteriormente il valore delle circolari

A cura del Dr. Prof. Gen. Salvatore Santo Gallo

Di recente l'efficacia delle circolari emanate dall'Amministrazione finanziaria ha formato oggetto di un interessante intervento della Corte di Cassazione con la sentenza a sezioni unite civili n. 23031 del 9/10/2007, depositata il 2/11/2007, con la quale il giudice di legittimità, mentre per un verso ha confermato quanto già sostenuto in passato, e cioè che la circolare emanata nella materia tributaria non vincola né il contribuente né il giudice tributario, ha nel contempo affermato che "a ***ben vedere la circolare nemmeno vincola gli uffici gerarchicamente sotto ordinati e non vincola addirittura la stessa autorità che l'ha emanata"***.

Per ben comprendere la portata di siffatte precisazioni mette conto ricordare innanzi tutto che da sempre dottrina e giurisprudenza si sono mostrate concordi nel sostenere che le circolari dell'Amministrazione finanziaria, pur non essendo fonti del diritto tributario, sono atti tipicamente amministrativi con i quali vengono impartite agli uffici dipendenti istruzioni per la corretta applicazione della legge, risolvendo eventuali dubbi e perplessità emersi in sede di pratica applicazione delle norme tributarie. Tali atti sono destinati ad esplicare efficacia nell'ambito interno dell'Amministrazione finanziaria e sono vincolanti solo per i soggetti inseriti nell'organizzazione amministrativa.. Essi non possono imporre comportamenti a soggetti estranei all'amministrazione. Più precisamente, in base ad un orientamento dottrinale ben consolidato, la circolare, emanata in forza di un potere gerarchico organizzativo valido solo all'interno dell'organizzazione, è ***un atto interno alla Pubblica Amministrazione, che ha valore, secondo la teoria della pluralità degli ordinamenti giuridici, solo all'interno dell'amministrazione nel cui ambito è stato emanato e che, come tale, non può esplicare alcun effetto diretto nei confronti di soggetti che a tale ordinamento non appartengono.*** I cittadini, in particolare, appartenendo ad un ordinamento superiore, non possono né essere vincolati da una circolare né essere da questa favoriti.

Finora è stato anche sostenuto che le circolari, però, devono essere eseguite dai funzionari della Pubblica Amministrazione nei confronti dei quali sono vincolanti, in quanto attraverso di esse vengono emanati ordini e direttive al fine di indirizzare ed uniformare il comportamento dell'organizzazione. Esse indicano, cioè, le modalità "migliori", o almeno presuntivamente ritenute tali, per svolgere una certa attività amministrativa. Il destinatario della circolare deve, perciò, uniformare il suo comportamento a quanto gli viene indicato.

E anche la giurisprudenza prevalente si è espressa nel senso sopra indicato. Essa in particolare ha operato una distinzione tra circolari meramente interpretative di norme e regolamenti e circolari contenenti precetti generali ed astratti emanati dall'Amministrazione, ed ha osservato al riguardo, d'accordo con la dottrina dominante, che, essendo la materia tributaria regolata esclusivamente dalla legge, le circolari dell'Amministrazione finanziaria sono sempre soltanto interpretative di norme di legge. Esse, cioè, esprimono una "dottrina dell'Amministrazione finanziaria" ossia l'opinione di una parte forte del rapporto tributario che comunque può essere discussa e disattesa dal giudice tributario.

Sarebbe, quindi, escluso qualsiasi potere discrezionale da parte di detta Amministrazione, anche con riferimento al principio dell'irrinunciabilità del diritto tributario secondo il quale la legge non ammette rinuncia al diritto d'imposta e l'obbligazione tributaria è indisponibile. Tuttavia vi sono aspetti non attinenti agli elementi essenziali del tributo, che possono risultare privi di regolamentazione ad opera di norme di legge e come tali vengono regolamentati dall'Amministrazione finanziaria. Si tratta di momenti di discrezionalità in senso tecnico che attengono in particolar modo ai procedimenti di accertamento, controllo e riscossione, compresi i mezzi di indagini occorrenti per accertare l'adempimento dell'obbligazione tributaria.

In buona sostanza soprattutto la Corte di Cassazione in più occasioni ha dichiarato che le circolari della Pubblica Amministrazione (ministeriali) sono atti interni destinati ad indirizzare l'attività degli organi inferiori e non hanno efficacia vincolante né possono spiegare effetti giuridici rispetto a persone estranee alla Pubblica Amministrazione, neppure ai fini dell'interpretazione di determinate norme di legge. Esse sono atti contenenti istruzioni, ordini di servizio, direttive impartite dalle autorità amministrative centrali o gerarchicamente superiori agli enti o organi periferici o subordinati, aventi la funzione di indirizzare in modo uniforme l'attività di tali enti o organi inferiori; cioè sono atti meramente interni alla Pubblica Amministrazione, che esauriscono la loro portata ed efficacia giuridica nei rapporti tra i suddetti organismi ed i loro funzionari e non possono, quindi, spiegare alcun effetto giuridico nei confronti di soggetti estranei all'Amministrazione, né acquistare efficacia vincolante per questi ultimi neppure come mezzo d'interpretazione di norme giuridiche, non costituendo perciò fonte di diritti a favore di terzi, né di obblighi a carico dell'Amministrazione, specialmente in una materia come quella tributaria, regolata esclusivamente dalla legge, con esclusione di qualunque potere o facoltà discrezionale da parte dell'Amministrazione finanziaria.

La stessa Suprema Corte successivamente con sentenza a sezioni unite n. 1948 del 24/2/1987, ha sostenuto che anche le risoluzioni ministeriali sono atti emessi dal Ministero delle Finanze nell'esercizio del suo potere di indirizzo dell'attività degli Uffici fiscali, il quale si esplica anche attraverso determinazioni e manifestazioni di giudizio, rese a richiesta degli stessi uffici o direttamente dei contribuenti in ordine a specifici problemi tecnico - giuridici relativi al regolamento di singoli rapporti d'imposta. Questi atti (variamente denominati: risoluzioni, note pareri, ecc...), pur ammettendo che in taluni casi possono rivestire di per sé carattere provvedimentale,

senza, cioè, la mediazione di un ulteriore provvedimento dell'Ufficio fiscale competente, sono inerenti, manifestamente, al rapporto tributario e alla concreta applicazione dell'imposta, risolvendosi in direttive vincolanti impartite al medesimo Ufficio ai fini della definizione dell'AN e del quantum del tributo.

Più tardi, con la sentenza della 1ª sezione civile n. 11931 del 17/1/1995 il giudice di legittimità ha precisato che la così detta interpretazione ministeriale, sia essa contenuta in circolari o in risoluzioni, non vincola né i contribuenti né i giudici, né costituisce fonte di diritto; di conseguenza ad essa non può richiamarsi il contribuente per opporsi alle contestazioni mossegli dall'ufficio (nella fattispecie il contribuente sosteneva di aver operato secondo la circolare ministeriale n. 32/501388 del 27/4/1973, che disponeva il differimento dell'annotazione delle fatture nei registri di cui agli artt. 23 e 24 del DPR n. 633/1972 e del pagamento dell'imposta dovuta per le forniture di beni e servizi allo Stato e agli enti assimilati).

E ancora, con le sentenze n. 14619 del 10/11/2000 e n. 11011 del 4/7/2003 la Cassazione, nel sostenere l'inefficacia normativa esterna delle circolari, ha avuto modo di ribadire che a tali provvedimenti è stata attribuita la natura di atti meramente interni della Pubblica Amministrazione, i quali, contenendo istruzioni, ordini di servizio, direttive impartite dalle autorità amministrative centrali o gerarchicamente superiori agli enti o organi periferici o subordinati, esauriscono la loro portata ed efficacia giuridica nei rapporti tra i suddetti organismi e i loro funzionari. Le circolari amministrative, quindi, non possono spiegare alcun effetto giuridico nei confronti di soggetti estranei all'Amministrazione, né acquistare efficacia vincolante per quest'ultima, essendo destinate esclusivamente ad esercitare una funzione direttiva nei confronti degli uffici dipendenti, senza poter incidere sul rapporto tributario, tenuto anche conto che la materia tributaria è regolata soltanto dalla legge, con esclusione di qualunque potere o facoltà discrezionale dell'Amministrazione finanziaria.

D'altro canto, anche la Commissione Tributaria Centrale, sez. VI, con la decisione n. 717987 del 1/9/1984 ha avuto modo di stabilire che la circolare ministeriale non è fonte di diritto né costituisce "ius superveniens" e quindi non dispensa il contribuente dal far valere le proprie ragioni in sede contenziosa. Ora, tornando all'esame della recente sentenza n. 23031/2007, il giudice di legittimità, dopo aver ricordato che i risultati interpretativi sopra espressi vanno condivisi, nel senso che ***"la circolare emanata nella materia tributaria non vincola il contribuente che resta pienamente libero di non adottare un comportamento ad essa uniforme*** ", è arrivata a sostenere che ***"la circolare non vincola nemmeno gli uffici gerarchicamente sott'ordinati, ai quali non è vietato di disattenderla"*** senza che per questo il provvedimento concreto adottato dall'Ufficio possa essere ritenuto illegittimo per violazione della circolare. Detta affermazione, invero, non sembra pienamente condivisibile perché, se così fosse, si creerebbe un "vulnus" nell'Amministrazione finanziaria, atteso che di regola la circolare viene emanata quasi sempre perché necessitata dall'esigenza di uniformare i comportamenti dei vari uffici quando questi dimostrano di seguire orientamenti differenziati o addirittura contrastanti. Ancora meno convincente appare la tesi della Cassazione se si ha riguardo alle circolari emanate nell'ambito della Guardia di finanza, atteso che in questo caso si è in presenza di un'istituzione la cui struttura militare è basata su un'organizzazione a forte connotazione gerarchico - piramidale che esclude qualsiasi possibilità per i comandi dipendenti di disattendere le direttive espresse e rese note attraverso i tradizionali atti amministrativi.

Per altro verso lo stesso giudice di legittimità con la sentenza su citata ha ammesso che la possibilità di disattendere la circolare ***è "un'evenienza che è raro che si verifichi nella pratica"*** dappoichè se effettivamente la circolare dovesse presentare aspetti di illegittimità, il contribuente potrà sempre far valere le proprie ragioni in sede contenziosa e sarà il giudice tributario competente ad annullare o modificare l'eventuale illegittima pretesa del Fisco in conseguenza dell'applicazione di detta circolare.

Né deve essere sottaciuto il fatto che la tesi sostenuta dalle sezioni unite della Cassazione con la sentenza in commento presenta qualche perplessità nella parte in cui nega il carattere vincolante delle circolari nei confronti degli stessi Uffici dell'Amministrazione finanziaria quando si è in presenza di provvedimenti contenenti le risposte formulate da quest'ultima sulla base dell'istituto dell'interpello, che rappresenta lo strumento di notevole rilevanza attraverso il quale viene ad esplicarsi in via generale l'attività consultiva dell'Agenzia dalle Entrate circa la corretta interpretazione delle disposizioni tributarie, caratterizzate da obiettive condizioni di incertezza segnalate dai contribuenti. In questo caso viene dato un parere che, in base all'art. 11, c. 2, della legge 27/7/2000, n. 212 (Statuto dei diritti del contribuente) è vincolante soltanto per l'Amministrazione finanziaria e non anche per il contribuente il quale resta libero di disattenderlo, come ha riconosciuto la Corte Costituzionale con la sentenza n. 191 del 14/6/2007, sicché, contrariamente a quanto sostenuto dal giudice di legittimità, gli Uffici delle Entrate non potranno in alcun modo disattendere l'orientamento espresso con la circolare amministrativa. Per contro, si deve ritenere pienamente condivisibile la tesi pure affermata nella sentenza in commento secondo cui la circolare non vincola la stessa autorità che l'ha emanata, la quale resta libera di modificare, correggere e anche completamente disattendere l'interpretazione adottata, atteso che una tale evenienza in passato si è verificata non poche volte in presenza di specifiche motivazioni che non consentivano l'ulteriore sopravvivenza, totale o parziale, della circolare stessa. In definitiva, al di là dell'affermazione (discutibile) che vorrebbe riconoscere anche agli uffici gerarchicamente subordinati la possibilità di disattendere la circolare, si deve convenire che la conclusione cui è pervenuta la sentenza in commento recita testualmente: ***"Alla luce delle considerazioni volte può pertanto affermarsi il seguente principio di diritto: "la circolare con la quale l'Agenzia delle Entrate interpreti una norma tributaria, anche qualora contenga una direttiva agli uffici gerarchicamente subordinati perché vi si uniformino, esprime esclusivamente un parere dell'Amministrazione, non vincolante per il contribuente e non è, quindi, impugnabile né innanzi al giudice amministrativo, non essendo un atto generale di imposizione, né innanzi al giudice tributario, non essendo atto di esercizio di potestà impositiva"***. E' da tener presente, infine, che in base all'art. ***5*** della legge n. 212/2000, l'Amministrazione finanziaria deve portare a conoscenza dei contribuenti tempestivamente e con mezzi idonei tutte le circolari e le risoluzioni da essa emanate, nonché ogni altro atto o decreto che dispone sulla organizzazione, sulle funzioni e sui procedimenti.

Quando può dirsi corretta l'applicazione dei parametri

A cura del Dr. Prof. Gen. Salvatore Santo Gallo

Con le due sentenze della C.T.R. di Roma n. 59/06/07 del 5/6/2007 e n. 170/01/07 del 23/5/2007) i giudici tributari romani sono intervenuti in ordine alla corretta applicazione, in sede di accertamento tributario, dei parametri previsti dal Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 29 gennaio 1996, modificato dal D.P.C.M. 27 marzo 1997, come stabilito dall'art. 3 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, ai commi da 181 a 186, soprattutto per quanto concerne il corretto utilizzo di siffatto strumento presuntivo e la incerta legittimità del suo provvedimento istitutivo.

A) Criteri di utilizzo di parametri

Com'è noto, al fine di migliorare l'efficienza degli Uffici delle Entrate nell'attività di accertamento, il legislatore ha predisposto nel tempo vari strumenti di ausilio per la ricostruzione del reddito
presunto ed in particolare con i su citati D.P.C.M: 29/1/1996 e 27/3/1997 sono stati fissati appositi parametri capaci di consentire agli uffici di avere un punto di riferimento, seppure presunto, da cui
partire per procedere alla quantificazione del reddito imponibile. Detti parametri sono il risultato di sofisticate procedure statistiche riconducibili a semplici operazioni aritmetiche meccanicamente applicabili ai singoli contribuenti.

Dall'inizio essi sono stati considerati uno strumento a carattere provvisorio in attesa di strumenti più precisi basati su dati variabili più numerosi quali risultano oggi appunto gli studi di settore.

E' da sottolineare, peraltro, che i parametri in questione, al pari degli studi di settore, non vanno utilizzati e accettati nel processo tributario come prova provata della pretesa impositiva senza che ne risulti dimostrata la fondatezza della richiesta di maggiori redditi imponibili risultanti dalla semplice applicazione di detti parametri.

E invero questi, per poter essere validamente allegati nel procedimento tributario debbono avere i caratteri di gravità, precisione e concordanza, sicché non solo è richiesto un ampio scostamento tra quanto dichiarato dal contribuente e quanto presunto dall'Ufficio accertatore, ma la risultanza dei parametri non possono costituire l'unico elemento su cui si basi un avviso di accertamento e quindi devono sussistere altri elementi contestati al contribuente. In altre parole, in primo luogo si deve essere in presenza di un divario di significativa entità tra il reddito dichiarato e quello risultante dall'applicazione dei parametri, sì che si possa parlare di gravi incongruenze, ed inoltre i risultati raffrontati alla situazione di fatto del contribuente devono avere una loro motivata fondatezza.

A1) La tesi della Cassazione

A conferma di tali considerazioni mette conto ricordare che la Corte di Cassazione, già con sentenza n. 8535 del 7 agosto 1998, ha avuto modo di dichiarare che le risultanze dell'applicazione di siffatti
strumenti presuntivi "non possono essere considerati elementi presuntivi gravi precisi e concordanti", aggiungendo altresì quanto segue:

"Peraltro, poiché nella fattispecie in esame si verte in ipotesi di accertamento induttivo ma non extracontabile, che trova il suo riferimento normativo nella lettera d) del comma 1 dell'art. 39 del Dpr n. 600 del 973 (come implicitamente emerge dalla decisione impugnata e come sostanzialmente riconosce l'Amministrazione resistente) occorre verificare se risultino rispettate le esigenze dei requisiti cui la disposizione citata subordina l'utilizzabilità del ricorso alla prova presuntiva. E il quesito riceve risposta negativa, alla stregua dell'orientamento della giurisprudenza secondo cui l'accertamento di maggiori ricavi dell'impresa in presenza di una contabilità regolare contenente dati inesatti o incompleti non può essere affidato alla considerazione di valori medi statisticamente riferiti al settore di appartenenza dell'operatore economico, come tali esprimenti risultati valutativi che, a differenza di quelli emergenti da medie elaborate con riferimenti interno alla dinamica dell'impresa considerata - solo in via ipotetica possono ritenersi rispondenti alla situazione del singolo contribuente [vd. Cass. n. 8089/1996; Cass. n. 9265/1995; Cass. n. 11473/1993]. Una presunzione di tal genere non può quindi considerarsi grave né precisa, e non può legittimamente essere posta a fondamento dell'accertamento contestato".

E successivamente la stessa Suprema Corte, con la sentenza n. 2891 del 27 febbraio 2002, ha ribadito la necessità che "gli scostamenti delle risultanze rilevanti ai fini tributari si fondino, oltre che sull'applicazione dei parametri, anche su altri indizi", e poco dopo si è così espressa, con la sentenza n. 13995 del 27 settembre 2002: "Le dichiarazioni dei redditi dei contribuenti non possono essere disattese sulla base della semplice applicazione di una diversa percentuale di ricarico che, anche se frutto di uno studio, costituisce pur sempre un dato che abbisogna del confronto di qualche ulteriore elemento per giustificar l'attribuzione di un maggior reddito all'interessato".

A2) Gli interventi della C. T. R. del Lazio

Questa lamentata insufficienza degli strumenti presuntivi ha trovato conferma anche nei giudici della Commissione tributaria regionale del Lazio con la sentenza n. 23 del 17/5/2005 nella quale si legge:

"Comunque, quanto alla tesi dell'Ufficio, peraltro nemmeno accennata dai primi giudici, secondo la quale sostanzialmente l'uso dei parametri è di per se sufficiente ope legis ad assolvere l'onere della prova su se stesso gravante, con ciò riportandosi alle sentenze della Cassazione n. 8372 del 20 giugno 2001 e n. 33 del 5 gennaio 1996, nonché a quella n. 283 del 23 luglio 1987 della Corte Costituzionale, il Collegio è del parere che il richiamo sic et sempliciter ai parametri, come nella fattispecie, non sia in effetti sufficiente a motivare l'accertamento. Come infatti, osservato da talune Commissioni, nell'avviso notificato alla contribuente, se si esclude un generico riferimento "alla normativa richiamata", ovvero ai detti parametri previsti dai decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri su citati, viene indicato unicamente il maggior ricavo accertato e null'altro, senza cioè l'esposizione del procedimento logico seguito per determinarlo". In tal senso la stessa Commissione regionale laziale si era espressa in precedenza con la sentenza n. 19/15/04 del 1° aprile 2004, stabilendo che "l'accertamento, anche se basato sui criteri di applicazione dei parametri ai sensi dell'art. 3, commi 181 e 184, della legge n. 549 del 28 dicembre 1995, in presenza di una percentuale non elevata fra il volume dei ricavi accertato e quello dichiarato dal contribuente e di una regolarità contabile indiscussa, è da ritenere inattendibile e illegittimo ove l'ufficio, nella determinazione del volume d'affari, si sia limitato ad applicare in modo del tutto acritico i parametri di cui alla norma, senza operare un minimo riscontro di tipo contabile e documentale, e senza tener conto dell'effettiva situazione personale del contribuente". Del resto l'obbligo di indicare l'iter logico-deduttivo è stato previsto anche dalla stessa Amministrazione finanziaria con la circolare n. 12/E del 23 marzo 2004. Né va sottaciuto che nella Premessa del D.P.C.M. 29 gennaio 1996 adottato "su proposta del Ministero delle finanze" si legge quanto segue: "Tenuto conto delle elaborazioni e delle valutazioni compiute sulla base dei dati in possesso della Anagrafe tributaria, relativi a ciascuna categoria di attività economica,desunti dalle dichiarazioni dei redditi secondo la metodologia indicata nella nota tecnica e metodologica (allegato 1) che ha consentito di individuare, in riferimento a settori omogenei di attività, campioni di contribuenti che hanno presentato dichiarazioni dalle quali si rilevano coerenti indici di natura economica e contabile".

E assai significativa al riguardo è la sentenza n. 92/7/05 del 9/6/2005, depositata il 28/7/2005, sempre della Commissione tributaria regionale del Lazio, nella quale è detto che vanno precisati tutti i passaggi che l'Ufficio deve osservare in sede processuale quando vuole avvalersi delle risultanze dei parametri, o studi di settore, non essendo sufficiente che l'ufficio semplicemente affermi che la rettifica del reddito del contribuente è stata eseguita sulla base dei parametri (o sulla base degli studi di settore), atteso che le "note metodologiche" cui si rifanno gli strumenti presuntivi in parola "sono regole generali che non evidenziano in quale modo siano stati applicati in concreto parametri o studi di settore e, per di più, sono regole delle quali è necessario provar la correttezza da parte dell'ufficio".

Si pensi che nell'occasione i giudici romani hanno rilevato come l'ufficio, per provare la data di inizio dell'attività del contribuente, avesse esibito "un documento non sottoscritto da alcuno ed intestato "come interrogazione anagrafica ", come tale "non riconducibile ad alcun soggetto e perciò non idoneo a valere come elemento di prova contrario a quella fornita dalla parte privata ". Ancora la C.T.R. del Lazio, con la sentenza n. 57/14/07 del 3/5/2007 (Pres. Silvestri Pio, Rel. Lunerti Franco, dopo aver riconosciuto l'importanza dello strumento in parola messo a disposizione dall'Amministrazione finanziaria e la sua efficacia sotto il profilo della semplificazione dei problemi operativi degli uffici accertatori, quanto alla determinazione del reddito o dei componenti reddituali, ha ritenuto non corretto nella fattispecie l'operato dell'ufficio ed ha così affermato: "non esiste pertanto alcun vincolo, per il contribuente titolare di reddito o volume d'affari inferiore a quello determinabile attraverso i coefficienti, purché riesca a fornire le prove dell'effettivo conseguimento del minor reddito o dello svolgimento del minor volume d'affari per essere in grado di contrastare efficacemente l'accertamento emesso nei suoi confronti. Tale possibilità riconosciuta dalla norma, sussiste quando, per circostanze eccezionali rispetto alla normalità economica per il tipo di attività svolta, il contribuente non è in grado di raggiungere quei livelli di volume d'affari e reddito."

Lo stesso orientamento si rileva infine dalla sentenza n. 52/21/07 del 15/5/2007 dalla C.T.R. del Lazio (Pres. Tornei, Rel. Valentini) nella quale, tra l'altro, si legge quanto segue: "La Corte Costituzionale con sentenza 1/4/2003, n. 105, ha sancito la costituzionalità della legge istitutiva dell'accertamento in base ai parametri. Tuttavia la sentenza configura gli accertamenti in base ai parametri come presunzioni semplici e impone oneri di motivazione più penetranti in capo agli uffici, non mostrandosi sufficiente il mero richiamo alle risultanze parametriche ed altresì oneri più significativi sotto il profilo della ricerca degli elementi di prova a carico dell'Amministrazione finanziaria.

Dal che consegue che l'Ufficio finanziario, nell'applicazione dei parametri o degli altri elementi, deve valutarne la adattabilità e congruità con riferimento alla specifica situazione esaminata. Il risultato dell'applicazione dei parametri non può prescindere infatti dal considerare le peculiarità dell'attività in concreto svolta e, pertanto, va adeguato alla particolare situazione dell'impresa o della professione esercitata. L'avviso di accertamento impugnato è da ritenere inattendibile e illegittimo in quanto l'Ufficio impositore, nella determinazione del volume d'affari, si è limitato soltanto ad applicare, in modo del tutto acritico, i parametri del DPCM 29/1/1996, senza operare un minimo riscontro di tipo contabile e documentale e senza tener conto dell'effettiva situazione personale della contribuente.

Pertanto l'accertamento, anche se basato sui criteri di applicazione dei parametri, deve sempre rappresentare la conclusione o il risultato di verifiche obiettive e non soltanto sulla base di presunzioni di natura acritica".

Alla luce di quanto fin qui esposto, le conclusioni cui sono pervenuti i giudici romani con le due sentenze in epigrafe, pur nelle loro opposte decisioni, meritano piena condivisione.

E infatti:
- la sentenza n. 59/06/07 ha riconosciuto il corretto utilizzo dei parametri da parte dall'Ufficio, nella considerazione che nella fattispecie sussistevano, oltre a scostamenti rilevanti ai fini tributari, anche indizi costituiti da acquisti maggiori delle vendite e da situazione creditoria Iva, a fronte dei quali "la controparte non ha addotto alcun argomento né ha indicato alcun elemento probatorio atto a mettere in dubbio le risultanze cui è pervenuto l'ufficio";
- la sentenza n. 170/01/07, invece, non ha riconosciuto il corretto utilizzo dei parametri, nella considerazione che l'Ufficio "nel rettificare il reddito sul presupposto dello scostamento riscontrato in base ai parametri deve indicare su quali ulteriori elementi presuntivi si fonda l'accertamento, il tutto nel rispetto delle esigenze di chiarezza e motivazione, come richiesto dall'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212", il che, nella fattispecie, non si è verificato, in quanto "nessun altro elemento è stato riscontrato per legittimare l'operato dell'Ufficio, come se in sostanza esso fosse legato esclusivamente alla procedura dei coefficienti, restando a carico del contribuente l'onere di fornire la prova contraria".

B) Legittimità del D.P. C.M. 29 gennaio 1996

Per quanto concerne la seconda questione affrontata nelle due sentenze in epigrafe, quella, cioè, riguardante al legittimità del D.P.C.M. 29/1/1996 istitutivo dei parametri, va ricordato anzitutto che, in base all'art. 17 della legge 23/8/1988, n. 400, è previsto l'obbligo preventivo del parere del Consiglio di Stato per tutti i provvedimenti del Governo, del Presidente del Consiglio dei Ministri, dei Comitati Interministeriali e dei singoli Ministri che abbiano carattere di "regolamento", intendendo per "regolamento" un atto normativo subordinato alla legge. Detto articolo 17 prevede quattro categorie di regolamenti governativi: regolamenti di esecuzione, regolamenti attuativi di norme di principio, regolamenti indipendenti e regolamenti di organizzazione e nondimeno non sempre le leggi, prevedendo l'emanazione di siffatti atti normativi, li denominano esplicitamente "regolamenti". Tale situazione si verifica appunto con il D.P.C.M. istitutivo dei parametri, sicché si tratta di stabilire se questo provvedimento può essere annoverato tra i provvedimenti contemplati dal citato articolo 17. Una corrente, sia pure minoritaria, sia in dottrina che in giurisprudenza, è dell'avviso che il citato D.P.C.M. abbia i caratteri di un decreto-regolamento e, come tale, sia illegittimo perché privo della preventiva acquisizione del parere del Consiglio di Stato. La maggior parte degli studiosi ed anche la giurisprudenza dominante ritengono, invece, che detto provvedimento non può essere ricompresso tra quelli di cui al citato articolo 17 della legge n. 400/1988.
Infatti, secondo i sostenitori della legittimità del D.P.C.M. sui parametri, la fonte normativa di riferimento di questo provvedimento è l'art. 3 della legge 28/12/1995, n. 549 che, al comma 186, nel prevedere la procedura da seguire, così dispone: "I parametri di cui al comma 184 sono approvati con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri su proposta del Ministro delle finanze, da pubblicare sulla Gazzetta Ufficiale entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge ". La legge delega, quindi, ha espressamente stabilito sia le forme da assumere del decreto sia il procedimento da seguire.
Come si legge nella sentenza n. 59/06/07 in epigrafe la norma del citato comma 186 "in quanto valida nel ristretto ambito tributario, in base al principio della specialità, deroga alla regola generale di cui all'art. 17 della legge n. 400/1988 dell'acquisizione del parere del Consiglio di Stato. Invero giova ricordare che la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 10124 del 28/11/1994 ha fornito un indirizzo interpretativo sulla base della portata dei provvedimenti amministrativi e sui loro caratteri essenziali per stabilire quando occorre acquisire il prescritto parere preventivo del Consiglio di Stato. Tale peculiarità, però, è stata emanata in epoca antecedente all'entrata in vigore della legge n. 549/1995, la quale all'art. 3 ha definito l'emanando atto amministrativo come mera elaborazione di un metodo statistico, sicché sia da escludere che ad esso possa attribuirsi carattere innovativo dell'ordinamento tributario.
D'altro canto, la legittimità del D.P.C.M. 29/1/1996, sulla quale concordano pienamente le due sentenze in epigrafe, pur se sostenuta da molte altre decisioni della C.T.R. del Lazio (basti citare da ultimo le sentenze n. 162/7/06 del 28/9/2006, n. 36/21/07 del 20/2/2007, n. 52/21/07 del 17/4/2007 e n. 57/14/07 del 3/5/2007), è stata messa in discussione in varie occasioni da diverse commissioni tributarie provinciali, compresa Roma (vedi sent. n.326/53 del 2005), Lucca (sent. n. 42 del 3/5/002), Milano (sent. n. 265 dell' 11/11/2002) e Matera (sent. n. 236 del 26/11/2002) nonché dalla stessa C.T.R. del Lazio che con la sentenza n. 76/4/07 del 6/3/2007, si è così espressa: "Occorre in primo luogo rilevare che il D.P.C.M. 29 gennaio 1996, contenendo disposizioni emesse in applicazione di norme primarie previste dall'art. 3, commi 181 e 184, della legge n. 549/1995, ha natura sostanziale di un regolamento di esecuzione e, come tale, ai sensi dell'art. 17, comma 4, della legge 23 agosto 1988, n. 400, avrebbe dovuto essere non solo emanato previo parere del Consiglio di Stato, ma anche sottoposto al visto ed alla registrazione della Corte dei Conti. Non essendo state osservate queste ultime formalità procedurali, il citato decreto normativo è da ritenersi illegittimo e va pertanto disapplicato. La conseguenza è che, non operando, nel nostro caso, l'accertamento presuntivo basato sui parametri, l'ufficio avrebbe dovuto provare l'esistenza, in concreto, di un maggior reddito imponibile, rispetto a quello dichiarato dal contribuente; prova che, in base agli atti di causa, non è stata fornita".
Come si può dedurre da quanto fin qui emerso, in ordine alla legittimità del decreto in questione, perdurando lo stato di incertezza nell'orientamento di una corrente giurisprudenziale sia pure minoritaria, si ha motivo di ritenere che anche in futuro non mancherà contenzioso su questa materia. Peraltro non va sottaciuto il fatto che comunque l'eventuale prospettazione dell'illegittimità del D.P.C. 29 gennaio 1996 dovrebbe esulare dalla giurisprudenza delle Commissioni tributarie e fatta valere avanti al TAR Lazio, come ipotizzato dalla sentenza della C.T.R. del Lazio n. 62/01/07 del 2/5/2007

(Pres. Nicastro, Rel. Moroni).

TARSU: Per quanto riguarda le stanze e gli accessori gli alberghi devono essere parificati alle abitazioni, mentre per il bar e ristorante si deve applicare la relativa tassa per gli alberghi

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
PROVINCIALE DI LECCE

riunita con l'intervento dei Signori:
- ESPOSITO Pasquale Marco, Presidente
- CALÒ Alessandro, Relatore
- DISTANTE Cesare, Giudice

ha emesso la seguente
Sentenza
sul ricorso n° 1528/09
depositato il 12/05/2009
- avverso Cartella di pagamento
n° 05920090006878684 TARSU/SMALT.RIF 2008
contro COMUNE DI LECCE
proposto dal ricorrente: "VESTAS SRL" Via Assisi 1 73100 LECCE
difeso da:
AVV. MAURIZIO VILLANI Via Cavour 56 - 73100 LECCE
altre parti coinvolte:
CONCO EQUITALIA LECCE S.P.A. Via Dalmazio Birago 60/A - 73100 LECCE

La soc. VESTAS Srl proponeva ricorso contro la cartella di pagamento di tassa sullo smaltimento dei rifiuti di un albergo dalla stessa gestito in Lecce, denominato "Risorgimento resort"; con tale cartella il Comune di Lecce richiedeva il pagamento della tassa sulla base della denuncia presentata dalla Società stessa ai sensi del D.Lvo 15 novembre 1993, n.507, art.70, applicando la tariffa di €.5,88/mq. alla superficie denunciata di mq. 3.238. Contro tale atto impositivo la Soc. VESTAS srl proponeva ricorso e ne chiedeva l'annullamento. Eccepiva nullità della cartella per difetto di motivazione, anche perché è il primo atto ricevuto dal contribuente, nonché per difetto di sottoscrizione da parte del responsabile del procedimento; eccepiva ancora illegittimità della tariffa applicata con conseguente nullità della cartella, dato che l'art.68 del D.Lvo n.507/93 colloca gli esercizi alberghieri alla pari dei locali ed aree ad uso abitativo; eccepisce in ultimo illegittimità della delibera e del relativo regolamento, nella parte in cui hanno distinti in due categorie i suddetti immobile ed applicato agli stessi tariffe diverse; chiedeva conseguentemente disapplicazione di tali atti, anche in ragione dei criteri posti a base della formazione delle tariffe, che debbono tener conto della redditività dell'impresa. Chiedeva applicarsi a tutto l'immobile alberghiero la tariffa prevista in €.1,90/mq. per gli usi abitativi, in subordine riduzione di quella applicata 5,88/mq. prevista per gli esercizi alberghieri; lamentava, in fine, mancate indicazioni con riferimento ai tributi ex ECA ed ex MECA. Si costituiva il Comune di Lecce, impositore, e chiedeva rigettarsi il ricorso sostenendo la correttezza della cartella opposta, perché sufficientemente motivata, e, quanto alla firma, che la stessa riporta l'indicazione del responsabile del procedimento, che si ritiene sufficiente per gli scopi voluti dalla norma; sosteneva la correttezza della tariffa applicata. alla superficie dichiarata dalla parte; Nel merito sosteneva che, in linea di principio, non è illegittimo che sia fissata una categoria tariffaria per gli alberghi distinta da quella delle abitazioni, e che, comunque, il contribuente non ha contestato nei termini la delibera che ha fissato le tariffe, prestando quindi acquiescenza; sosteneva che non può negarsi la maggiore capacità produttiva di rifiuti di un esercizio alberghiero, dato che, come nel caso, è adibito a convegni, mostre, matrimoni, con ampia sala ristorante adoperata anche per clienti che non soggiornano nell'albergo; sosteneva, in fine, che le addizionali ex Eca, ex Meca, nonché il tributo igiene ambientale, sono analiticamente indicati e distinti. OSSERVA la Commissione che il ricorso merita di essere parzialmente accolto. Intanto la cartella opposta appare legittima, dato che, da un lato, deve ritenersi sufficientemente motivata perché riporta ogni elemento atto a far comprendere esattamente al contribuente le ragioni della pretesa tributaria con il dettaglio degli addebiti evidenziato a pag. 2 della cartella stessa, e, dall'altro, va rilevato che, secondo l'art.72 del D.Lvo n.507/93, "l'importo del tributo ed addizionali, degli accessori e delle sanzioni, liquidato sulla base (...) delle denunce presentate e degli accertamenti notificati nei termini (...) è iscritto (...) in ruoli, ecc."; va osservato che gli "accertamenti", che, come sopra detto, devono essere "notificati nei termini", vengono effettuati, ai sensi del precedente art.71, "in caso di denuncia infedele o incompleta", nel mentre nel caso di liquidazione sulla base della denuncia riconosciuta fedele dall'Ufficio, com'è il caso che ci occupa, la liquidazione va fatta con iscrizione nei ruoli e conseguente cartella, la quale, pertanto, è il primo ed unico atto con il quale l'Ufficio porta a conoscenza del contribuente l'importo del tributo ed accessori e gliene chiede il pagamento. Né miglior sorte può attribuirsi all'eccezione di nullità della cartella per difetto di sottoscrizione di essa da parte del responsabile del procedimento, dato che

essa riporta l'indicazione del detto responsabile, e che, redatta in conformità al modello approvato con decreto del Ministero delle finanze, contiene tutti gli elementi in detto decreto indicati: tra questi non è indicata anche la sottoscrizione, la quale non appare, peraltro, quale elemento essenziale, dato che, secondo pacifica giurisprudenza, è sufficiente che dai dati contenuti nella cartella sia possibile individuare con certezza l'autorità da cui l'atto proviene. Si osserva, nel merito, che la categoria c) inserita nel 2°comma dell'art.68 legge 507/93 riporta la tariffa che deve applicarsi a "locali ed aree ad uso abitativo per nuclei familiari, collettività e convivenze, esercizi alberghieri", equiparando, così, in buona sostanza, le case di abitazione agli alberghi, visto che, quale criterio che i Comuni sono tenuti ad adottare per l'applicazione della tassa, è, secondo il D.Lvo n.507/93, art.68, comma 1° lett a), la distinzione di locali ed aree in categorie aventi omogenea potenzialità di rifiuti, e che quindi siano tassabili con la medesima misura tariffaria; allo scopo va rilevato che nella denuncia presentata dalla Società contribuente ai fini della presente tassazione vengono indicate, quali destinazioni dell'immobile, "Albergo con annesso ristorante", con ciò operando già a monte una netta distinzione fra le due destinazioni. Sul punto si osserva che, paradossalmente, si può affermare che una casa di abitazione è suscettibile di produrre rifiuti in quantità forse addirittura superiore rispetto a quella prodotta da un albergo -beninteso ove quest'ultimo offra il solo pernottamento- o da un affittacamere, e ciò è spiegabile con il fatto che nella casa di abitazione vi sono anche aree (es.: cucina, locale di sgombero, garage, ecc.) produttrici di rifiuti in misura superiore rispetto a quella della sola camera e bagno, come è nel caso dell'albergo che offre solo il pernottamento. Diverso appare, invece, il caso in cui l'albergo offra anche servizi ulteriori, rispetto al solo pernottamento: in tal caso appare evidente la produzione di quantità maggiore di rifiuti, e, concettualmente, il caso è equiparabile a quello di una abitazione alla quale è magari annessa anche un'area non propriamente a destinazione abitativa, come potrebbe essere un piccolo laboratorio familiare (o piccolo esercizio, o bottega, ecc.): si dovrà allora distinguere fra le due destinazioni e tassare le stesse in misura differenziata, in relazione alla propensione delle aree a produrre rifiuti. In conclusione va affermato che, ferma restando la tariffa del Comune di Lecce -la quale tassa in misura diversa l'albergo (€.5,88/mq) e le abitazioni vere e proprie (€.1,90/mq.)- occorre, nel caso che ci occupa, distinguere le aree (camere e relativi accessori: corridori e disimpegni, ripostigli, balconi e terrazze, vani tecnici e tecnologici: in pratica tutte le aree del I °,2°,3° e 4° piano) che, per la loro natura, possono produrre rifiuti in misura praticamente pari a quella prodotta dalle abitazioni (si pensi anche al fatto che non tutti i clienti pernottanti utilizzano anche gli altri servizi: ristorante-bar, ecc.), da quelle che, per la loro natura, sono suscettibili di produrre rifiuti in misura superiore, anche perché vengono utilizzati pure per il servizio verso clienti esterni, non pernottanti, nonché in occasione dell' organizzazione di convegni, meeting, matrimoni, esposizioni, ecc., cui gli stessi locali sono naturalmente destinati (in pratica tutte le aree a servizi del piano interrato e le aree a giorno del piano terreno: ristorante, sala colazione, wine bar e relativi disimpegni, servizi igienici e servizi dei locali intrattenimento, spogliatoi e servizi del personale e relativi disimpegni, cucina, bar, hall, saletta multimediale, lobby, reception e guardaroba, saletta espositiva, disimpegno, ufficio direttore). Il ricorso, pertanto va, nei termini suddetti, parzialmente accolto. La particolarità della questione oggetto di causa porta la Commissione a compensare le spese.

P.Q.M.

La Commissione accoglie parzialmente il ricorso e conferma l'applicazione della tariffa alberghiera di €. 5,88 per mq. limitatamente alle superfici dei locali del piano interrato e del piano terra, e ridetermina nella misura di €.1,90 per mq. la stessa tariffa per tutte le superfici dei locali e camere ai piani superiori dal 1° al 4°. Compensa le spese. Lecce, 21 ottobre 2009.

Il Presidente
Esposito Pasquale Marco

ITALIA, AGENZIA ENTRATE: NASCE LA DIREZIONE CENTRALE AFFARI LEGALI E CONTENZIOSO

Migliorare la difesa in giudizio e massimizzare le vittorie, specialmente nelle controversie ad elevata rilevanza giuridica ed economica. Con questo obiettivo, il Comitato di gestione dell'Agenzia delle Entrate ha assegnato alla neonata direzione centrale "Affari legali e contenzioso" le funzioni di indirizzo e coordinamento per la gestione del contenzioso tributario che finora sono state curate dalla stessa struttura (la Direzione Centrale Normativa e Contenzioso) cui fa capo l'attività di interpretazione normativa, il coordinamento dell'interpello e il supporto agli Organi competenti alla predisposizione della normativa tributaria. La nuova struttura, rispondendo alle esigenze segnalate dall'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2010-2012, renderà più efficace l'azione di contrasto all'evasione fiscale anche attraverso un costante monitoraggio dell'andamento del contenzioso e l'analisi degli indirizzi giurisprudenziali riguardo alla sostenibilità della pretesa tributaria. La direzione centrale "Affari legali e contenzioso" sarà impegnata nel realizzare una maggiore automazione del processo tributario, anche attraverso un'operazione "zero carta" che vedrà la progressiva eliminazione dei documenti cartacei e l'introduzione di quelli elettronici. Inoltre, saranno potenziate le possibilità di accesso ai dati attraverso l'integrazione con gli altri sistemi informativi della giustizia tributaria e con tutte le basi informative disponibili.

Novità fiscali novembre 2009

a cura della Selecta Consulting srl

FOCUS

1- Rimborso imposte sui redditi per deduzione 10% IRAP (anni 2004-2007): novità
2- IRAP e agenti di commercio/promotori finanziari

NOTIZIE FLASH

RISCOSSIONE
- Riscossione: con la Carta dei servizi l'estratto conto online è più veloce

AGEVOLAZIONI
- Agevolazioni: "Reagire alla crisi", pronto il vademecum
- Mutui: per le famiglie in crisi moratoria sui mutui
- Agevolazioni: Contributi all'editoria, cambiano i criteri
- Calamità naturali: Imprese agricole, esoneri contributivi con efficacia retroattiva
- Tassazione: Riesame sugli incentivi agli studenti meritevoli, non sono tassabili

LAVORO
- Lavoro: niente riposo giornaliero? Al datore sanzioni "piene"
- Lavoro: attrezzature messe a disposizione dal committente, l'appalto resta "genuino"
- Ammortizzatori sociali: Procedure concorsuali, prorogati gli sgravi contributivi

ADEMPIMENTI
- Fisco telematico: Entratel e Fisconline, entro il 31 ottobre le comunicazioni relative ai gestori
- Albi: Albo Autotrasportatori, determinate le quote 2010

IMMOBILI
- Catasto: Terreni, aggiornamento della mappa e dell'archivio censuario

SCUDO FISCALE
- Scudo fiscale: rimpatrio di importo superiore a 10.000 euro, occorre la dichiarazione alle Dogane
- Scudo fiscale: Modello di dichiarazione riservata,
- da oggi si utilizza la nuova versione

ENTI NON PROFIT
- Terzo settore: Associazioni, slitta il modello Eas
- Terzo settore: Modello Eas, è definitivo il termine del 15 dicembre
- Volontariato: 5 per mille 2007, sbloccati i fondi
- Terzo settore: Modello Eas, le risposte ai quesiti delle associazioni
- Volontariato: 5 per mille 2007, disponibili gli elenchi degli enti ammessi

RIMBORSO IMPOSTE SUI REDDITI PER DEDUZIONE 10% IRAP (ANNI 2004-2007): NOVITÀ

Provvedimento del direttore dell'Agenzia Entrate del 28 ottobre 2009

Il direttore dell'Agenzia ha reso noti i nuovi termini per la trasmissione delle istanze per il rimborso delle imposte sui redditi che derivano dalla deduzione nella misura del 10% dell'IRAP per gli anni precedenti al 2008.
In particolare, per l'invio delle istanze, è previsto un calendario differenziato per regione.

Invio telematico	Regione
17 nov. 2009 - ore 12	Molise, Basilicata, Calabria
19 nov. 2009 - ore 12	Valle d'Aosta, Friuli, Liguria
20 nov. 2009 - ore 12	Marche, Abruzzo
23 nov. 2009 - ore 12	Trentino, Umbria, Sardegna
24 nov. 2009 - ore 12	Toscana
25 nov. 2009 - ore 12	Puglia
26 nov. 2009 - ore 12	Piemonte
27 nov. 2009 - ore 12	Sicilia
30 nov. 2009 - ore 12	Emilia Romagna
01 dic. 2009 - ore 12	Veneto
02 dic. 2009 - ore 12	Lazio – Persone Fisiche
03 dic. 2009 - ore 12	Lazio - Società
04 dic. 2009 - ore 12	Campania – Persone Fisiche
09 dic. 2009 - ore 12	Campania - Società
10 dic. 2009 - ore 12	Lombardia – Persone Fisiche
11 dic. 2009 - ore 12	Lombardia - Società

Le istanze i cui termini di presentazione scadono nel periodo che va dal 29 novembre 2008 alla data di attivazione della procedura per la loro trasmissione, potranno essere inviate entro sessanta giorni dall'apertura del canale telematico. Quelle che hanno termini di scadenza successivi avranno invece il termine ordinario di 48 mesi.
Saranno rimborsate per prime le richieste relative ai periodi d'imposta più remoti e, in caso di istanze riguardanti la stessa annualità, avranno precedenza quelle presentate prima. Nel 2011 saranno preliminarmente erogati i rimborsi residui relativi alle annualità eventualmente non completate nel 2010 e, qualora i limiti di spesa non consentano di pagare integralmente i rimborsi relativi ad un determinato periodo d'imposta, questi saranno disposti distribuendo le disponibilità proporzionalmente tra tutti i contribuenti titolari di un'istanza validamente liquidata dall'Agenzia.

IRAP E AGENTI DI COMMERCIO/PROMOTORI FINANZIARI
Sentenza Corte di Cassazione (Sezioni Unite) n. 12108/2009
La Corte di Cassazione ha sentenziato che le attività di agente di commercio e promotore finanziario sono escluse dall'IRAP se prive dell'autonoma organizzazione. È una sentenza importante che contrasta il principio, non condivisibile ma sostenuto anche dalla stessa Cassazione fino a tutto il 2008, che tutte le imprese sono sempre soggette ad Irap perché implicitamente dotate del requisito dell'organizzazione.

NOTIZIE FLASH

RISCOSSIONE

RISCOSSIONE: CON LA CARTA DEI SERVIZI L'ESTRATTO CONTO ONLINE È PIÙ VELOCE - Comunicato Stampa 20 ottobre 2009 *(Equitalia)*
Per accedere all'estratto conto di Equitalia, i titolari della Carta nazionale dei servizi non dovranno più seguire la procedura di invio postale prevista per l'ottenimento delle credenziali di accesso al cassetto fiscale: è sufficiente chiedere la password online.

AGEVOLAZIONI

AGEVOLAZIONI: "REAGIRE ALLA CRISI", PRONTO IL VADEMECUM - Comunicato Stampa 19 ottobre 2009 *(Ministero dell'Interno)*
Il Viminale ha diffuso una guida - strutturata in 10 domande ed altrettante risposte - realizzata da Abi, Cassa depositi e prestiti e Sace, con la quale si illustrano alcune importanti misure a sostegno di imprese e famiglie. L'opuscolo è disponibile presso le banche.
MUTUI: PER LE FAMIGLIE IN CRISI MORATORIA SUI MUTUI - Comunicato Stampa 21 ottobre 2009 *(Abi)*
Da gennaio 2010 l'Abi interverrà con una moratoria a salvaguardia dei mutui delle famiglie in difficoltà con la possibilità di sospendere il rimborso delle operazioni di mutui per 12 mesi. Questa novità fa parte del "piano famiglie" approvato dal Comitato esecutivo dell'Abi per ampliare le misure già in atto a sostegno delle famiglie disagiate.
AGEVOLAZIONI: CONTRIBUTI ALL'EDITORIA, CAMBIANO I CRITERI - Comunicato 28 ottobre 2009
(Consiglio dei Ministri)
Il Consiglio dei Ministri ha approvato uno schema di regolamento che riordina le procedure di erogazione dei contributi in favore della stampa e delle imprese radiofoniche e televisive di informazione. Ai fini della determinazione del contributo, non si terrà più conto della tiratura ma delle copie effettivamente distribuite per la vendita.
CALAMITÀ NATURALI: IMPRESE AGRICOLE, ESONERI CONTRIBUTIVI CON EFFICACIA RETROATTIVA - Decreto Ministeriale 27 luglio 2009
(Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali - Gazzetta Ufficiale n. 251 del 28 ottobre 2009)
Sono state stabilite le misure percentuali di esonero del pagamento dei contributi previdenziali ed assistenziali a favore delle imprese agricole che a causa di eventi calamitosi abbiano subìto forti danni alla loro produzione. In particolare, l'art. 5, commi 1 e 2, del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 102 prevede agevolazioni previdenziali a favore delle imprese agricole di cui all'art. 2135 del Codice civile (comprese le cooperative), che svolgono attività di produzione agricola, nel caso in cui abbiano subìto, a causa di eventi calamitosi, danni superiori al 30 per cento della produzione lorda vendibile. Le imprese devono però risultare iscritte nel registro delle imprese o - nelle province autonome - presso l'anagrafe delle imprese agricole e nella relativa gestione previdenziale. In attuazione al decreto del 2004 viene ora previsto che a decorrere dal 20 maggio 2008 è riconosciuto, a domanda, l'esonero parziale del pagamento dei contributi previdenziali ed assistenziali propri e per i lavoratori dipendenti, scadenti nei 12 mesi successivi alla data in cui si è verificato l'evento calamitoso, nelle seguenti misure:
17 per cento per le aziende che abbiano subìto danni dal 30 al 70 per cento della produzione lorda vendibile;
50 per cento se i danni superano il 70 per cento.
Nel secondo anno e negli anni successivi la misura è aumentata del 10 per cento se i danni si verificano a carico della stessa azienda per 2 o più anni consecutivi.
TASSAZIONE: RIESAME SUGLI INCENTIVI AGLI STUDENTI MERITEVOLI, NON SONO TASSABILI - Comunicato Stampa 28 ottobre 2009
(Agenzia delle Entrate)
Gli incentivi economici erogati agli studenti meritevoli tra i 14 e i 18 anni non si collocano tra borse di studio tassabili come redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente poiché non sono finalizzati a sostenere la frequenza di specifici corsi di istruzione. Con una più approfondita analisi della materia, su indicazione del Ministro dell'Economia e delle Finanze, Giulio Tremonti, l'Agenzia delle Entrate rivede l'interpretazione data con la risoluzione n. 156 del 12 giugno 2009. La motivazione si basa sul fatto che attraverso il riconoscimento di eccellenze ottenute in ambito scolastico gli incentivi perseguono la finalità di interesse generale di stimolare e accrescere in senso ampio l'interesse degli studenti al raggiungimento di un più elevato livello di formazione culturale e professionale.

LAVORO

LAVORO: NIENTE RIPOSO GIORNALIERO? AL DATORE SANZIONI "PIENE" - Nota 19 ottobre 2009, n. 76/2009 *(Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali)*
Ogni volta che al lavoratore sia impedito di fruire dei riposi giornalieri e/o settimanali, l'illecita condotta del datore di lavoro deve essere sanzionata. Con riferimento alla determinazione della sanzione, l'Amministrazione del Lavoro conferma ora una precedente presa di posizione del medesimo Ministero (circolare n. 81/1987) nella quale si precludeva all'ispettore del lavoro l'applicazione del cumulo giuridico di sanzioni nei confronti del datore. Sarà pertanto in sede di adozione del successivo provvedimento di ordinanza-ingiunzione che l'importo della sanzione potrà essere rideterminato tenendo conto del cumulo giuridico, sempreché vi siano i requisiti di unicità della condotta illecita richiesti dalla legge.
LAVORO: ATTREZZATURE MESSE A DISPOSIZIONE DAL COMMITTENTE, L'APPALTO RESTA "GENUINO"

- Interpello 22 ottobre 2009, n. 77/2009 *(Ministero del Lavoro, della Salute e delle Politiche Sociali)*
In riferimento all'art. 29 della legge Biagi (D.Lgs. 276 del 2003), l'Amministrazione del Lavoro ha affermato che l'appalto non perde il carattere di "genuinità" per il solo fatto che le attrezzature e gli strumenti necessari per la realizzazione dell'opera o del servizio vengono messi a disposizione dal committente (o dall'appaltatore in caso di subappalto). A condizione - precisa la pronuncia ministeriale - che la responsabilità dell'utilizzo di tali mezzi materiali rimanga totalmente in capo all'appaltatore e non sia invertito il rischio di impresa.

AMMORTIZZATORI SOCIALI: PROCEDURE CONCORSUALI, PROROGATI GLI SGRAVI CONTRIBUTIVI - Decreto Ministeriale 2 ottobre 2009
(Ministero dello Sviluppo Economico - Gazzetta Ufficiale n. 249 del 26 ottobre 2009)
Sono state ulteriormente prorogate le misure disposte in via sperimentale dall'art. 1, comma 1157, della Finanziaria 2007 (L. 27 dicembre 2006, n. 296). In particolare, in attesa della riforma degli ammortizzatori sociali, al fine di evitare il ricorso a licenziamenti collettivi, alle imprese interessate da processi di cessione nell'ambito di procedure concorsuali in corso, spettano gli sgravi contributivi previsti dall'art. 3, commi 4 e 4-bis, e dall'art. 25, comma 9, della L. 23 luglio 1991, n. 223.

ADEMPIMENTI

ALBI: ALBO AUTOTRASPORTATORI, DETERMINATE LE QUOTE 2010 - Deliberazione 27 ottobre 2009
(Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti - Gazzetta Ufficiale n. 254 del 31 ottobre 2009)
È stato determinato l'importo delle quote che devono versare per l'anno 2010 le imprese iscritte all'Albo degli autotrasportatori, alla data del 31 dicembre 2009.
Si ricorda che il versamento dev'essere effettuato entro il 31 dicembre 2009 sul conto corrente n. 34171009, intestato al Comitato centrale per l'Albo nazionale delle persone fisiche e giuridiche che esercitano l'autotrasporto di cose per conto di terzi. A tal fine, da quest'anno è stato introdotto un sistema di pagamento telematico, per il quale si rinvia al sito www.alboautotrasporto.it, alternativo al pagamento tradizionale, attraverso bollettino.
Attenzione
Per il caso di mancato versamento nei termini indicati, è prevista la sospensione dall'iscrizione all'Albo (secondo la procedura di cui all'art. 19, punto 3, della L. 6 giugno 1974, n. 298).

IMMOBILI

CATASTO: TERRENI, AGGIORNAMENTO DELLA MAPPA E DELL'ARCHIVIO CENSUARIO - Circolare 16 ottobre 2009, n. 3/T *(Agenzia del Territorio)*
Un altro passo in avanti dell'Agenzia del Territorio verso la totale oggettività ed imparzialità in sede di esame tecnico degli atti di aggiornamento cartografico. Attraverso l'utilizzo della procedura Pregeo 10, infatti, i controlli sono demandati totalmente a criteri automatici, con un conseguente trattamento omogeneo sull'intero territorio nazionale.

SCUDO FISCALE

SCUDO FISCALE: RIMPATRIO DI IMPORTO SUPERIORE A 10.000 EURO, OCCORRE LA DICHIARAZIONE ALLE DOGANE - Nota 16 ottobre 2009, n. 140269/RU *(Agenzia delle Dogane)*
Se il rimpatrio ha ad oggetto il trasporto al seguito di denaro ed altre attività finanziarie per un valore superiore a 10.000 euro, è obbligatoria la presentazione dell'apposita dichiarazione redatta in conformità al modello disponibile sul sito dell'Agenzia delle Dogane (www.agenziadogane.gov.it), sezione Modulistica. Si ricorda poi che tale dichiarazione - non essendo ancora possibile l'invio telematico - deve essere materialmente presentata in forma scritta esclusivamente ad un Ufficio dell'Agenzia delle Dogane al momento dell'entrata nel territorio dello Stato, anche se si proviene da un Paese Ue. L'Ufficio è tenuto a rilasciare copia della dichiarazione con l'attestazione del ricevimento.

SCUDO FISCALE: MODELLO DI DICHIARAZIONE RISERVATA, DA OGGI SI UTILIZZA LA NUOVA VERSIONE - Provvedimento 28 ottobre 2009
(Direttore Agenzia delle Entrate - Pubblicato il 28 ottobre 2009 sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244)
La modulistica inerente allo scudo fiscale si adegua alle novità introdotte in materia dal "decreto correttivo" (D.L. 3 agosto 2009, n. 103, convertito con la L. 3 ottobre 2009, n. 141), che tra l'altro ha aperto la possibilità di sanare le attività estere alle Cfc. L'Agenzia delle Entrate ha infatti reso disponibile il nuovo modello di dichiarazione riservata delle attività emerse, tenendo conto di tali novità. Un'altra modifica contenuta nel D.L. n. 103, recepita dalla nuova versione del modello, riguarda la tempistica: il termine ultimo per versare l'imposta sostitutiva non é più il 15 aprile 2010 ma il 15 dicembre 2009.

ENTI NO PROFIT

TERZO SETTORE: ASSOCIAZIONI, SLITTA IL MODELLO EAS - Comunicato Stampa 15 ottobre 2009
(Agenzia delle Entrate)
Il modello Eas, vale a dire il prospetto contenente i dati fiscalmente rilevanti - che il decreto-anticrisi dell'autunno scorso (D.L. 185 del 2008, convertito con la L. 2 del 2009) aveva introdotto a carico delle associazioni e degli enti non profit in genere - non dovrà essere presentato entro il 30 ottobre. Come anticipato nei giorni scorsi, infatti, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato il termine al 15 dicembre 2009. Ma non si tratta dell'unica novità in materia. Infatti, in attesa di un'ulteriore circolare, preannunciata dai vertici dell'Amministrazione fiscale, è già stato chiarito che le Onlus sono escluse da tale adempimento.

TERZO SETTORE: MODELLO EAS, È DEFINITIVO IL TERMINE DEL 15 DICEMBRE - Provvedimento 29 ottobre 2009
(Direttore Agenzia delle Entrate - Pubblicato il 29 ottobre 2009 sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 1, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244)
Come anticipato da un comunicato stampa del 15 ottobre scorso, ora è ufficiale: il termine per la presentazione

del modello Eas è stato prorogato al 15 dicembre.

VOLONTARIATO: 5 PER MILLE 2007, SBLOCCATI I FONDI - Comunicato Stampa 29 ottobre *(Agenzia delle Entrate)*

Gli enti del volontariato, della ricerca scientifica e sanitaria tirano un sospiro di sollievo: il Ministero dell'Economia ha completato la ripartizione dei fondi del 5 per mille relativi al 2007, distribuiti complessivamente a 24.417 enti. Dai contribuenti sono arrivati circa 373 milioni e mezzo, dei quali 355,2 sono stati suddivisi tra gli enti aventi diritto, mentre i restanti 18,3 milioni non sono stati ripartiti. Andando a vedere la destinazione delle somme, settore per settore, al volontariato andranno 234,5 milioni di euro, la ricerca sanitaria segue con 62,9 milioni quella scientifica con 57,8 milioni.

Una curiosità: l'importo medio devoluto da ogni contribuente è di 27,14 euro.

TERZO SETTORE: MODELLO EAS, LE RISPOSTE AI QUESITI DELLE ASSOCIAZIONI - Circolare 29 ottobre 2009, n. 45/E *(Agenzia delle Entrate)*

Relativamente al modello Eas, introdotto dall'art. 30 del decreto anticrisi dello scorso autunno (D.L. 29 novembre 2008, n. 185, convertito dalla L. 28 gennaio 2009, n. 2) l'Agenzia delle Entrate, come anticipato nei giorni scorsi, ha diramato una seconda serie di chiarimenti, finalizzati ad andare incontro alle richieste di chiarimenti che da più parti erano state avanzate.

VOLONTARIATO: 5 PER MILLE 2007, DISPONIBILI GLI ELENCHI DEGLI ENTI AMMESSI - Comunicato Stampa 30 ottobre 2009 *(Agenzia delle Entrate)*

L'Amministrazione ha pubblicato sul suo sito gli elenchi degli enti ammessi e di quelli esclusi dal contributo del 5 per mille relativo al 2007, con l'indicazione degli importi spettanti a ciascuno. I dati sono suddivisi in diversi elenchi: Onlus e volontariato (ammessi ed esclusi), ricerca scientifica (ammessi ed esclusi), ricerca sanitaria (ammessi).

INDICI E STATISTICHE

CAMBIO DELLE VALUTE ESTERE DEL MESE DI SETTEMBRE 2009

MEDIA DEI CAMBI FISCALI del mese di settembre 2009 – Provvedimento del 15 ottobre 2009

Paese	Valuta	Codice ISO	Codice UIC	Quantità di valuta estera per 1 €
ALBANIA	Lek	ALL	047	133,802
ARGENTINA	Peso Argentina	ARS	216	5,59456
AUSTRALIA	Dollaro Australiano	AUD	109	1,69033
BRASILE	Real	BRL	234	2,65205
CANADA	Dollaro Canadese	CAD	012	1,57518
COREA DEL SUD	Won Sud	KRW	119	1768,58
GIAPPONE	Yen Giapponese	JPY	071	133,144
HONG KONG (Cina)	Dollaro Hong Kong	HKD	103	11,2858
INDIA	Rupia Indiana	INR	031	70,4154
MESSICO	Peso Messicano	MXN	222	19,5255
NORVEGIA	Corona Norvegese	NOK	008	8,59639
POLONIA	Zloty	PLN	237	4,15843
REGNO UNITO	Sterlina Gran Bretagna	GBP	002	0,891348
ROMANIA	Leu	RON	270	4,24202
RUSSIA	Rublo Russia	RUB	244	44,7624
SINGAPORE	Dollaro Singapore	SGD	124	2,07199
STATI UNITI	Dollaro USA	USD	001	1,45616
SVIZZERA	Franco Svizzero	CHF	003	1,51477
THAILANDIA	Baht	THB	073	49,2393
TURCHIA	Lira Turca	TRY	267	2,17108
UNGHERIA	Forint Ungherese	HUF	153	271,841

INDICI MENSILI PREZZI AL CONSUMO PER LE FAMIGLIE DI OPERAI E IMPIEGATI (FOI) APPLICABILI ALLE LOCAZIONI IMMOBILI URBANI Per contratti di locazione occorre applicare il 75% dell'incremento

Indici dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati relativi ai singoli mesi del 2009. Le loro variazioni rispetto agli indici relativi al corrispondente mese dell'anno precedente e di due anni precedenti sono le seguenti:

		Variazioni percentuali rispetto al corrispondente periodo	
Mese	Gazzetta Ufficiale	Dell'anno precedente	Di due anni precedenti
GENNAIO	n. 50	1,5	4,4
FEBBRAIO	n. 68	1,5	4,4
MARZO	n. 96	1,0	4,3
APRILE	n. 119	1,0	4,3
MAGGIO	n. 147	0,7	4,2
GIUGNO	n. 167	0,4	4,2
LUGLIO	n. 198	- 0,1	3,9
AGOSTO	n. 226	0,2	4,1
SETTEMBRE	n. 247	0,1	3,8

T.F.R. - COEFFICIENTI DI RIVALUTAZIONE ANNO 2009

Mese	Indice ISTAT	Coefficiente di rivalutazione	Montante mese
GENNAIO	134,2	0,125000	1,00125000
FEBBRAIO	134,5	0,250000	1,00250000
MARZO	134,5	0,375000	1,00375000
APRILE	134,8	0,667286	1,00667286
MAGGIO	135,1	0,959572	1,00959572
GIUGNO	135,3	1,196097	1,01196097
LUGLIO	135,3	1,321097	1,01321097
AGOSTO	135,4	1,626859	1,01626859

Il ricorso: É nulla la cartella notificata via posta - Da Equitalia niente raccomandate CTR di Lecce

Alla Commissione Tributaria Provinciale di LECCE
Oggetto: D.S.R., rappresentato e difeso, come da procura a margine del presente ricorso, dall'**Avv. Maurizio Villani** (C.F.: VLL MRZ 50P24 E506Z), presso il cui studio in Lecce, via Cavour n. 56, è elettivamente domiciliato.
- Iscrizione di ipoteca ex articolo 77 del D.P.R. del 29/09/1973, n.602
- **Equitalia Lecce S.p.A.**
- Ricorso e istanza di sospensione avverso l'iscrizione di ipoteca del 19/12/2007, registro generale n.52757, comunicata in data 10/01/2008, **(in All.n.1)** per un importo pari ad € 65.983,76.
- ISTANZA DI PUBBLICA UDIENZA -
- All. n.4 .

Fatto storico
In data 10/01/2008, la società **Equitalia Lecce S.p.A.** ha comunicato al signor D.S.R. l'avvenuta iscrizione di ipoteca **(in data 19/12/2007),** relativamente alla somma iscritta a ruolo e pari ad € 32.991,88, **sebbene l'odierno ricorrente avesse, già provveduto al pagamento della maggior parte delle cartelle da cui deriva la predetta iscrizione(in All.n.2) e sebbene le restanti cartelle di pagamento, in realtà, non gli siano mai state notificate.**
PARTE PRIMA
In questa sede, il signor D.S.R.**,** come in atti rappresentato, difeso e domiciliato, in merito all'iscrizione di ipoteca impugnata, specificata in oggetto, propone
Ricorso
a codesta On. Commissione Tributaria Provinciale per i motivi, di diritto e di merito, che di seguito si espongono.
Motivi di diritto
A) Istanza di pubblica udienza.
Preliminarmente, si chiede a codesta On. Commissione Tributaria che, ai sensi e per gli effetti dell'art. 33, c. 1, del D. Lgs. 31/12/92 n. 546, il presente ricorso sia discusso in **pubblica udienza.** Quanto sopra, alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 141 del 23/04/1998.
B) Nullità dell'atto impugnato per inesistenza della notifica.
L'iscrizione di ipoteca impugnata è del tutto nullo, poiché la notifica è inesistente.
Il provvedimento in oggetto, infatti, avrebbe dovuto essere notificato tramite agente notificatore abilitato ed autorizzato, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 26, primo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.
Giova, preliminarmente sottolineare che il D.L. n.223 del 04/07/2006, convertito con modifiche nella legge n.248 del 04/08/2006, in vigore dal 12 agosto 2006 (articolo 35, comma 26 quinquies), ha integrato l'articolo 19 del D.Lgs 31/12/1992, n. 546, inserendo, tra **gli atti impugnabili innanzi alle Commissioni tributarie,** l'iscrizione di ipoteca di cui all'articolo 77 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni.
L'iscrizione di ipoteca **è, quindi, atto autonomamente impugnabile davanti al Giudice tributario, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 19, lettera e-bis), del D.Lgs n. 546/1992 cit., così come modificato dalla predetta legge n. 248/2006.**
Orbene, l'impugnabilità dell' iscrizione di ipoteca ai sensi del predetto articolo 19 ne rende, **assolutamente necessaria la notificazione al contribuente.**
La notifica del predetto provvedimento, infatti, appare **essenziale ai fini della decorrenza del termine di impugnazione dell'** iscrizione di ipoteca**, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 21 del medesimo D. Lgs n. 546/1992.**
L'articolo 21 cit., infatti, stabilisce espressamente che: "Il ricorso deve essere proposto, a pena di inammissibilità, entro sessanta giorni dalla data di **notificazione dell'atto impugnato**".
La notifica del predetto provvedimento nei modi di legge è, quindi, assolutamente indispensabile a garantire il diritto di difesa del contribuente.
Acclarata l'essenzialità della notificazione dell'iscrizione di ipoteca e tenuto conto dell'evidente lacuna normativa (il Legislatore, infatti, ha dimenticato di disciplinare le modalità di notifica della predetta misura cautelare) occorre fare riferimento, per quanto concerne le modalità di notifica, alla normativa vigente.
Invero, manca una norma ad hoc che disciplini, quindi, specificatamente la **notifica per posta** degli atti impositivi emanati dagli Agenti della riscossione (a parte l'articolo 26 D.P.R. n. 602/1973, per le cartelle di pagamento, di cui diremo) e, in particolare, **non vi è alcuna disposizione che consenta la notifica per posta direttamente da parte dell'Agente della riscossione.**
In particolare, l'articolo 60 del D.P.R. n. 600/1973, quale norma generale in materia di notificazioni, rinvia, per quanto riguarda la notifica per posta, alla legge n. 890/1982; specificatamente, l'articolo 14 della predetta legge consente la notificazione diretta a mezzo posta esclusivamente però per gli uffici finanziari e non anche per gli Agenti della riscossione.
Orbene, appare opportuno ed, altresì, necessario, in assenza di una specifica disposizione sul punto, fare riferimento all'articolo 26 del D.P.R. 29/09/1973, n. 602, rubricato: "Notificazione della cartella di pagamento"

(anche se la disposizione de qua fa riferimento alla sola cartella di pagamento, infatti, si ritiene corretto, in mancanza di una norma specifica, estendere siffatta disciplina anche agli altri atti emessi dal Concessionario).
La norma de qua, infatti, prevede la possibilità, per gli Agenti della riscossione, di notificare i propri atti per posta mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento.
L'articolo 26, primo comma, però, individua espressamente quali **agenti notificatori:** "…gli ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati dal concessionario…ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale".
Il base al primo comma dell'articolo 26 cit., quindi, la notificazione deve sempre essere effettuata da un agente notificatore abilitato, il quale può anche avvalersi del servizio postale, mentre sono certamente illegittime le notifiche eseguite a mezzo del servizio postale direttamente e non tramite agente all'uopo abilitato.
D'altra parte, lo stesso articolo 14 della legge n. 890 del 1982, pur prevedendo la notificazione diretta a mezzo posta da parte degli uffici finanziari fa espressamente salvo, tra gli altri, il disposto dell'articolo 26 del D.P.R. n. 602/1973, confermandone il carattere di specialità e la conseguente prevalenza sulla disciplina generale.
E' di tutta evidenza, quindi, alla luce delle argomentazioni svolte, l'evidente illegittimità dell'iscrizione di ipoteca impugnata, attesa la mancata notificazione dello stesso all'odierna società ricorrente, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 26 cit..
La notificazione del provvedimento de quo, infatti, essenziale ai fini della decorrenza del termine di impugnazione ex articolo 21 del D.Lgs n. 546/1992, avrebbe dovuto essere effettuata tramite agente notificatore a ciò abilitato, così come specificatamente previsto dall'articolo 26 del D.P.R. n. 602/1973 e non direttamente da Equitalia S.p.A..
C) Assoluta illegittimità dell'iscrizione di ipoteca impugnata per evidente violazione dei principi di chiarezza e motivazione degli atti, nonchè di buona fede, tutela del legittimo affidamento e certezza del diritto, sanciti dagli articoli 3 e 97 della costituzione ed attuati dagli articoli 7 e 10 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (statuto dei diritti del contribuente)
Il provvedimento impugnato evidenzia gravi profili di incostituzionalità in relazione agli articoli 3 e 97 della Costituzione attuati dagli articoli 7 e 10 della legge 27/07/2000, n. 212 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).
Il provvedimento impugnato, infatti, al di fuori di una qualsiasi disciplina e regolamentazione normativa, va ad incidere, in maniera del tutto illegittima ed arbitraria su di un diritto soggettivo quale il diritto di proprietà e di disposizione di un bene.
L'Agente della riscossione, quindi, allo stato attuale, gode di un potere **senza limiti** e **del tutto privo di regolamentazione,** produttivo di effetti gravemente pregiudizievoli, destinati ad incidere significativamente nella sfera giuridica del contribuente.
Il provvedimento impugnato è, quindi:
del tutto privo di un termine certo di efficacia, con il rischio, per il contribuente, di rimanere indefinitamente privato della disponibilità di godimento e di disposizione del bene, con grave pregiudizio, quindi, di posizioni soggettive del proprietario del bene stesso, costituzionalmente garantite;
del tutto sfornito di qualsiasi regolamentazione, tanto che (ed è ciò che è accaduto nel caso di specie) se ne può disporre l'adozione anche per cifre irrisorie, contro il principio di ragionevolezza previsto dall'articolo 3 della Costituzione;
privo della **necessaria motivazione** (manca oltretutto, l'elenco specifico e puntuale delle cartelle di pagamento a base dell'iscrizione di ipoteca) così come espressamente previsto dall'articolo 7, primo comma, della legge n.212/2000, applicabile per espresso rinvio operato dall'articolo 17 della medesima legge anche agli atti emessi dagli Agenti della riscossione (in tal senso si è, altresì, pronunciata la recente giurisprudenza di merito, ex multis: Commissione tributaria provinciale di Bari, in All n. 3 stralcio);
privo delle necessarie indicazioni prescritte tassativamente, a pena di nullità, quindi, dall'articolo 7, secondo comma della legge n. 212/2000 cit. circa:
1)l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento;
2)l'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela;
3)le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in in caso di atti impugnabili;
4**)** l'indicazione dell'autorità alla quale è possibile ricorrere Il provvedimento in oggetto è, quindi, del tutto illegittimo poichè privo delle indicazioni previste in maniera tassativa e, quindi, a pena di nullità, dal predetto articolo; si tratta, a ben vedere, di un atto arbitrario che attribuisce ad un soggetto che esercita pubbliche funzioni un potere altamente incisivo nonché autoritativo che, invece, dovrebbe essere vincolato a specifici presupposti e dettagliatamente e puntualmente regolamentato.
E' di tutta evidenza, quindi, alla luce delle argomentazioni svolte, la piena illegittimità ed arbitrarietà dell'iscrizione di ipoteca in oggetto, poichè adottato dal concessionario della riscossione in palese violazione dei principi di motivazione e chiarezza degli atti, nonché di correttezza e buona fede che devono, sempre, caratterizzare i rapporti tra il contribuente e l'Amministrazione finanziaria, così come espressamente disposto dagli articoli 3 e 97 della Costituzione, attuati dagli articoli 7 e 10 della legge 27/07/2000, n. 212 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).
D) Evidente illegittimità dell'iscrizione di ipoteca impugnata
L'iscrizione di ipoteca impugnata è totalmente illegittima oltrechè del tutto ingiustificata mancando, nel caso di specie, i presupposti legittimanti la predetta iscrizione.
Preliminarmente, giova sottolineare (ciò che, invece,

l'Agente della riscossione sembra ignorare) che, attesa la natura cautelare del provvedimento in oggetto, l'iscrizione di ipoteca sui beni immobili del debitore e dei coobbligati ha lo scopo di garantire il credito vantato dal Fisco in tutti i casi in cui il contribuente abbia posto in essere o sia in procinto di porre in essere atti di disposizione o, comunque, comportamenti che possano pregiudicare la soddisfazione da parte dell'Ente impositore del proprio credito e che rendano, quindi, fondato il timore di perdere la garanzia dello stesso.
Diversamente, verrebbe meno la vera natura e funzione della predetta misura cautelare, con il rischio che siffatto strumento si trasformi in una misura coercitiva arbitraria, irrazionale ed altamente pregiudizievole per il contribuente.
Orbene, all'atto della iscrizione di ipoteca l'odierno ricorrente aveva già provveduto al pagamento della maggior parte delle cartelle da cui è scaturita, poi, l'ipoteca per un importo pari quasi alla metà del debito iscritto a ruolo (come risulta puntualmente provato dalle quietanze allegate al n.2), mentre per quanto riguarda le restanti cartelle, in realtà non sono mai state notificate all'odierno ricorrente.
L'odierno ricorrente, quindi, ha manifestato da subito **concretamente** ed **effettivamente** la volontà di pagare l'intero debito tributario a suo carico e si è immediatamente attivato in tal senso, per cui appare del tutto illegittimo, ingiustificato, nonché contrario ai principi di buona fede e affidamento, il comportamento di Equitalia S.p.A. che, pur non essendoci alcun elemento (anzi) che potesse far pensare, anche solo lontanamente, che il signor Greco Luca avesse l'intenzione di compiere azioni sul proprio patrimonio, tali da mettere in forse la eventuale realizzazione coattiva del credito, del tutto immotivatamente ed inspiegabilmente ha proceduto, in data **19/12/2007**, ad iscrivere ipoteca per la somma iscritta a ruolo e pari ad € 32.991,88, sebbene (è opportuno ribadirlo) l'odierno ricorrente avesse già provveduto al pagamento della maggior parte del debito tributario iscritto a ruolo a suo carico.
Oltretutto, l'ipoteca de qua appare, altresì, del tutto sproporzionata ed inutilmente pregiudizievole per l'odierno contribuente a fronte di un debito tributario decisamente irrisorio, con grave violazione del principio di ragionevolezza previsto dall'articolo 3 della Costituzione.

E) Illegittimità costituzionale dell'articolo 77 d.p.r. 29 settembre 1973, n. 602 nell'attuale formulazione introdotta dall'articolo 16 del d.lgs 26/02/1999, n.46, in relazione agli articoli 3, 97, 24 e 53 della costituzione

L'articolo 77, primo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, rubricato: "Iscrizione di ipoteca", stabilisce espressamente che: "1. *Decorso inutilmente il termine di cui all'articolo 50, comma 1, il ruolo costituisce titolo per iscrivere ipoteca sugli immobili del debitore e dei coobbligati per un importo pari al doppio dell'importo complessivo del credito per cui si procede".*
In base all'articolo 77, primo comma, cit., quindi, il Concessionario (oggi, Agente della riscossione) ha la **facoltà** di iscrivere ipoteca sui beni immobili del debitore e dei coobbligati:
al semplice scadere dei 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale (termine posto dall'articolo 50, comma 1, D.P.R. n.602/1973);
Il Legislatore, quindi, riconosce agli Agenti della riscossione il potere di ricorrere all'adozione di uno strumento cautelare del tutto sfornito di qualsiasi regolamentazione, tanto che se ne può disporre l'adozione anche per cifre irrisorie, contro il principio di ragionevolezza previsto dall'articolo 3 della Costituzione, ponendo quale unica condizione legittimante l'uso delle predetta misura cautelare, il **solo** decorso di 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento.
La normativa de qua attribuisce, quindi, agli Agenti della riscossione la facoltà di privare, arbitrariamente e senza limiti, il contribuente, di un diritto soggettivo, quale il diritto di proprietà e di disposizione di un bene, con effetti gravemente pregiudizievoli e destinati ad incidere significativamente nella sfera giuridica dello stesso.
La vigente normativa, attribuisce, dunque, ad un soggetto che esercita pubbliche funzioni, un potere altamente incisivo nonché autoritativo che dovrebbe, invece, essere vincolato a specifici presupposti e dettagliatamente e puntualmente regolamentato.
In particolare, "l'uso" di uno strumento cautelare così invasivo e dagli effetti altamente pregiudizievoli per il contribuente dovrebbe essere consentito (attesa la *ratio* di ogni provvedimento cautelare che è quella di impedire che il debitore possa compiere azioni sul proprio patrimonio, tali da mettere in forse la eventuale realizzazione coattiva del credito) solo ed esclusivamente in presenza della concreta ed effettiva possibilità che il contribuente debitore disperda il proprio patrimonio.
L'iscrizione dell'ipoteca sui beni del debitore, quindi, in ossequio alla natura propria di ogni misura cautelare, dovrebbe essere subordinata alla preventiva dimostrazione, da parte dell'Agente della riscossione, che il contribuente abbia posto in essere o sia in procinto di porre in essere atti di disposizione o, comunque, comportamenti che mettano a rischio il credito vantato dal Fisco e rendano fondato, quindi, il timore di perdere la garanzia del proprio credito.
A ciò si aggiunga che il D.L. n. 223 del 04/07/2006, convertito, con modifiche, nella legge n. 248 del 04/08/2006, in vigore dal 12 agosto 2006 (articolo 35, comma 26 quinquies) ha integrato l'articolo 19 del D.Lgs 31/12/1992, n. 546, inserendo**,** tra gli atti impugnabili innanzi alle Commissioni tributarie, l'iscrizione di ipoteca di cui all'articolo 77 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 e successive modificazioni.
Orbene, il Legislatore ha previsto l'impugnabilità dell'ipoteca ma ha "dimenticato" di disciplinarne gli effetti, sia per quanto riguarda l'eventuale sospensione della misura cautelare, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 47, D.Lgs n. 546/1992 sia per quanto concerne la possibilità di ottenere la cancellazione dell'iscrizione di ipoteca. Allo stato attuale, infatti, manca una disposizione che consenta la cancellazione dell'ipoteca ex articolo 77 cit. a seguito di pronuncia di annullamento della predetta misura cautelare da parte della

Commissione tributaria provinciale; siffatta grave lacuna legislativa consente gli Agenti della riscossione di mantenere l'ipoteca sugli immobili del debitore o dei coobbligati, anche in presenza di una sentenza (non definitiva) di annullamento del provvedimento cautelare.
Invero, "l'uso" di uno strumento così invasivo e dagli effetti altamente pregiudizievoli per il contribuente dovrebbe essere sottoposto al preventivo vaglio del Giudice tributari.
Dovrebbe, quindi, essere affidato esclusivamente al Giudice tributario il delicato compito di accertare l'esistenza, in relazione ad ogni caso concreto, dei presupposti legittimanti la richiesta di adozione di un provvedimento cautelare e cioè: il *fumus boni iuris* e il *periculum in mora*, inteso quale "fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito", ossia il fondato timore che il contribuente debitore disperda il proprio patrimonio. A ben vedere, esiste già, in materia tributaria, una norma che disciplina il potere degli Uffici impositori di avvalersi di misure cautelari quali, appunto, l'ipoteca e che garantisce, quindi, un uso corretto di siffatto strumento cautelare; il Legislatore, però, per ragioni tanto incomprensibili quanto criticabili, ha limitato la disciplina de qua ai soli crediti erariali per le sanzioni tributarie.
La norma in oggetto è l'articolo 22 del D.Lgs 18 dicembre 1997, n. 472, rubricato: "Ipoteca e sequestro conservativo" . L'articolo 22 cit., infatti, richiede espressamente, quale condizione imprescindibile per la legittimità dell'istanza, la sussistenza di un fondato timore per l'Ente impositore, di perdere la garanzia del proprio credito. Il comma 7 del predetto art. 22, poi, prevede che i provvedimenti cautelari: "…*perdono efficacia a seguito della sentenza, anche non passata in giudicato, che accoglie il ricorso o la domanda…*".
Orbene, alla luce delle argomentazioni svolte, appare evidente **la illegittimità costituzionale, in relazione agli articoli 3, 24, 97 e 53 della Costituzione, dell'articolo 77 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602 che nella sua attuale formulazione attribuisce agli Agenti della riscossione il potere di utilizzare uno strumento capace di incidere significativamente nella sfera giuridica del contribuente con effetti gravemente pregiudizievoli per lo stesso (quale è, appunto, l'iscrizione di ipoteca) (in maniera del tutto arbitraria ed irrazionale (prescindendo, cioè, totalmente da qualsiasi necessaria verifica relativa alla sussistenza dei presupposti legittimanti l'adozione della predetta misura cautelare: concreta ed effettiva possibilità che il contribuente debitore disperda il proprio patrimonio), irragionevole e sproporzionata (la norma, infatti, consente l'iscrizione dell'ipoteca anche per cifre irrisorie), nonché lesiva del diritto di difesa (la norma de qua, invero, non consente una tutela reale ed effettiva delle ragioni e dei diritti del contribuente atteso che l'Agente della riscossione può mantenere l'ipoteca anche in presenza di una sentenza che ne disponga la cancellazione).**
Parte seconda
In questa sede il signor D.S.R., come in atti rappresentato, difeso e domiciliato, avverso l'iscrizione di ipoteca, specificata in oggetto, propone
Istanza - motivata - di - sospensione
ex art. 47 D.Lgs. 546/92
per i motivi, in diritto e in merito, che di seguito si espongono.
Premesso
È largamente condiviso a livello dottrinale che l'introduzione, nel processo tributario, dell'istituto della sospensione giudiziale dell'atto esecutivo impugnato abbia posto fine alla *vexata quaestio* dell'esistenza o meno, in capo al contribuente, del diritto di richiedere la sospensione giudiziale dell'esecuzione degli atti impugnati, semprechè si dimostri la capacità di quest'ultimi di risultare irrimediabilmente pregiudizievoli per la sfera patrimoniale del contribuente medesimo, sulla scia del ***fumus boni iuris*** e del ***periculum in mora***. In merito al primo requisito, che si concretizza nella fondatezza dell'azione e ammissibilità della domanda, si ritiene aver già profusamente espresso le perplessità circa la sussistenza dei crismi giuridici di legittimità dell'atto impugnato. Stante, altresì, l'autonomia del giudizio cautelare rispetto a quello di merito, ai fini della valutazione del *fumus boni iuris* è sufficiente la valutazione della non manifesta infondatezza del ricorso senza indagini approfondite sul merito, essendo queste riservate al giudizio principale (Comm. Trib. Prov. di Modena, ord.. n.216 del 12 aprile 1999).
Considerato
A) L'iscrizione di ipoteca**, è totalmente illegittima, infondata,** ed, altresì, ingiustificata, **per i motivi sopra esposti; pertanto, con la presente istanza si chiede la sospensione degli effetti della stessa e la conseguente cancellazione della predetta iscrizione.**
L'iscrizione di ipoteca in oggetto determina per il contribuente un danno grave ed irreparabile, atteso che lo stesso si trova nell'impossibilità di poter pagare immediatamente la notevole somma in questione(come risulta dalla certificazione bancaria che si allega in originale al n.4).
Giurisprudenza prevalente considera la gravità del danno doversi valutare non in assoluto ma in relazione alle condizioni soggettive della parte incisa, nel rapporto tra pregiudizio patito dal debitore e vantaggio ricavabile dall'Amministrazione dall'esecuzione dell'atto (Tribunale di Vibo Valentia, ordinanza del 26 giugno 2006; Consiglio di Stato, ordinanza 13/07/2004, n. 3259). La gravità del danno, infatti, deve essere riguardata non in astratto ma in relazione alle possibilità economiche del ricorrente, sicché tale requisito del danno sussiste "quando vi è una un'eccezionale sproporzione fra il vantaggio ricavabile dall'esecuzione da parte del creditore rispetto al pregiudizio patito dal debitore".
Il signor D.S.R., quindi, in merito all'iscrizione di ipoteca in oggetto.
1) relativamente all'istanza di sospensione:
Chiede
A) Al Presidente della Commissione o al Presidente della Sezione assegnanda che, ai sensi e per gli effetti **dell'art. 47, c. III, D.Lgs**. 546/92 voglia, previa deli-

bazione del merito, disporre, con decreto, l'immediata provvisoria sospensione degli effetti del provvedimento e la conseguente cancellazione dello stesso fino alla pronuncia del collegio, *inaudita altera parte*, ricorrendo la eccezionale urgenza;
B) qualora non dovesse essere accolta la richiesta sub A, che voglia fissare, con decreto, la trattazione della istanza di sospensione per la I camera di consiglio utile, disponendone la comunicazione alle parti almeno 10 giorni liberi prima;
C) che il collegio, sentite le parti in camera di consiglio e delibato il merito, **ex art. 47, c. IV** cit., disponga la immediata sospensione degli effetti del provvedimento in oggetto, senza obbligo di idonea garanzia bancaria o assicurativa, provvedendo con ordinanza motivata non impugnabile;
D) infine, che sia fissata la trattazione della controversia non oltre 90 giorni dalla pronuncia, ex art. 47, c. VI, citato.
relativamente al ricorso:

P.Q.M.
Voglia codesta On. Commissione Tributaria, per tutto quanto sopra esposto, accogliere il presente ricorso e, di conseguenza, in pubblica udienza:
annullare l'iscrizione di ipoteca impugnata ed ordinarne, quindi, l'immediata cancellazione, poichè del tutto illegittima ed infondata per i motivi di diritto e di fatto sopra esposti;
in subordine, qualora codesta On. Commissione tributaria non dovesse accogliere la legittima richiesta di annullamento dell'atto de quo, ritenere non manifestamente infondata e inammissibile la questione di illegittimità costituzionale dell'articolo 77 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, in relazione agli articoli 3, 24, 97 e 53 della Costituzione**,** e, di conseguenza, rimettere gli atti alla Corte Costituzionale (come esposta alla lett.d);
3) **condannare**, quindi, Equitalia S.p.A. alle spese, ai diritti ed agli onorari, ex art. 15 D.Lgs. n. 546/92, nella misura che si riterrà di giustizia (D.M. 5/10/94 n. 585 e Deliberazioni 12/6/93 e 29/9/94 del Consiglio Nazionale Forense, in G.U. del 21/10/94 n. 247), con distrazione al sottoscritto difensore, ex art. 93, primo comma, c.p.c., che ha anticipato le spese e non riscosso i compensi.
Si fa riserva di produzione di eventuali ulteriori documenti e di presentazione di memorie illustrative, ex art. 32, 2 comma, D.Lgs. n. 546/92 e di eventuali motivi aggiunti, ex art. 24, D. Lgs. cit..
Si dichiara che la copia, che la parte attesta conforme all'originale, verrà depositata, entro il termine di trenta giorni, presso la segreteria della Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, unitamente alla fotocopia della ricevuta di spedizione dell'originale del presente atto alla società Equitalia Lecce S.P.A:
Salvis iuribus
Lecce, marzo 2008 (Avv. Maurizio Villani)

Si deposita, in Commissione Tributaria, nei modi e nei termini di cui all'art. 22 D.Lgs. n. 546/92, il fascicolo di parte con la seguente documentazione:
Fotocopia dell'iscrizione di ipoteca del 19/12/2007, comunicata in data 10/01/2008,l registro gen.n.52757;
Fotocopia quietanze di pagamento;
Fotocopia stralcio della sentenza della Commissione tributaria provinciale di Bari;
Originale del certificato della Banca Antonveneta del 26/02/2008.
- **Fotocopia della ricevuta di spedizione raccomandata A.R. dell'originale del presente atto all'EQUITALIA LECCE SPA spedita il 07 marzo 2008 n. 13131525675-7**

La sentenza:

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI LECCE

Sezione N. 8
Reg. Generale N. 709/08
Udienza del 26/10/2009 ore 09:00
Sentenza N. 909/05/09
Pronunciata il 29/10/2009
Depositata in segreteria IL 16/11/2009

riunita con l'intervento dei Signori:
- PLENTEDA Donato, Presidente
- CACCETTA Vito, Relatore
- TOMMASI Raffaella, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**

sul ricorso n° 709/08
depositato il 10/03/2008
avverso ISCR.IPOT n° 52757 IVA+IRPEF+IRAP 1999
contro CONCESSIONARIO EQUIT ALIA LECCE S.P.A
proposto dal ricorrente: D.S.R.
difeso da: VILLANI MAURIZIO
Via Cavour 56 - 73100 LECCE
altre parti coinvolte: CONC. EQUITALIA LECCE S.P.A.
Via Dalmazio Birago 60/A - 73100 LECCE
difeso da: SAVOIA Avv. MARIA ROSARIA
Via S. Trinchese, 6373100 LECCE
avverso ISCR.IPOT n° 52757 IVA+IRPEF+IRAP 2000
contro CONCESSIONARIO EQUITALIA LECCE S.PA
proposto dal ricorrente: D.S.R.
difeso da: VILLANI MAURIZIO
Via Cavour 56 - 73100 LECCE

altre parti coinvolte:
CONC. EQUITALIA LECCE S.P.A.
Via Dalmazio Birago 60/A - 73100 LECCE
difeso da: SAVOIA Avv. MARIA ROSARIA
Via S. Trinchese, 6373100 LECCE
avverso ISCR.IPOT n° 52757 IVA+IRPEF+IRAP 2001
contro CONCESSIONARIO EQUITALIA LECCE S.P.A
proposto dal ricorrente: D.S.R.
difeso da: VILLANI MAURIZIO
Via Cavour 56 - 73100 LECCE
altre parti coinvolte:
CONC. EQUITALIA LECCE S.P.A.
Via Dalmazio Birago 60/A - 73100 LECCE
difeso da: SAVOIA Avv. MARIA ROSARIA
Via S. Trinchese, 6373100 LECCE
avverso ISCR.IPOT n° 52757 IVA+IRPEF+IRAP 2002
contro CONCESSIONARIO EQUIT ALIA LECCE S.P.A
proposto dal ricorrente: D.S.R.
difeso da: VILLANI MAURIZIO
Via Cavour 56 - 73100 LECCE
altre parti coinvolte: CONC. EQUITALIA LECCE S.P.A.
Via Dalmazio Birago 60/A - 73100 LECCE
difeso da: SAVOIA Avv. MARIA ROSARIA
Via S. Trinchese, 6373100 LECCE

Fatto
Con ricorso notificato all'Agente della riscossione Equitalia Lecce S.p.A. a mezzo del servizio postale in data 07/03/2008 e depositato il 10/03/2008 presso la segreteria della C.T.P. di Lecce, D.S.R., rappresentato e difeso dall'Avv. Maurizio Villani, impugnava la comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca su immobili, ex art. 77 D.P.R. 602/73, in relazione alle somme iscritte a ruolo pari ad € 32.991,88.
Con detto gravame il difensore del contribuente eccepiva:
1) Nullità dell'atto per inesistenza della notifica perché non avvenuta nei modi di legge;
2) Illegittimità dell'iscrizione di ipoteca per violazione dei principi di chiarezza e motivazione degli atti, nonché di buona fede e certezza del diritto, sanciti dagli artt. 3 e 97 della Costituzione ed attuati dagli artt. 7 e 10 della L. 212/2000, e per avere il contribuente provveduto a pagare buona parte del carico a ruolo;
3) Illegittimità costituzionale dell'art. 77 D.P.R. 602/73 in relazione agli artt. 3, 97, 24 e 53 della Costituzione.
In data 27 giugno 2008 l'Agente della riscossione Equitalia Lecce S.p.A. si costituiva in giudizio contestando le eccezioni sollevate dalla difesa del contribuente e chiedeva il rigetto del ricorso ritenendolo infondato.

Motivi della decisione
Con il primo motivo del ricorso il ricorrente evidenzia la rilevanza della notifica del provvedimento di iscrizione di ipoteca ai fini della decorrenza del termine di impugnazione, ai sensi e per gli effetti dell'art. 21 del D.Lgs. 546/92. Sulla questione osserva che nel modificare l'art. 19 D.Lgs. 546/92 il legislatore abbia trascurato di disciplinare le modalità di notifica di detta misura cautelare. Pertanto, in assenza di una specifica previsione sul punto ritiene corretto fare riferimento all'art. 26 D.P.R. 602/73, rubricato "Notificazione della cartella di pagamento", a mente del quale la notificazione deve sempre essere effettuata da un agente abilitato, il quale può avvalersi del servizio postale. Quindi la difesa giunge alla conclusione di ritenere illegittime le notifiche eseguite a mezzo del servizio postale direttamente e non tramite agente all'uopo abilitato.
Sul punto Equitalia Lecce S.p.A. rivendica la legittimità della comunicazione di avvenuta iscrizione di ipoteca effettuata direttamente dall'Agente della riscossione a mezzo del servizio postale senza che ciò importi violazione dell'art. 26 del D.P.R. 602/73.
Tale posizione viene sostenuta ricorrendo al secondo periodo del primo comma dell'art. 26 del citato D.P.R., laddove si legge: "La notifica può esse eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento". L'interpretazione assunta da Equitalia Lecce S.p.A. non convince il Collegio in quanto la locuzione su citata viene letta in modo estrapolato dal contesto in cui è inserita. La stessa non è altro che la prosecuzione del primo periodo dell'art. 26 citato tenendo come riferimento il punto principale dell'articolato laddove specifica che "la cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati" e la possibilità di notificare la cartella mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento va riferita sempre agli ufficiali della riscossione o altri soggetti abilitati i quali possono avvalersi del servizio postale mentre sono illegittime le notifiche eseguite direttamente dall'Agente della riscossione.
Il tema della notifica di atti che incidono nella sfera patrimoniale del cittadino è stato rigorosamente disciplinato dal legislatore negli artt. 26 D.P.R. 602/73 e 60 D.P.R. 600/73, laddove vengono dettate tassative prescrizioni, finalizzate a garantire il risultato del ricevimento dell'atto da parte del destinatario ed attribuire certezza all'esito del procedimento notificatorio.
Con l'art. 14 della L. 890/82 il legislatore ha riservato la possibilità di eseguire "la notifica degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente anche a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari". Detta previsione è chiaramente riservata agli uffici che esercitano potestà impositiva, con esclusione degli Agenti della riscossione che sono preposti solo alla fase riscossiva.
Pertanto la notifica dell'atto impugnato deve considerarsi giuridicamente inesistente. L'accoglimento del primo motivo di doglianza assorbe e rende superfluo l'esame delle restanti censure sollevate. Le spese di giudizio seguono la soccombenza e si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.
La Commissione accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla l'iscrizione di ipoteca. Liquida per spese di giudizio la somma di € 2.204,00, di cui € 87,00 per spese vive, € 617,00 per diritti, € 1.500,00 per onorari, oltre spese generali e accessori di legge.
Lecce, 23/10/2009

Il Presidente
Plenteda Donato

CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA

CONCORSO (scad. 14 dicembre 2009) - Concorso pubblico, per titoli, per la copertura di cinque posti di giudice presso la Commissione tributaria di 1° grado di Bolzano e di quattro posti di giudice presso la Commissione tributaria di 2° grado di Bolzano.

IL PRESIDENTE

Visto il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545; Visto, in particolare, l'art. 11, comma 4 del citato decreto legislativo n. 545/1992, come modificato dall'art. 3-bis del decreto legislativo del 30 settembre 2005 n. 203, convertito con la legge 2 dicembre 2005, n. 248, recante disposizioni in materia di giustizia tributaria, che prevede l'assegnazione di diverso incarico o del medesimo incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio; Visto il successivo comma 5 nel quale è previsto che «Per la copertura dei posti rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi di cui al comma 4, si applica il procedimento previsto dall'art. 9, riservato a coloro che aspirano, per la prima volta, ad un incarico nelle commissioni tributarie provinciali e regionali»; Visto l'art. 9 del citato decreto legislativo n. 545/1992, che prevede la formazione di elenchi, per ogni Commissione tributaria, di coloro che, appartenendo alle categorie indicate negli articoli 3, 4 e 5 dello stesso decreto, hanno comunicato la propria disponibilità a ricoprire l'incarico di componente delle Commissioni tributarie provinciali e regionali; Visto il decreto del Ministro delle finanze 2 giugno 1998, n. 231, e successive modificazioni, relativo al Regolamento recante la disciplina del termine e delle modalità per le comunicazioni di disponibilità agli incarichi da conferire e per la formazione degli elenchi per la nomina a Presidente, Presidente di sezione, Vice presidente di sezione e Giudice delle Commissioni tributarie provinciali e regionali; Visto l'art. 1 del suindicato decreto, in base al quale il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria dà comunicazione, mediante avviso da pubblicarsi nella Gazzetta Ufficiale, delle vacanze che si verificano in seno alle Commissioni tributarie regionali e provinciali relativamente agli incarichi di Presidente, Presidente di sezione, Vice Presidente di sezione e giudice; Visti i criteri di valutazione ed i punteggi di cui alla Tabella «E» allegata al decreto legislativo 545 del 31 dicembre 1992; Visto il decreto del Vice Ministro dell'economia e delle finanze in data 11 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 25 ottobre 2008, n. 251, con il quale è stato rideterminato il numero delle sezioni e i corrispondenti organici delle Commissioni tributarie regionali e provinciali, come risulta dalle tabelle A e B, allegate al medesimo decreto; Considerato che, all'esito della procedura concorsuale bandita il 12 febbraio 2008 ai sensi dell'art. 11, comma 4, del decreto legislativo n. 545/1992 per l'assegnazione di diverso incarico o del medesimo incarico per trasferimento dei componenti in servizio presso le Commissioni tributarie regionali e provinciali per la copertura delle vacanze di un posto di Vicepresidente di sezione e di cinque posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 1° grado di Bolzano e di quattro posti di giudice presso la Commissione tributaria di 2° grado di Bolzano, sono rimasti vacanti i suindicati posti di giudice; Ritenuto che, ai sensi dell'art. 11, comma 5, del citato decreto legislativo n. 545/1992, occorre procedere alla copertura dei posti di giudici rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi svolti, e precisamente di cinque posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 1° grado di Bolzano e quattro posti di giudice presso la Commissione tributaria di 2° grado di Bolzano;

Delibera:

Art. 1 - a) E' approvato l'allegato schema di domanda, corredato dalle relative istruzioni, per l'inserimento negli elenchi di cui all'art. 9, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, per la copertura di: cinque posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 1º grado di Bolzano; quattro posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 2º grado di Bolzano; b) Sono, altresì, approvati la scheda meccanografica e il modello di dichiarazione sostitutiva di certificazione e di atto notorio, da allegare alla domanda di cui alla lettera a).

Art. 2 - Al fine di assicurare la composizione paritetica fra il gruppo linguistico italiano ed il gruppo linguistico tedesco dei componenti di ciascuna delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado di Bolzano prevista dall'art. 41-bis, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1976, n. 752, i posti indicati alla lettera c) dell'art. 1, vengono cosi' ripartiti: nella Commissione tributaria di 1º grado, due posti sono riservati ad appartenenti al gruppo linguistico italiano e tre posti ad appartenenti al gruppo linguistico tedesco; nella Commissione tributaria di 2º grado, un posto e' riservato ad appartenenti al gruppo linguistico italiano e tre posti al gruppo linguistico tedesco.

Art. 3 - Coloro che intendono ricoprire uno degli incarichi di cui all'art. 1, lettera a), devono, nel termine di trenta giorni a decorrere dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del presente bando, presentare la domanda, di cui al medesimo art. 1, presso la Segreteria del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, via Solferino n. 15 - C.A.P. 00185 Roma. A tal fine fa fede il timbro a data apposto dall'ufficio ricevente. Si considerano presentate in tempo utile anche le domande spedite a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento entro il termine di cui al precedente comma. A tal fine fa fede il timbro a data dell'ufficio postale accettante. La domanda, la dichiarazione sostitutiva di atto notorio e la scheda sono esenti da bollo.

Art. 4 - 1. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare di essere in possesso dell'attestato di conoscenza della lingua italiana e tedesca previsto dall'art. 4, terzo comma, numero 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1976, n. 752. 2. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare l'appartenenza al gruppo linguistico italiano o al gruppo linguistico tedesco. 3. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare, secondo il modello allegato, il possesso dei requisiti di cui agli articoli 4 o 5 (vedasi testo allegato) del citato decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545. 4. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare, secondo il modello allegato, il possesso dei requisiti di cui all'art. 7 del decreto legislativo n. 545/1992. La dichiarazione sostitutiva di atto notorio deve precisare che il candidato non versa in alcuna delle cause di incompatibilità di cui all'art. 8 (vedasi testo allegato) del citato decreto legislativo n. 545 del 1992, e successive modificazioni. 5. Ai fini dell'attribuzione del punteggio, il candidato deve presentare i documenti in originale o in copia autenticata, comprovanti il possesso dei titoli di servizio, professionali, accademici e di studio, indicati nelle tabelle E e F del decreto legislativo n. 545/1992. In alternativa, il possesso dei titoli puo' risultare dalla dichiarazione sostitutiva di certificazione e di atto notorio redatta secondo il modulo allegato. Nella dichiarazione sostitutiva devono essere specificatamente indicati tutti i titoli accademici e di studio, di servizio e professionali con indicazione della data iniziale e finale. Per le attività in corso indicare la data di scadenza del termine di presentazione della domanda di partecipazione al concorso. Al riguardo, si precisa che: a. Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attività di avvocati, dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali o iscritti nel ruolo o nel registro dei revisori ufficiali dei conti o dei revisori contabili, devono specificatamente documentare, ovvero dichiarare, sia l'iscrizione all'albo, nel ruolo o nel registro, sia l'abilitazione nonche' l'effettivo esercizio della professione o dell'attività per il periodo richiesto, nonche' la denominazione dello studio sede dell'esercizio della predetta attività. b. Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attività di lavoratori dipendenti (pubblici e privati) devono indicare la qualifica rivestita e la denominazione, completa di sede, del datore di lavoro. c. Coloro che, in possesso del titolo di studio e in qualità di ragionieri e periti commerciali hanno svolto, o svolgono come lavoratori subordinati, attività nelle materie tributarie ed amministrativo-contabili, devono dichiarare trattarsi di rapporto di lavoro subordinato svolto contro prestazione predeterminata asseverato dal datore di lavoro e risultante dalla correlativa situazione contributivo-previdenziale. Detta asseverazione deve risultare da apposita documentazione ovvero dalla dichiarazione sostitutiva di atto notorio da allegare alla domanda. d. Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attività di revisori devono elencare gli enti e/o le ditte presso le quali hanno svolto detta attività. e. Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attività di sindaci, amministratori o dirigenti di società di capitali, devono elencare le società di capitale presso le quali hanno svolto o svolgono detta attività precisandone, per ognuna, la durata. f. Per quanto concerne gli insegnanti presso le Università, di cui alla tabella «E», devono essere indicati l'Università che ha conferito l'incarico, il tipo di incarico (professore a contratto, assistente ordinario, ecc.) e la durata dell'incarico. g. I titoli accademici o di studio, vanno dichiarati completi della data e del luogo di conseguimento (es: abilitazione di avvocato conseguita il 10 maggio 2003 presso la Corte d'appello di Milano); 6. Alla domanda deve essere allegata la scheda meccanografica indicata nell'art. 1, lettera b). Al riguardo, si precisa che: Nella Sezione B della scheda i richiedenti, per ciascuna categoria professionale di appartenenza, dovranno specificare nell'apposito spazio il punteggio ad essa corrispondente desumendolo dall'apposita «tabella E» allegata. Il contemporaneo esercizio di piu' professioni indicate nella medesima voce di «Attività professionali» di cui alla «tabella E» dà luogo ad un unico punteggio (ad esempio: l'attività di revisore contabile, se contemporanea a quella di commercialista, non viene valutata). Ai dottori commercialisti, avvocati, revisori contabili, notai o ragionieri commercialisti che contemporaneamente abbiano svolto, presso società di capitali, le funzioni di amministratore, sindaco o dirigente, vanno attribuiti entrambi i punteggi. Nelle ipotesi in cui il richiedente abbia esercitato piu' attività rientranti nella stessa categoria professionale, alla quale corrispondono punteggi diversi, i residui periodi vengono acquisiti alla qualifica di piu' lunga durata. Nella Sezione C della scheda vanno indicati i punteggi per i titoli accademici e di studio conseguiti, desumendoli dai soli titoli elencati nella Tabella E. Nella Sezione D della scheda, devono essere specificati, secondo l'ordine di preferenza, gli incarichi richiesti presso le Commissioni tributarie di 1° o di 2° grado di Bolzano. In proposito si fa presente che il richiedente collocato utilmente in graduatoria in una delle Commissioni da lui stesso prescelte ed indicate in ordine di preferenza, decade dalla possibilità di essere nominato in incarichi indicati in subordine.

Art. 5 - Ogni graduatoria sarà pubblicata presso gli uffici di segreteria della Commissione tributaria interessata e presso l'ufficio di segreteria del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria. Tutte le graduatorie saranno pubblicate sul sito « www.giustizia-tributaria.it », sezione «Concorsi», a solo scopo consultivo. L'interessato potrà esercitare la facoltà di rinuncia all'incarico per il quale e' risultato vincitore entro il termine di venti giorni dalla comunicazione della delibera di approvazione della graduatoria. Ai sensi dell'art. 13, comma 1, del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, i dati personali forniti dai candidati saranno raccolti presso il Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, e saranno trattati esclusivamente per le finalità concorsuali e, successivamente, solo per le finalità inerenti la gestione del rapporto di servizio dei vincitori. Titolare del trattamento dati e' il Presidente del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria. I dati dichiarati saranno sottoposti al controllo previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, secondo le modalità decise nella Risoluzione n. 3/2005 del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria.

Roma, 27 ottobre 2009 - Il Presidente: Gobbi

Il ricorso per revocazione per errore sul fatto non può riguardare il merito

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI ROMA

Sezione N. 12
Reg. Generale N. 2343/08
Udienza Del 29/09/2008 ore 09:30
Sentenza N. 116/12/08
Pronunciata il 29/09/2008
Depositata in segreteria IL 20/11/2008

riunita con l'intervento dei Signori:
- Avv. CELLITTI, Spartaco, Presidente
- Avv. TARANTINO Cristofaro, Relatore
- Dott. CATALDI Corrado, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**
sull'appello per revoca iscritto nel R.G.A. con n. 2343/08
depositato il 09/04/2008, ricevuta S - 0/2008
avverso la sentenza n. 41/28/2007
contro AGENZIA ENTRATE UFFICIO RIETI
proposto dal ricorrente:
S.A.
difeso da:
Dr. NAZZARENO MARTELLUCCI E rag. LUCA SANTOPRETE - Via F.lli Sebastiani 151 02100 RIETI
Atti impugnati:
Avviso di accertamento n. 880010200152 IVA + IRPEF + IRAP 1999

Svolgimento del processo
La ditta S.A. ha proposto ricorso per revocazione avverso la sentenza n. 41/28/07 della Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sez. n. 28 che aveva respinto l'appello della Ditta Simotti ed accolto l'appello incidentale dell'Ufficio; nel ricorso per revocazione la Ditta Simotti chiede la revoca dell'impugnata sentenza con l'accoglimento delle sue conclusioni in grado di appello (annullamento dell'impugnato avviso di accertamento relativo all'anno 1999) con condanna alle spese di giudizio dell'Ufficio, dopo aver chiesto la concessione della sospensione della esecuzione della sentenza e la sospensione del termine per ricorrere in Cassazione. Trattata in altra udienza la fase cautelare conclusasi con ordinanza che dichiarava inammissibile l'istanza di sospensione e non concedeva la sospensione del termine per il ricorso in Cassazione, la controversia ritorna all'esame della Commissione per la trattazione del merito. Nel suo ricorso per revocazione la ditta Simotti, dopo le premesse in fatto, deduce circostanze che a suo giudizio configurerebbero un errore di fatto a norma dell'art. 395 c.p.c. n. 4 ed a tal fine denuncia l'errata interpretazione della sentenza di primo grado e l'asserita evidente erroneità dell'appello dell'Ufficio che conterrebbe argomentazioni non inerenti alla sentenza impugnata; elenca inoltre una serie di presunti errori della sentenza della Commissione che sarebbero di "assoluta immediatezza". L'agenzia delle Entrate, Ufficio di Rieti, si è costituita nel presente giudizio per revocazione depositando in data 23.5.2008 le sue controdeduzioni con le quali eccepisce l'inammissibilità del ricorso in revocazione e contesta nel merito le argomentazioni del ricorrente.

Motivi della decisione
Per giurisprudenza costante, nel caso, come nella specie, di revocazione per errore di fatto, tale errore consiste non già nell'inesatto apprezzamento delle risultanze di causa, ma deve essere il prodotto della errata percezione della realtà obiettivamente e immediatamente rilevabile, che abbia portato il giudice ad affermare o supporre l'esistenza di un fatto decisivo incontestabilmente escluso dagli atti del giudizio, ovvero l'esistenza di un fatto che dagli atti stessi risulta positivamente accertato, sempre che il fatto stesso non costituisca il punto controverso su cui il giudice abbia pronunciato; pertanto, il ricorso per revocazione proposto per errore di fatto ai sensi dell'art. 395 n. 4 del c.p.c. è ammissibile ove detta decisione sia intervenuta su un elemento degli atti del processo. Ne consegue che l'errore di fatto idoneo a legittimare la revocazione di cui all'art. 395 n. 4 del c.p.c., è configurabile allorché il giudice per una svista materiale non abbia avuto contezza dell'esistenza di un documento e non già quando, avendolo esaminato, abbia escluso che esso attestasse un determinato fatto rilevante ai fini della decisione. Si può dunque affermare che la condizione legittimante il ricorso alla revocazione di cui all'art. 395 n. 4 c.p.c. consiste in un errore di fatto che deve rispondere a tre distinti requisiti, consistenti nel derivare da una pura e semplice errata od omessa percezione del contenuto meramente materiale degli atti del giudizio che abbia indotto l'organo giudicante a decidere sulla base di un falso presupposto di fatto, facendo, cioè, ritenere esistente un fatto documentalmente escluso o inesistente un fatto documentalmente provato; nel riguardare un punto non controverso e sul quale la decisione non abbia espressamente motivato ed infine nell'essere stato un elemento decisivo della decisione da revocare.
Orbene, nel caso in esame, emerge evidente che i presunti vizi revocatori denunciati con il ricorso consistono

in realtà in un articolato complesso di censure, analitiche e dettagliate, che riguardano il merito della controversia che quindi, all'evidenza, non appaiono idonee a configurare un errore di fatto ai sensi dell'art. 395 n. 4 c.p.c.. Alla luce di tali considerazioni ritiene pertanto il Collegio che il ricorso per revocazione proposto appare infondato, sicché deve concludersi che non sussistono le condizioni per il suo accoglimento. Sussistono giusti motivi per la compensazione delle spese di giudizio. La Commissione Tributaria Regionale di Roma, sezione N. 12,

P.Q.M.

Respinge il ricorso per revocazione. Spese compensate. Così deciso in Roma in Camera di Consiglio il 29 settembre 2008

Il Presidente
Avv. Cristofaro Tarantino
Avv. Spartaco Cellitti

CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA

CONCORSO PUBBLICO (scad. 10 dicembre 2009), per titoli, per la copertura di cinque posti di giudice presso la commissione tributaria di 1° grado di Bolzano e di quattro posti di giudice presso la commissione tributaria di 2° grado di Bolzano.

IL PRESIDENTE

Visto il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545; Visto, in particolare, l'art. 11, comma 4 del citato d.lgs. n. 545/1992, come modificato dall'art. 3-bis del decreto legislativo del 30 settembre 2005, n. 203, convertito con la legge 2 dicembre 2005, n. 248, recante disposizioni in materia di giustizia tributaria, che prevede l'assegnazione di diverso incarico o del medesimo incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio; Visto il successivo comma 5 nel quale e' previsto che «Per la copertura dei posti rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi di cui al comma 4, si applica il procedimento previsto dall'art. 9, riservato a coloro che aspirano, per la prima volta, ad un incarico nelle commissioni tributarie provinciali e regionali»; Visto l'art. 9 del citato d.lgs. n. 545/1992, che prevede la formazione di elenchi, per ogni Commissione tributaria, di coloro che, appartenendo alle categorie indicate negli articoli 3, 4 e 5 dello stesso decreto, hanno comunicato la propria disponibilita' a ricoprire l'incarico di componente delle Commissioni tributarie provinciali e regionali; Visto il decreto del Ministro delle finanze 2 giugno 1998, n. 231 e successive modificazioni, relativo al Regolamento recante la disciplina del termine e delle modalita' per le comunicazioni di disponibilita' agli incarichi da conferire e per la formazione degli elenchi per la nomina a Presidente, Presidente di sezione,Vice presidente di sezione e Giudice delle Commissioni tributarie provinciali e regionali; Visto l'art. 1 del suindicato decreto, in base al quale il Consiglio di Presidenza della giustizia Tributaria da' comunicazione, mediante avviso da pubblicarsi nella Gazzetta Ufficiale, delle vacanze che si verificano in seno alle Commissioni tributarie regionali e provinciali relativamente agli incarichi di Presidente, Presidente di sezione, Vice Presidente di sezione e giudice; Visti i criteri di valutazione ed i punteggi di cui alla Tabella «E» allegata al decreto legislativo n. 545 del 31 dicembre 1992; Visto il decreto del Vice Ministro dell'economia e delle finanze in data 11 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 25 ottobre 2008, n. 251, con il quale e' stato rideterminato il numero delle sezioni e i corrispondenti organici delle Commissioni tributarie regionali e provinciali, come risulta dalle tabelle A e B, allegate al medesimo decreto; Considerato che, all'esito della procedura concorsuale bandita il 12 febbraio 2008 ai sensi dell'art. 11, comma 4, del d.lgs. n. 545/1992 per l'assegnazione di diverso incarico o del medesimo incarico per trasferimento dei componenti in servizio presso le Commissioni tributarie regionali e provinciali per la copertura delle vacanze di un posto di Vicepresidente di sezione e di cinque posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 1° grado di Bolzano e di quattro posti di giudice presso la Commissione tributaria di 2° grado di Bolzano, sono rimasti vacanti i suindicati posti di giudice; Ritenuto che, ai sensi dell'art. 11, comma 5, del citato d.lgs. n. 545/1992, occorre procedere alla copertura dei posti di giudici rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi svolti, e precisamente di cinque posti di giudice presso la Commissione tributaria di 1° Grado di Bolzano e n. 4 posti di giudice presso la Commissione tributaria di 2° grado di Bolzano;

Delibera:

Art. 1 - a) E' approvato l'allegato schema di domanda, corredato dalle relative istruzioni, per l'inserimento negli elenchi di cui all'art. 9, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, per la copertura di: cinque posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 1° Grado di Bolzano; quattro posti di Giudice presso la Commissione tributaria di 2° Grado di Bolzano; b) Sono, altresi', approvati la scheda meccanografica e il modello di dichiarazione sostitutiva di certificazione e di atto notorio, da allegare alla domanda di cui alla lettera a).

Art. 2 - Al fine di assicurare la composizione paritetica fra il gruppo linguistico italiano ed il gruppo linguistico tedesco dei componenti di ciascuna delle commissioni tributarie di primo e di secondo grado di Bolzano prevista dall'art. 41-bis, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1976, n. 752, i posti indicati alla lettera c) dell'art. 1, vengono cosi' ripartiti: nella Commissione tributaria di 1° grado, due posti sono riservati ad appartenenti al gruppo linguistico italiano e 3 posti ad appartenenti al gruppo linguistico tedesco; nella Commissione tributaria di 2 grado, un posto e' riservato ad appartenenti al gruppo linguistico italiano e tre posti al gruppo linguistico tedesco.

Art. 3 Coloro che intendono ricoprire uno degli incarichi di cui all'art. 1, lettera a, devono, nel termine di trenta giorni a decorrere dalla data di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del presente bando, presentare la domanda, di cui al medesimo art. 1, presso la Segreteria del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, via Solferino n. 15, c.a.p. - 00185 - Roma. A tal fine fa fede il timbro a data apposto dall'ufficio ricevente. Si considerano presentate in tempo utile anche le domande spedite a mezzo raccomandata con avviso di ricevimento entro il termine di cui al precedente comma. A tal fine fa fede il timbro a data dell'ufficio postale accettante. La domanda, la dichiarazione sostitutiva di atto notorio e la scheda sono esenti da bollo.

Art. 4 - 1. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare di essere in possesso dell'attestato di conoscenza della lingua italiana e tedesca previsto dall'art. 4, terzo comma, numero 4 del decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1976, n. 752. 2. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare l'appartenenza al gruppo linguistico italiano o al gruppo linguistico tedesco. 3. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare, secondo il modello allegato, il possesso dei requisiti di cui agli articoli 4 o 5 (vedasi testo allegato) del citato decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545. 4. Tutti i candidati debbono documentare o dichiarare, secondo il modello allegato, il possesso dei requisiti di cui all'art. 7 del d.lgs. n. 545/1992. La dichiarazione sostitutiva di atto notorio deve precisare che il candidato non versa in alcuna delle cause di incompatibilita' di cui all'art. 8 (vedasi testo allegato) del citato decreto legislativo n. 545 del 1992 e successive modificazioni. 5. Ai fini dell'attribuzione del punteggio, il candidato deve presentare i documenti in originale o in copia autenticata, comprovanti il possesso dei titoli di servizio, professionali, accademici e di studio, indicati nelle tabelle E e F del d.lgs. n. 545/1992. In alternativa, il possesso dei titoli puo' risultare dalla dichiarazione sostitutiva di certificazione e di atto notorio redatta secondo il modulo allegato. Nella dichiarazione sostitutiva devono essere specificatamente indicati tutti i titoli accademici e di studio, di servizio e professionali con indicazione della data iniziale e finale. Per le attivita' in corso indicare la data di scadenza del termine di presentazione della domanda di partecipazione al concorso. Al riguardo, si precisa che: a) Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attivita' di avvocati, dottori commercialisti, ragionieri e periti commerciali o iscritti nel ruolo o nel registro dei revisori ufficiali dei conti o dei revisori contabili, devono specificatamente documentare, ovvero dichiarare, sia l'iscrizione all'albo, nel ruolo o nel registro, sia l'abilitazione nonche' l'effettivo esercizio della professione o dell'attivita' per il periodo richiesto, nonche' la denominazione dello studio sede dell'esercizio della predetta attivita'. b) Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attivita' di lavoratori dipendenti (pubblici e privati) devono indicare la qualifica rivestita e la denominazione, completa di sede, del datore di lavoro. c) Coloro che, in possesso del titolo di studio e in qualita' di ragionieri e periti commerciali hanno svolto, o svolgono come lavoratori subordinati, attivita' nelle materie tributarie ed amministrativo-contabili, devono dichiarare trattarsi di rapporto di lavoro subordinato svolto contro prestazione predeterminata asseverato dal datore di lavoro e risultante dalla correlativa situazione contributivo-previdenziale. Detta asseverazione deve risultare da apposita documentazione ovvero dalla dichiarazione sostitutiva di atto notorio da allegare alla domanda. d) Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attivita' di revisori devono elencare gli enti e/o le ditte presso le quali hanno svolto detta attivita'. e) Coloro che hanno esercitato o esercitano l'attivita' di sindaci, amministratori o dirigenti di societa' di capitali, devono elencare le societa' di capitale presso le quali hanno svolto o svolgono detta attivita' precisandone, per ognuna, la durata. f) Per quanto concerne gli insegnanti presso le Universita', di cui alla tabella «E», devono essere indicati l'Universita' che ha conferito l'incarico, il tipo di incarico (professore a contratto, assistente ordinario, ecc.) e la durata dell'incarico. g) I titoli accademici o di studio, vanno dichiarati completi della data e del luogo di conseguimento (es: abilitazione di avvocato conseguita il 10 maggio 2003 presso la Corte d'Appello di Milano); 6) Alla domanda deve essere allegata la scheda meccanografica indicata nell'art. 1, lettera b). Al riguardo, si precisa che: Nella sezione B della scheda i richiedenti, per ciascuna categoria professionale di appartenenza, dovranno specificare nell'apposito spazio il punteggio ad essa corrispondente desumendolo dall'apposita «tabella E» allegata. Il contemporaneo esercizio di piu' professioni indicate nella medesima voce di «Attivita' professionali» di cui alla «tabella E» da' luogo ad un unico punteggio (ad esempio: l'attivita' di revisore contabile, se contemporanea a quella di commercialista, non viene valutata). Ai dottori commercialisti, avvocati, revisori contabili, notai o ragionieri commercialisti che contemporaneamente abbiano svolto, presso societa' di capitali, le funzioni di amministratore, sindaco o dirigente, vanno attribuiti entrambi i punteggi. Nelle ipotesi in cui il richiedente abbia esercitato piu' attivita' rientranti nella stessa categoria professionale, alla quale corrispondono punteggi diversi, i residui periodi vengono acquisiti alla qualifica di piu' lunga durata. Nella sezione C della scheda vanno indicati i punteggi per i titoli accademici e di studio conseguiti, desumendoli dai soli titoli elencati nella Tabella E. Nella sezione D della scheda, devono essere specificati, secondo l'ordine di preferenza, gli incarichi richiesti presso le Commissioni tributarie di 1° o di 2° grado di Bolzano. In proposito si fa presente che il richiedente collocato utilmente in graduatoria in una delle Commissioni da lui stesso prescelte ed indicate in ordine di preferenza, decade dalla possibilita' di essere nominato in incarichi indicati in subordine.

Art. 5 - Ogni graduatoria sara' pubblicata presso gli uffici di segreteria della Commissione tributaria interessata e presso l'ufficio di segreteria del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria. Tutte le graduatorie saranno pubblicate sul sito «www.giustizia-tributaria.it», sezione «Concorsi», a solo scopo consultivo. L'interessato potra' esercitare la facolta' di rinuncia all'incarico per il quale e' risultato vincitore entro il termine di venti giorni dalla comunicazione della delibera di approvazione della graduatoria. Ai sensi dell'art. 13, comma 1, del decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196, i dati personali forniti dai candidati saranno raccolti presso il Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, e saranno trattati esclusivamente per le finalita' concorsuali e, successivamente, solo per le finalita' inerenti la gestione del rapporto di servizio dei vincitori. Titolare del trattamento dati e' il Presidente del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria. I dati dichiarati saranno sottoposti al controllo previsto dal decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, secondo le modalita' decise nella Risoluzione n. 3/2005 del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria.

Roma, 27 ottobre 2009 - Il Presidente: Gobbi

Successione - avviso di accertamento - decadenza dei termini di accertamento

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI ROMA

Sezione N. 37
Reg. Generale n. 3648/08
Udienza del 11/05/2009 ore 10:00
Sentenza n. 126/37/09
Pronunciata il 11/05/2009
Depositata in segreteria il 15/06/2009

riunita con l'intervento dei Signori:
- Dott. CALIENTO Ernesto Raffaele, Presidente
- Dott. MAISTO Afro, Relatore
- Dott. LOMAZZI Vittorio, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**
- sull'appello n. 3648/08
spedito il 30/05/2008
- avverso la sentenza n. 185/05/2007
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di VITERBO
contro: Agenzia Entrate Ufficio Viterbo
proposto dai ricorrenti:
B.A.L.
In nome e nell'interesse di B.M.G.
difeso da:
Avv. RICCI LEONARDO
Via Marconi 17 - 01100 VITERBO
BEVILACQUA STEFANO
V.Le Trieste 105 - 01100 VITERBO
difeso da:
Avv. RICCI LEONARDO
Via Marconi 17 - 01100 VITERBO
BEVILACQUA MARIA GABRIELLA
Via Federico Cesi 62 - 00193 ROMA
difeso da:
Avv. RICCI LEONARDO
Via Marconl 17 - 01100 VITERBO

Atti impugnati:
Motivazione
Svolgimento del processo
Il ricorso era rivolto contro l'avviso di liquidazione notificato il 9 marzo 2006, che, su numerosi cespiti - oltre settanta - denunciati per la successione alla S.L., riguardava due immobili.
Il primo, in agro di Valentano, è un terreno occupato in gran parte dalla variante della strada per Canino e dall'area di sedime di una cantoniera; deve sicuramente essere espropriato per pubblica utilità, e secondo l'Ufficio il valore non può essere quello puramente agricolo denunciato dai B, ma quello di 5 euro al metro quadrato stabilito dall'UTE. Il secondo, in Montalto di Castro, è un terreno con sovrastante complesso di fabbricati - casale poderale, capannoni, altri due fabbricati in muratura, due tettoie - che per la loro struttura complessiva di 1285 mq coperti, non possono certo, secondo l'Ufficio, ritenersi adibiti al servizio del fondo e non possono rientrare nel modesto reddito dominicale del terreno; di qui la rettifica del valore da 12 milioni a 245 milioni secondo la valutazione UTE.
Questo il merito.
Peraltro, una prima questione riguarda il fatto, eccepito dai ricorrenti, che l'Ufficio Aveva notificato l'avviso il 9 marzo del 2006, quando doveva considerarsi decaduto in relazione alla successione apertasi il 1 maggio 2001 e alla denuncia di successione del 2 novembre 2001. In realtà gli eredi B. avevano presentato il 29 aprile 2004 una seconda denuncia di successione in rettifica, che riguardava però altri cespiti. I due immobili in contestazione (cespiti n. 11 e n. 70) erano stati inseriti in denuncia di successione fin dal 2 novembre 2001, e su di essi, con la denuncia del 29 aprile 2004, non era intervenuta alcuna modifica. La Commissione ha ritenuto legittimo l'operato dell'Ufficio, giacché la seconda denuncia di successione riportava comunque in elenco tutti i cespiti, compresi quelli per cui è causa; e nel merito del valore dei terreni ha dato ragione all'Ufficio. Contro detta sentenza, che ha interamente respinto il ricorso, appellano i B. Insistono sul punto che la seconda denuncia presentata dagli eredi in rettifica non poteva assolutamente riaprire i termini per l'accertamento del valore dei beni che erano già stati denunciati nel 2001, e che non erano interessati dalla rettifica medesima, essendo stati esposti in essa soltanto per completezza. Nel merito, il primo terreno, di 4950 metri quadrati, è destinato a verde pubblico, per il quale, per cui la Cassazione ha statuito che il valore da attribuirgli è quello agricolo. Quanto al secondo cespite, si tratta di fabbricati rurali che per quanto grandi sono ad uso agricolo, certamente strumentali e pertinenziali rispetto al fondo. In ogni caso, i valori attribuiti sono senz'altro esagerati e fuori mercato. Nelle sue controdeduzioni, l'Ufficio osserva che il d. leg.vo n. 246/1990 parla di dichiarazioni successive e ne fornisce una regolamentazione, ma non specifica che il potere accertativo dell'Ufficio è limitato ai sol cespiti variati. Nel merito, l'Ufficio insiste sulla giustezza delle proprie valutazioni. Il giudizio di appello si è svolto in pubblica udienza con la partecipazione dei rappresentanti di entrambe le parti. Le parti hanno chiesto la reciproca condanna alle spese processuali.

Motivi della decisione

La sentenza impugnata deve essere riformata in accoglimento dell'eccezione preliminare, essendo l'Ufficio già decaduto dal potere accertativo e di liquidazione dell'imposta al momento della notifica dell'avviso (9 marzo 2006). La materia è regolata dal D. Lgs. N. 346/1990 (agli artt. 26, 28, 33 e 34), il quale stabilisce per l'ufficio dei termini di decadenza ben precisi, nel senso che l'avviso di liquidazione deve essere emesso entro due anni dalla denuncia di successione - ed entro due anni da ogni eventuale dichiarazione successiva o integrativa; mentre l'avviso di rettifica per dichiarazione infedele deve essere emesso, sempre a pena di decadenza, entro i due anni dalla prima liquidazione. Nel caso di specie l'Amministrazione, dopo che erano certamente scaduti i termini in seguito alla denuncia dì successione del 2 novembre 2001, ha per così dire "approfittato" di una dichiarazione suppletiva degli eredi B., effettuata il 29 aprile del 2004 e riguardante alcuni ben determinati cespiti, per rettificare i valori di altri cespiti tutt'affatto diversi, già contenuti nella denuncia di successione del novembre 2001 e per niente interessati dalla dichiarazione integrativa del 29 aprile 2004. E' evidente a parere di questa Commissione che in tale situazione l'Ufficio era decaduto dal potere accertativo in relazione a tutti i cespiti regolarmente denunciati il 2 novembre 2001 e mai più modificati. Non ha alcun pregio il rilievo, accolto dal primo giudice, secondo il quale anche tali cespiti, e in particolare il n. 11 e il n. 70, erano inseriti nella dichiarazione del 2004: era infatti palese che vi erano stati inseriti soltanto per completezza, ma nulla vi era di innovato rispetto ad essi; nè la presentazione di una denuncia suppletiva può avere l'effetto di "riaprire", per così dire, dei termini di decadenza che sono ormai trascorsi, e di rimettere in discussione un rapporto tributario ormai definitivamente consolidato con riferimento a quei beni. La decadenza dell'Ufficio assorbe ovviamente le questioni di merito. La sentenza deve dunque essere riformata in toto, con annullamento dell'avviso di liquidazione notificato il 9 marzo 2006, e condanna dell'Ufficio alle spese liquidate in dispositivo.

P. Q. M.

Accoglie l'appello del contribuente e condanna l'Ufficio al pagamento delle spese processuali che liquida in euro mille (1000,00).

Roma, 11 maggio 2009

Il Presidente
Afro Maistoì

ESCLUSA LA COMPETENZA DEL COMUNE CASSAZIONE, INDIETRO TUTTA: "NO TARSU, NO PORTI!"

Mutando orientamento, la Corte di Cassazione afferma che lo smaltimento dei rifiuti nei porti non compete ai Comuni e i concessionari del servizio portuale non devono pagare la TARSU. L'area portuale è lo "spazio territoriale in cui svolge i suoi compiti la singola Autorità portuale". In tale ambito, il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti è, per l'appunto, attribuito all'Autorità portuale, con espressa esclusione della competenza del Comune, il quale, pertanto, non può legittimamente pretendere il pagamento della tassa comunale prevista per la raccolta e lo smaltimento di quei rifiuti. È quanto affermato dalla Sezione Tributaria civile della Cassazione con la sentenza n. 23583/2009, depositata lo scorso 6 novembre. In pratica, con riferimento alle aree site all'interno dell'area portuale non sussisterebbe alcun potere impositivo in capo al Comune dato che il servizio di raccolta dei rifiuti è devoluto dalla normativa di riferimento all'Autorità portuale. E ciò vale anche se il Comune, "di fatto", ha istituito ed attivato il servizio in tale area.

Il precedente orientamento della Cassazione

Con questa decisione, la Sezione Tributaria modifica del tutto l'orientamento espresso in precedenza con la sentenza n. 3829/2009 del 18 febbraio 2009 che, al contrario, imponeva ai concessionari del servizio portuale il pagamento ai Comuni della tassa sullo smaltimento dei rifiuti. Nell'occasione gli ermellini avevano ritenuto che la natura demaniale di un bene concesso in uso a privati fosse, in sé, del tutto irrilevante ai fini dell'assoggettamento della relativa area, se produttiva di rifiuti solidi urbani, alla tassa comunale de quo: secondo la Corte, la sola stipulazione - da parte del soggetto titolare di una concessione demaniale all'interno di un porto turistico per l'espletamento dei servizi connessi all'uso dei posti barca - del contratto di "ormeggio" con il diportista non era idonea a sottrarre al "concedente" la detenzione dell'area concessa in uso alla controparte ed a trasferire in capo a quest'ultima, l'obbligo tributario perchè quel contratto, per sua natura, si risolve sempre e solo nell'attribuzione al diportista del diritto di utilizzare lo spazio e i servizi connessi e non sottrae in alcun modo quello stesso spazio alla detenzione del concedente, al pari di quanto avviene nella gestione dei campeggi o di attività ricettive (Cassazione, sentenza n. 3829/2009). Secondo tale impostazione, il soggetto che occupa o detiene un'area scoperta, quando produttrice (per presunzione di legge) di rifiuti solidi urbani, è tenuto al pagamento della tassa per il solo fatto della detenzione od occupazione, indipendentemente dall'individuazione dell'effettivo produttore del rifiuto. Alla stregua di tale interpretazione, dunque, incombeva al concessionario del servizio portuale pagare per conto del privato che usufruisce del servizio del natante, anche a prescindere dal fatto che la superficie dove venivano prodotti i rifiuti fosse allo stato liquido (tassabilità degli specchi d'acqua dei posti barca). Su quest'ultimo aspetto, in particolare, il Collegio spiegava che la delimitazione del concetto di "aree scoperte" utilizzato dalla normativa sulla TARSU non deve essere limitata al dato, per così dire, "solido" di "suolo" (terraferma) ma dallo scopo, perseguito dalla norma, di individuare un presupposto giuridico della tassa stessa, ulteriore rispetto ai "fabbricati", tenuto conto delle finalità (pubblica igiene e salubrità), tutelate dal legislatore, di eliminare comunque tutti i rifiuti solidi (definibili "urbani") prodotti da insediamenti, permanenti e/o provvisori, di comunità umane.

La nuova interpretazione: sentenza n. 23583/2009

La sentenza n. 23583/2009 prende le mosse dal ricorso presentato da una società che gestisce un terminal per container avverso la sentenza n. 88/2004 del 12 luglio 2004 della Commissione Tributaria Regionale, Sezione Distaccata di Reggio Calabria.

La Commissione, infatti, aveva confermato la decisione di primo grado di rigetto del ricorso per l'annullamento dell'avviso di accertamento con cui il Comune di San Ferdinando (RC) chiedeva alla società il pagamento della TARSU relativa all'anno 2000 in ordine all'area da essa detenuta nel porto di Gioia Tauro. Secondo la sentenza n. 23583/2009 della Cassazione, come accennato, il servizio di raccolta e smaltimento dei rifiuti nelle aree site all'interno dell'area portuale - ove è pacificamente ubicata la superficie oggetto di tassazione - risulta attribuito all'Autorità portuale, con espressa esclusione della competenza del Comune, che, quindi, non può legittimamente pretendere il pagamento della relativa tassa.

La Cassazione pone a fondamento di questa sua interpretazione le seguenti norme:

-l'art. 62, comma 5, D.Lgs n. 507/1993;

-l'art. 6, comma 1, lettera c), legge n. 84/1994 e relativo decreto di attuazione del Ministero dei Trasporti e della navigazione 14 novembre 1994;

-l'art. 21, D.Lgs n. 22/1997 (c.d. "decreto Ronchi");

- l'art. 1, D.P.R. 16 luglio 1998 (che ha istituito l'Autorità portuale nel porto di Gioia Tauro, "con i compiti previsti dalla legge 28 gennaio 1994, n. 84").Come sottolineato dalla Sezione Tributaria, "dall'esame di tale quadro normativo emerge univocamente che l'attività di gestione dei rifiuti nell'area portuale - da intendersi come spazio territoriale in cui svolge i suoi compiti la singola Autorità portuale - rientra nella competenza di quest'ultima, la quale per la legge è tenuta ad attivare il relativo servizio di raccolta e trasporto dei rifiuti fino alla discarica. Ne deriva, per esclusione, che la relativa attività sfugge alla competenza in materia dei Comuni, che invece normalmente agiscono in questo ambito in regime di privativa, i quali sono di conseguenza privi di ogni potere impositivo, atteso che, essendo quella dei rifiuti una tassa, esso non può evidentemente configurarsi in favore di un soggetto diverso da quello che espleta il servizio".

L'applicazione del principio scaturente dalla sentenza n. 23583/2009 ha delle ricadute di non poco conto, atteso che nelle aree portuali - zone del demanio marittimo - sono in genere ospitate le più svariate attività cui si riconduce la produzione di rifiuti, e tra queste ricordiamo, per esemplificazione, quelle svolte dagli operatori portuali (aree scoperte), dai fornitori di bordo (uffici), bar e ristoranti, depositi costieri, agenzie, laboratori, banche e istituti di credito, depositi di carburanti, circoli-associazioni turistiche ricreative e sportive, in ordine alle quali, dunque, l'Autorità portuale è tenuta ad attivare il servizio di raccolta e trasporto di rifiuti fino alla discarica, senza che ad esse possa essere applicata la TARSU.

Un altro rivoletto di euro che sfugge alle (in alcuni casi) esangui casse comunali.

(Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 06/11/2009, n. 23583)

(Il Quotidiano Ipsoa)

Due interessanti sentenze in tema di osservanza dello Statuto dei Diritti del Contribuente

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
PROVINCIALE DI BRESCIA

Sezione 7
Reg. Generale n. 2123/08
Udienza del 15/10/2009 ore 09:00

riunita con l'intervento dei Signori:
- QUARANTA Emilio, Presidente e Relatore
- CAPRA Roberto, Giudice
- MONGUZZI Angela, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**
- sul ricorso n. 2123/08
spedito il 11/12/2008
- avverso Avviso Accertamento e Liquidazione n. 22 del 10/9/08
Proposto dal ricorrente:
A.P. Italia SRL
Via Cerchiara, 45 00131 Roma
Terzi chiamati in causa:
MT SPA
Via Marzabotto, 30 20059 Vimercate MI

Fatto e Diritto
Osserva la Commissione:
Il ricorso è fondato e va accolto per quanto di ragione.
Ed invero apparire "ictù oculi" il difetto di motivazione, obbligatoria per principio di carattere generale per qualunque atto accertativo e/o rettificativo dal quale scaturisca il potere impositivo della P.A. Trattasi poi nella specie di inosservanza di un obbligo scaturente del C.D. Statuto del Contribuente (Art. 7 L. 27/7/2000 n. 212). L'atto "de quo" difetta dunque dei requisiti minimi richiesti ex lege, con indicazione degli elementi di valutazione che rendano "ostensibili" le ragioni della amministrazione poste a fondamento del provvedimento e tale da individuarne l'iter logico-giuridico seguente. Le altre censure sono accoglibili per i motivi di cui al ricorso cui si fa rinvio "per relationem", ma restano per così dire assorbite dall'accoglimento della censura "basilare". Le spese di processo vanno poste a carico del soccombente e liquidate equitativamente in euro 150 (centocinquanta).

P.Q.M.
La Commissione accoglie il ricorso. Condanna il comune a pagare in favore della ricorrente le spese legali liquidate in € 150.
Così deciso in Brescia il 09-11-2009

Il Presidente estensore
Emilio Quaranta

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Fatto e Diritto
Preliminare è l'esame del motivo relativo al vizio di motivazione. Sotto questo profilo osserva il Collegio come esso sia fondato per quanto di ragione.
Ed invero l'atto impugnato emesso dall'Agenzia rinvia "sic et simpliciter" allo studio di settore (c.d. Gerico), che – per jus receptum – costituisce, anche sulla base di circolari del ministero, una presunzione che può essere vinta da risultanze esposte dal contribuente, sia in sede di contraddittorio sia con memorie scritte. Orbene nella specie tale presunzione juris tantum non è stata INTEGRATA da elementi "aliunde", ad es. contabilità non contestata, capacità contributiva (c.d. REDDITOMETRO), pure offerti in modo collaborativo dal ricorrente nella fase di instaurazione del procedimento.
L'Ufficio si limita ad affermare "apoditticamente" nell'avviso di accertamento di aver rifiutato l'annullamento dell'atto (in sede di AUTOTUTELA), "non ritenendo sufficienti le OBIEZIONI SOLLEVATE" – (formula all'evidenza generica e tautologica) – senza alcuna indicazione delle ARGOMENTAZIONI che hanno comportato per l'Ufficio impositore il non accoglimento delle "difese" ed il rinvio integrale "per relationem" allo studio di settore.
Ciò – come evidente – comporta un VULNUS sia delle ministeriali (note n. 2009/68125 del 4/6/'09: circolare n. 13/E del 9/4/09 sia dell'art. 62/sexies L. 427/93 (che rinvia al 39 DPR 600) sia soprattutto la violazione dell'obbligo, scaturente dall'art. 7 del c.d. Statuto del Contribuente (legge) 212/00), che – essendo stato disatteso – comporta inevitabilmente l'annullamento dell'atto, inficiato dal difetto dei requisiti minimi richiesti in particolare l'iter logico-giuridico argomentativo della reiezione delle ragioni in sede preliminare esposte dalla parte, in modo di rendere "ostensibili" le diverse valutazioni dell'Amministrazione e rendere "possibile" un completo diritto di DIFESA.
Le altre censure (marginalità dell'attività svolta; minima consistenza dei beni strumentali adibiti; contabilità ineccepita) restano assorbiti dall'accoglimento della CENSURA/BASE.
Quanto alle spese, tenuto conto di tutte le circostanze e della ancora possibile eventuale definizione con adesione, queste (spese) possono compensarsi interamente tra le parti.

P.Q.M.
La Commissione a scioglimento della riserva 15/X/09 accoglie il ricorso. Spese compensate
Così deciso in BS il 9.XI.09

Il Presidente Estensore
Emilio Quaranta

I benefici fiscali nel commercio di auto intracomunitario vanno provati e richiesti

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI ROMA

Sezione N. 37
Reg. Generale N. 5832/07
Udienza del 06/11/2008 ore 09:30
Sentenza n. 2/34/09
Pronunciata il 6/11/08
Depositata in segreteria il 16/01/09

riunita con l'intervento dei Signori:
- Avv. TRUINI Palomba Maria Giuseppina, Presidente
- Avv. SAVIGNANO Guido, Relatore
- Rag. SCAVONE Francesco, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**
- sull'appello n. 5832/07
depositato il 13/11/2007
- avverso la sentenza N. 562/04/2006
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
proposto dall'ufficio: Agenzia Entrate Ufficio Tivoli
controparte:
B.V.
difeso da:
Dott. CATTELAN Avv. PROVITO
Via Prefettura 13 - 33100 UDINE
Atti impugnati:
Avviso DI Accertamento n. 881010100619/2005 I.V.A. 2001
Oggetto: Impugnazione dell'avviso di accertamento dell'IVA. Anno di imposta 2001.

Svolgimento del processo
In data 4.8.2005 l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Tivoli ha notificato a Bloise Vincenzo, nella qualità di titolare dell'omonima ditta, esercente l'attività di commercio di autoveicoli usati, un avviso di accertamento, con cui, dopo aver determinato il maggior reddito imponibile non dichiarato per l'anno di imposta in esame, ha chiesto al contribuente il pagamento della differenza dovuta per IVA, oltre agli interessi ed alle sanzioni di legge. L'avviso si fonda su un verbale di constatazione del 30.4.02 redatto da funzionari dell'Agenzia delle Dogane di Roma, i quali hanno contestato al contribuente le seguenti violazioni di legge: 1) omessa presentazione degli elenchi "INTRASTAT", in relazione agli acquisti di autovetture usate, effettuati, secondo il regime impositivo del c.d. "margine", presso fornitori residenti in paesi della CEE, quali Belgio, Germania e Spagna; 2) omessa indicazione sulle fatture di acquisto dei dati richiesti dall'art. 38, 4° comma, D.L. n. 41/95 per usufruire del suddetto regime fiscale del margine quali l'immatricolazione dei veicoli da oltre sei mesi e la registrazione di oltre 6.000 chilometri percorsi; 3) la inosservanza in alcune fatture, emesse secondo il regime del margine, del divieto, sancito dal l'art. 38, 1° comma, del D.L. n. 41/95, di indicare separatamente l'imposta dal corrispettivo. In conseguenza di dette violazioni di legge, il contribuente - secondo l'Ufficio - avrebbe dovuto versare l'IVA, applicando non il regime del margine, ma quello normale, previsto dallo art. 38 del D.L. n. 331/1993, convertito in legge n. 427/1993.
Contro il suddetto avviso di accertamento ha proposto ricorso il contribuente, affermando di aver acquistato le autovetture usate da fornitori residenti negli Stati membri, dell'U.E., dopo aver verificato l'esistenza in concreto dei requisiti per l'applicazione del regime del margine, anche se nelle fatture emesse da detti fornitori non se ne faceva espressa menzione. L'indicazione nelle fatture di tali requisiti - secondo il ricorrente - non era richiesta né dalle leggi che regolavano la materia, né dalle disposizioni di attuazione emesse dal competente Ministero. A ciò si aggiunga che, nel corso di una precedente verifica, effettuata dai funzionari della Dogana il 17.7.2000, era stata rilevata solo l'omessa presentazione degli elenchi INTRASTAT, nulla osservandosi in ordine al difetto formale delle fatture. Per tali motivi il ricorrente assume di essersi comportato nella vicenda secondo il principio di buona fede previsto dall'art. 10 L. 27.7.2000 n. 212, principio che non sarebbe stato invece osservato dall'Amministrazione Finanziaria. Ala luce delle considerazioni svolte, egli conclude, chiedendo che fosse dichiarata la illegittimità dell'avviso di accertamento per inesistenza di qualsiasi irregolarità, per mancata prova delle stesse e per violazione del principio di affidamento previsto dallo statuto del contribuente; in estremo subordine, chiede che siano dichiarate non dovute le sanzioni amministrative per l'esistenza di obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni in materia. In contrasto con quanto affermato dal ricorrente, l'Ufficio, costituitosi nel giudizio di primo grado, ha evidenziato la necessità e l'importanza di indicare sulle fatture l'esistenza dei requisiti richiesti per l'applicazione della normativa fiscale del margine; l'omessa indicazione di tali requisiti comporterebbe - secondo l'Ufficio - l'applicazione della normativa ordinaria relativa agli acquisti intracomunitari prevista dagli artt. 46 e segg. Del D.L. n. 331/1993. La Commissione Tributaria Prov.le di Roma, con sentenza n. 561/04/06 del 1.12.06/30.1.07, ha accolto il ricorso, ritenendo che sussistevano, nel caso di specie, le condizioni per l'applicazione del regime del margine. L'Ufficio ha proposto appello contro tale sentenza, chiedendo che la stessa fosse riformata per difetto di motivazione e che fosse invece confermato il suo operato. Nel merito ripropone le argomentazioni già addotte nel giudizio di primo grado, circa le irregolarità commesse dal contribuente ed accertate in sede di sopralluogo ispettivo. Il contribuente si è costituito nel presente giudizio, chiedendo il rigetto dell'appello perché

infondato. A sostegno della propria tesi difensiva ha presentato memorie illustrative ed ha chiesto che la causa fosse discussa in pubblica udienza.

Motivi della decisione

Occorre preliminarmente chiarire che incombe a carico del contribuente, che invoca l'applicazione nei suoi confronti di un beneficio di carattere fiscale, l'onere di provare di averne diritto art. 2697 c.c.); prova che nel caso in esame - come si vedrà - non è stata fornita dall'interessato né in sede amministrativa, né in sede giudiziaria.

Ciò posto, bisogna tener presente, dal punto di vista del diritto sostanziale, che, nel caso di acquisti intracomunitari di mezzi di trasporto usati, "applicazione delle agevolazioni fiscali, connesse allo speciale regime c.d. del "margine", è subordinata al contemporaneo verificarsi di due condizioni: la prima, di carattere oggettivo, si ricava dal D.L. n.331/1993, convertito in legge n. 427/1993, in cui all'art. 38, 4° comma, si stabilisce che i mezzi di trasporti si considerano non nuovi (e come tali idonei a formare oggetto di acquisti intracomunitari, così come definiti dal 2° comma dello stesso articolo), se hanno percorso più di seimila chilometri e se, al momento della cessione, sono decorsi più di sei mesi dalla data di immatricolazione; la seconda condizione - che si può definire di carattere soggettivo, in quanto riguarda l'individuazione dei soggetti abilitati ad effettuare la cessione dei beni usati, secondo il regime fiscale del margine - è contemplata dall'art. 36, 1° comma, del D.L. n. 41/1995, convertito in legge, n. 85/1995. Quest'ultima norma infatti, nel regolare il regime fiscale di cui trattasi, stabilisce che i beni mobili usati, destinati alla rivendita, devono essere stati acquistati da "privati nel territorio dello Stato o in quello di altro Stato membro dell'Unione Europea; la stessa norma equipara ai privati: 1) i cedenti che non hanno potuto portare in detrazione l'imposta sull'acquisto o sull'importazione; 2) i cedenti soggetti passivi di imposta in regime di franchigia nel loro Stato membro; 3) i cedenti soggetti passivi di imposta che abbiano assoggettato la cessione dei beni al regime del margine. Venendo ora al nostro caso, gli ispettori della Circoscrizione doganale di Roma II hanno redatto, nei confronti della Ditta B.V. con sede in Tivoli, due processi verbali di constatazione: con il primo, recante la data del 17.7.2000, hanno accertato una violazione di legge, consistente nell'omessa presentazione degli elenchi mensili c.d. "INTRASTAT", relativi agli acquisti intracomunitari di autoveicoli usati, violazione di natura formale, per la quale sono state previste specifiche sanzioni pecuniarie sia dall'art. 16, 4° comma, D.L. n. 16/1993, sia dallo art. 34, 3° comma, D.L. n. 41/95; con il secondo verbale, redatto il 30.4.2002, sono state accertate, oltre alle infrazioni relative all'omessa presentazione degli elenchi INTRASTAT, violazioni di legge di carattere sostanziale. In particolare, i verbalizzanti, dopo aver verificato che il titolare della ditta effettuava acquisti intracomunitari di autoveicoli usati, utilizzando, in contabilità, il regime impositivo del margine secondo il metodo globale (assoggettando cioè ad IVA la differenza tra l'ammontare complessivo delle somme incassate in ciascun trimestre dalla rivendita di detti autoveicoli e l'importo pagato per l'acquisto intracomunitario degli stessi beni, aumentato delle eventuali spese di riparazione e di quelle accessorie), hanno rilevato che le fatture di acquisto, da essi esaminate ed elencate nel p.v., non contenevano le notizie relative alle condizioni richieste dalle leggi per l'applicazione del regime del margine. Più precisamente si è constatato che nelle fatture emesse dagli operatori belgi e spagnoli, pur essendo nella maggior parte dei casi indicata l'esistenza dei requisiti oggettivi relativi agli autoveicoli caduti concernenti i chilometri percorsi ed i mesi decorsi dall'immatricolazione), non si faceva alcun richiamo allo speciale regime impositivo del margine, ma veniva anzi impropriamente citata una norma dello Stato di appartenenza, che non riguardava detto regime. Con riferimento poi alle fatture emesse da una società tedesca, in relazione ad autoveicoli acquistati dal contribuente nell'anno 2000, non solo non sono stati indicati i requisiti oggettivi per la qualificazione dei veicoli come usati, ma non si è fatta neppure menzione del regime del margine. Nelle stesse fatture inoltre l'IVA è stata indicata separatamente dal corrispettivo; e ciò in contrasto con quanto previsto al riguardo dall'art. 38, 1° comma, D.L. n. 41/95.

Invitato dagli agenti verificatori a produrre la documentazione idonea a provare l'esistenza delle condizioni richieste dalla legge per l'applicazione del regime del margine, il contribuente non vi ha provveduto; né come era suo onere - ha fornito tale prova nel corso del presente giudizio. Non può essere condivisa in proposito la tesi della parte appellata, secondo cui si tratterebbe, nel caso di specie, di semplici violazioni di carattere formale, ininfluenti ai fini dell'applicazione del regime del margine. La verità invece è che la mancata indicazione nelle fatture dei dati relativi a quest'ultimo regime assume una rilevanza sostanziale, in quanto incide negativamente sulla determinazione della base imponibile e, quindi, sulla prova del diritto del contribuente ad usufruire dei benefici fiscali connessi ai regime del margine. E' sufficiente rilevare al riguardo che il DPR n. 633/172, richiamato dall'art. 38, 1° comma, D.L. n. 41/95, dopo aver previsto nell'art. 21, 1° comma, l'obbligo di emettere una fattura per ogni operazione imponibile, ne ha stabilito le modalità di emissione ed il contenuto. Sotto quest'ultimo aspetto - che qui interessa - va evidenziato l'obbligo di indicare nelle fattura "natura, qualità e quantità" dei beni oggetto dell'operazione imponibile, (v. 2° comma, n. 2), sia i "corrispettivi e altri dati necessari per la determinazione della base imponibile" (2° comma, n. 3). La particolarità nel nostro caso sta nel fatto che la mancata o inesatta indicazione dei dati richiesti dalle norme che regolano il regime del margine si è risolta in un danno economico per il contribuente. Questi d'altra parte aveva la possibilità di rimediare alla suddetta omissione, producendo la documentazione idonea a provare l'esistenza in concreto delle condizioni, cui era subordinato il suo diritto ad usufruire delle agevolazioni fiscali in esame; pur essendo a ciò interessato, egli però - come si è detto - non ne ha approfittato.

Stante la situazione sopra esposta, non resta altro che accogliere l'appello dell'Ufficio e, in riforma della sentenza di primo grado, dichiarare la legittimità dell'avviso di accertamento impugnato. Essendo soccombente, la parte appellata va condannata al pagamento delle spese di giudizio, che si liquidano in dispositivo.

P.Q.M.

la Commissione accoglie l'appello dell'Ufficio e condanna l'appellato al pagamento di Euro 3.000, 00 per spese di giudizio.

Così deciso in Roma il 6 novembre 2008.

Il Presidente
Truini Palomba Maria Giuseppina

E' legittima la tassazione delle plusvalenze accertate successivamente

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI ROMA

Sezione N. 37
Reg. Generale n. 2634/08
Udienza del 12/02/2009 ore 09:30
Sentenza n. 65/34/09
Pronunciata il 12/2/09
Depositata in segreteria il 22/5/09

riunita con l'intervento dei Signori:
- Avv. TRUINI Palomba Maria Giuseppina, Presidente
- Avv. GALLUCCI Ruggero, Relatore
- Avv. Savignano Guido, Giudice

Ha emesso la seguente **Sentenza**
- sull'appello n. 2634/08
depositato il 21/04/2008
- avverso la sentenza n. 69/35/2007
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
proposto dall'ufficio: Agenzia Entrate Ufficio Frascati
controparte:
B.F.
difeso da:
Rag. VASILE VINCENZO
Corso Del Popolo N 40 - 00046 GROTTAFERRATA
Atti impugnati:
Avviso Di Accertamento n. 8321001419 IRPEF 1995
R.G.A. 2634/08

La Commissione Tributaria Provinciale di Roma, con sentenza n. 69/35/07 del 05.03.07 (dep. 12.04.2007) accoglieva il ricorso presentato da B.F. avverso l'Avviso di accertamento n. 8321001419 prot. 31700, con cui veniva rettificata la dichiarazione dei redditi per IRPEF e SSN, per l'anno 1995, da Lit. 9.918.000 dichiarato a quello accertato in Lit. 69.918.000, a seguito di maggiore reddito accertato a carico della Soc. "BA.GIO. di B.F. s.n.c.". Il ricorrente deduceva di essere socio al 50% della Soc. "BA.GIO. di B.F. s.n.c."; che trattandosi di redditi di partecipazione, ex art. 5, D.P.R. 917/86, la controversia, promossa dalla Società, condiziona il presente procedimento che deve essere unificato ad altro per connessione oggettiva e soggettiva.
I primi giudici con riferimento alla sentenza depositata in udienza dal ricorrente, considerato quanto da esso dedotto, ossia che l'avviso di accertamento a lui notificato ha efficacia impositiva "derivata", motivavano la sentenza rilevando che l'atto impugnato traeva il suo presupposto non in un accertamento autonomo, ma conseguente ad altro accertamento a carico di diverso soggetto, la "BA.GIO. di B. F. s.n.c. ".
Con appello avverso la sentenza n. 69/35/07, l'Agenzia delle Entrate Ufficio di Frascati chiede, in via preliminare, la riunione del presente appello con gli appelli della Agenzia delle Entrate Ufficio di Albano avverso la sentenza 368/27/06 (R.G.A. 1413/08) afferente gli avvisi di accertamento emessi nei confronti della Società e dell'altro socio G.M. Nel Merito, con riferimento all'art. 36, D.Lgs. 546/92, deduce il vizio di omessa o insufficiente motivazione della sentenza impugnata, che il collegio non fornisce alcuna sufficiente motivazione (S.C.Cass. n. 17986/06) da cui trae il proprio convincimento, ovvero il criterio logico da esso seguito.
Dedotta la indipendenza dei due processi, relativamente al socio ed alla Società, non potendosi fare riferimento o rinvio alla sentenza relativa alla Società (C. Cass. N. 14618/07), i giudici di prime cure non hanno indicato l'iter logico seguito né gli elementi posti alla base della sentenza emessa da altra sezione nei confronti di altro socio e della Società. L'Ufficio, inoltre, deduce di avere invitato la parte, con questionario n. 1000052/2001 notificato in data 27.03 .2001, a fornire documentazione e chiarimenti in ordine alla cessione di azienda, invito a cui la parte non ha ritenuto di ottemperare. Pertanto l'Ufficio legittimamente riprendeva a tassazione il corrispettivo dichiarato e non riportato nella dichiarazione dei redditi mod. 750 per l'anno d'imposta 1995.
Conclude l'Ufficio per la riforma della sentenza impugnata, dichiarando la legittimità del proprio operato. Con favore delle spese. Controdeduce B.F. che, ritenuta sufficientemente motivata la sentenza appellata, in quanto contiene tutti gli elementi di cui all'art. 36, D.Lgs. 546/92, dai quali il collegio trae il proprio convincimento, inoltre non risulta provato quanto dedotto dall'Ufficio che, peraltro, non ha dato prova dell'invito al contraddittorio, che l'Ufficio aveva a sua disposizione tutti gli elementi e i bilanci per procedere alla tassazione delle plusvalenze conseguite. L'Ufficio di Albano Laziale ha omesso di esaminare le dichiarazioni della Società (p. 4) contribuente, le pattuizioni e le cessioni di azienda, falsa applicazione degli artt. 54 DPR 917/86 e 32 DPR 600/73 circa le plusvalenze determinate sulla base del valore non rettificato dichiarato nell'atto di compravendita indicato in Lit. 120.000.000, non assumono rilevanza i valori, ma solo i prezzi e i costi. Conclude per il rigetto dell'appello perché infondato. Con ulteriori brevi repliche depositate dal contribuente, si precisa che l'accertamento dell'Agenzia delle Entrate di Frascati verte sulla quota di partecipazione del socio B.F., accertato in capo alla Società, anche per tale motivo deve

essere rigettato in toto l'appello R.G.A. 2634/08 proposto dall'ultima Agenzia.

Motivi della decisione.
Il Collegio, preliminarmente, osserva che la sentenza impugnata risulta essere sufficientemente motivata, atteso che, con riferimento alla pronuncia della Corte di Cassazione (cfr. Cass. n. 17986/06), si deve dedurre che i Giudici di prime cure hanno esaminato tutti gli elementi dai quali hanno tratto il proprio convincimento, ivi comprese le sentenze con le quali sono stati accolti i ricorsi della Società e del socio G.M. Si deve rilevare, nel merito, che l'accertamento, nel caso di specie, trattandosi di società di persone, è stato emesso nei confronti della Società ai fini IRAP, nei confronti dei singoli soci, ai fini IRPEF; atteso che l'A.F. ha proceduto ai fini predetti, con distinti avvisi di accertamento, irrogando distinte sanzioni. Giova fare riferimento all'art. 5 del T.U.I.R., dove prevede che "I redditi delle società semplici, in nome collettivo e in accomandita semplice residenti nel territorio dello Stato sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili".
Il Collegio, infine, anche in relazione alle controdeduzioni, circa l'inesistenza delle documentazioni fiscali, osserva che, nelle sue controdeduzioni, appunto, lo stesso ricorrente deduce che l'Ufficio impositore, fin dal Luglio 1995 (redditi 1994), Luglio 1996 (redditi 1995, 03.01.1996 (registrazione di azienda), aveva a sua disposizione tutti gli elementi, compresi i bilanci, per valutare la bontà del comportamento fiscale tenuto dalla società in sede di tassazione della plusvalenza conseguita. Infatti, l'Ufficio ha proceduto correttamente sulle documentazioni già in suo possesso e prodotte dal ricorrente.
L'appello, pertanto, può essere accolto.
La particolarità del giudizio, e delle eccezioni, giustifica la compensazione delle spese.

P.Q.M.
Accoglie l'appello dell'Ufficio e conferma la sentenza di primo grado. Spese compensate.
Così deciso in Roma il 12.02.2009

Il Presidente
Truini Palomba Maria Giuseppina

GLI ATTI IMPUGNABILI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA

Gli atti impugnabili (contro i quali si può ricorrere e dunque procedere per inammissibilità) sono i seguenti:
- l'avviso di accertamento;
- l'avviso di liquidazione;
- il provvedimento che irroga la sanzione;
- il ruolo e la cartella di pagamento;
- l'avviso di mora;
- gli atti relativi ad alcune operazioni catastali;
- il rifiuto, espresso o tacito, alla restituzione di tributi, sanzioni, interessi o altri accessori non dovuti;
- i provvedimenti che negano la spettanza di agevolazioni nonché i provvedimenti di rigetto delle domande di definizione agevolata dei rapporti tributari;
- ogni altro atto espressamente indicato dalla legge come autonomamente impugnabile

IL RICORSO TRIBUTARIO

Il ricorso è regolato da 2 decreti legislativi, di cui il **D. Lgs. n. 545/1992** regola l'organizzazione della giustizia tributaria (organi della giurisdizione tributaria, composizione e nomina delle commissioni tributarie e dei loro componenti), mentre il **D. Lgs. n. 546/1992** regolamenta il processo tributario (oggetto della giurisdizione tributaria, parti del processo e loro rappresentanza e assistenza in giudizio, procedimento dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale, impugnazioni ed esecuzione delle sentenze delle commissioni tributarie).
Quando si decide di fare un ricorso si ricorre contro qualcosa e qualcuno.
Più precisamente, **riguardo all'oggetto, si può ricorrere contro:**
- un atto ritenuto illegittimo o infondato;
- il rifiuto espresso o tacito ricevuto in seguito al proponimento di un'istanza di rimborso.

Atti impugnabili (contro i quali è possibile ricorrere):
- Avvisi di accertamento, di liquidazione e di mora;
- ruolo e cartella di pagamento;
- provvedimento che irroga sanzioni, nega la spettanza di agevolazioni o rigetta la domanda di definizione agevolata di un rapporto tributario;
- rifiuto, espresso o tacito, alla restituzione di tributi, sanzioni, interessi o altri accessori non dovuti;
- atti relativi ad alcune operazioni catastali;
- iscrizione di ipoteca sugli immobili;
- fermo di beni mobili registrati (l'automobile);
- ogni altro atto espressamente indicato dalla legge come autonomamente impugnabile.

Riguardo al soggetto si può invece ricorrere avverso:
- l'Ufficio impositore dell'atto (ossia ufficio finanziario o ente locale, ad es. si ricorre avverso il comune per questioni sulla tassa smaltimento rifiuti solidi urbani), per contestare il merito della richiesta;
- il concessionario della riscossione, per contestare vizi della cartella ad esso imputabili, come errori di compilazione, irregolarità della notifica, sbaglio di persona, ecc.

TERMINE PER LA PROPOSIZIONE DEL RICORSO
Il ricorso va presentato:
- entro 60 giorni dalla data di notifica (ossia di ricevimento) dell'atto;
- dopo 90 giorni dalla data di presentazione della domanda di rimborso (infatti si aspetta che si formi il cosiddetto silenzio-rifiuto), e si ha tempo fino alla prescrizione del diritto al rimborso (che in mancanza di indicazioni è di 2 anni dal pagamento di quanto non dovuto o dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione).

Cartella illegittima se manca l'indicazione del responsabile del procedimento

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI ROMA

Sezione 1
Reg. generale N. 5179/08
Udienza del 27/01/2009 ore 15:00
Sentenza N. 75/1/09
Pronunciata il 27/1/09
Depositata in segreteria il 18/2/09

riunita con l'intervento dei Signori:
- Prof. VARRONE Claudio, Presidente
- Rag. PANZINI Giuseppe, Relatore
- Dott. LUNERTI Franco, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**
- sull'appello n. 5179/08
depositato il 04/08/2008
- avverso la sentenza n. 116/16/2007
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
contro: Comune di Roma dipartimento VIII
proposto dal ricorrente:
REALIZZAZ. BUDGET PUBBLICITA SOC. A R.L.
Via Gioacchino Belli 60 - 00193 ROMA
difeso da:
Avv. SCAVUZZO GIUSEPPE
Avv. M. LUZZA e Avv. E. ROSSETTO
VIA GERMANICO 24 00192 ROMA RM
altre parti coinvolte:
CONC. EQUITALIA GERIT S.P.A.
Lungotevere Flaminio, 18 - 00196 ROMA
Atti impugnati:
CARTELLA DI PAGAMENTO PUBBLICITA' 2002

Fatto
La società R.B. Pubblicità a r.l. si opponeva, con distinti ricorsi, alla notifica delle cartelle esattoriali n. 097200600119522 e n. 09720060011952363 relative al recupero coattivo dell'imposta di pubblicità, oltre ad oneri ed accessori, con riferimento all'anno 2002, eccependo l'inammissibilità delle difese del Comune di Roma, in quanto formulate in difetto di rappresentanza processuale e nel merito l'omessa prova della previa notificazione degli avvisi di accertamento prodromici e del carattere definitivo degli stessi, la decadenza dell'Amministrazione dal potere di esazione posto in essere e la carenza di motivazione delle cartelle opposte, che peraltro censurava sotto il profilo del difetto di sottoscrizione. Il comune di Roma resisteva in giudizio. La Commissione tributaria provinciale di Roma con sentenza n. 116/16/2007 depositata il 15.6.2007, previa riunione dei due ricorsi, ha respinto le relative doglianze. La Società R.B. Pubblicità, in persona del legale rappresentante, rappresentata e difesa dall'avv. Giuseppe Scavuzzo, ha proposto appello, con il quale si eccepisce:
1) violazione e falsa applicazione dell'art. 50 del decreto lgs. 267 del 2000 e dell'art. 11 del decreto lgs. 546 del 1992, nonché dell'art. 75 c.p.c. (Errata costituzione in giudizio in primo grado del Comune in quanto sottoscritto dal funzionario anziché dal sindaco);
2) violazione e falsa applicazione degli artt. 23 e 57 del decreto lgs. 546 del 1992 (inammissibilità delle domande ed eccezioni svolte successivamente all'atto della costituzione in giudizio in primo grado);
3) violazione da parte dei primi giudici delle norme sostanziali e processuali che regolano sia la riscossione del tributo e sia il corretto svolgimento del contraddittorio. Ribadisce a tale proposito che le cartelle di pagamento contestate, in quanto prive di sottoscrizione e della indicazione del responsabile del procedimento esattoriale, mancano del requisito essenziale per produrre effetti di natura giuridica e patrimoniale, ai sensi dell' art. 7 della legge 212 del 2000, così come stabilito, peraltro, dalla nota ordinanza della Corte Costituzionale n. 377 del 2007;
4) mancata dimostrazione del rispetto dei termini previsti per l'attività di riscossione del tributo, attesa l'omessa allegazione degli atti prodromici. Conclude con la richiesta, in riforma della sentenza impugnata, di accoglimento dell'appello nei termini che precedono, con vittoria di spese, competenze e onorari. Il Comune di Roma, in persona del Dirigente pro-tempore della U.O. Affissioni e Pubblicità - Dipartimento VIII, dott. Francesco Paciello, ai sensi dell'art. 34 dello Statuto Comunale adottato con deliberazione del Consiglio Comunale n. 122 del 1 7..7.2000 e successive modifiche nonché ai sensi dell'art. 11, terzo comma, del decreto lgs. 546 del 1992, come modificato dalla legge 31 maggio 2005, n. 88, ha presentato comparsa di costituzione e risposta, con la quale vengono contrastate diffusamente le argomentazioni della Società, ragione per le quali sollecita il rigetto dell'appello, con condanna al pagamento delle spese per entrambi i gradi di giudizio.

Diritto
Anzitutto il Collegio affronta l'eccepita errata costituzione in giudizio del Comune di Roma, così come osservato

dal difensore della società appellante.
Sul punto, oramai è costante l'orientamento di questa Sezione, nel senso che la disposizione statuaria che conferisce ai dirigenti il potere di decidere se promuovere o resistere alle liti ovvero di conciliare e transigere, non attribuisce agli stessi anche il potere di rappresentare in giudizio l'ente, sia perché l'art. 24 dello Statuto ne conferma la spettanza unicamente al Sindaco, sia perché tale potere non è ricompreso tra quelli di direzione degli uffici e dei servizi attribuiti ai dirigenti dall'art. 107 del Testo unico degli Enti locali.
Pertanto, nel caso di specie, poiché il Comune di Roma si è costituito in giudizio, sia in primo che in secondo grado, tramite il dirigente pro-tempore della U.O. Affissioni e Pubblicità, consegue che gli atti stessi non possono essere considerati al fine della soluzione della vertenza tributaria a qua. Nel ricorso introduttivo la Società aveva rilevato, tra l'altro, l'omessa indicazione sulla cartella di pagamento del nominativo del responsabile del procedimento di riscossione. Poiché tale motivo, anche in relazione alla evoluzione giurisprudenziale e normativa che nel frattempo si è avuta, costituisce punto essenziale, il Collegio affronta, in via preliminare, tale problematica. La Corte costituzionale è intervenuta in ordine alla sollevata questione di legittimità costituzionale dell'art. 7, comma 2, lettera a), della legge 27 luglio 2000, n. 212 (disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente), nella parte in cui prevede che gli atti dei concessionari della riscossione "devono tassativamente indicare", fra l'altro, il responsabile del procedimento, ed ha emesso l'Ordinanza n. 377/07 con la quale è stata in sostanza, sancita "la manifesta infondatezza della questione di legittimità". Successivamente è intervenuto il Legislatore, con l'articolo 36, comma 4-ter della legge 28 febbraio 2008, n. 31, che uniformandosi a quanto statuito dalla Corte Costituzionale, ha stabilito che a decorrere dal 1° giugno 2008 sulle cartelle è necessario indicare sia il nominativo del responsabile del procedimento di iscrizione, nonché quello di emissione e notificazione della cartella, e che comunque non costituisce motivo di nullità della cartella per i ruoli consegnati prima del mese di giugno 2008. Ora si tratta di verificare se la citata normativa, con la quale, tra l'altro, si introducono effetti dispositivi anche per il passato, se si pone o meno in contrasto con il comma 1, dell'articolo 3 della legge n. 212 del 2000. Il Collegio è del parere che le norme contenute nello Statuto del Contribuente, pur non avendo rilevanza costituzionale, assumono una importanza del tutto particolare nell'ambito della legislazione tributaria ed una sostanziale superiorità rispetto ad altre disposizioni vigenti in materia. Questa considerazione porta a ritenere che, l'unico rimedio giuridico, non può che essere quello della disapplicazione della norma che è in contrasto con quella a forza privilegiata dello Statuto. Ciò determina, pertanto, secondo il Collegio, che le richiamate disposizioni retroattive della legge n. 31 del 2008 debbono essere disattese, in evidente contrasto con i principi della ragionevolezza e della irretroattività così come stabiliti dalla più volte richiamata legge n. 212 del 2000. In tali sensi la sentenza n. 720/39/07 di questa Commissione tributaria Regionale, Sezione distaccata di Latina ed anche di alcune recenti sentenze di questa Sezione.
Quindi, uniformandosi al principio fissato dalla Corte Costituzionale con l'Ordinanza n. 377 del 2007, la Commissione, accogliendo l'appello della Società, stabilisce la illegittimità della cartella a qua perché priva della indicazione del responsabile del procedimento.
In considerazione del giudizio che precede, si ritengono assorbite tutte le altre eccezioni e censure sollevate sia dalla Società che dall'Ufficio finanziario.
Data la peculiarità della materia in trattazione, le spese processuali restano compensate tra le parti, per entrambi i giudizi

P.Q.M.
Accoglie l'appello della società. Spese compensate.
Roma, lì 27 gennaio2009

Il Presidente
Claudio Varrone

La tenuta e la custodia di scritture contabili, nonché la predisposizione della dichiarazione dei redditi, da parte di dottori commercialisti, costituisce attività incompatibile con l'esercizio dell'incarico di giudice tributario, non potendosi distinguere, nell'ambito delle consulenze professionali erogabili esclusivamente dagli iscritti all'albo, fra interventi meramente esecutivi e prestazioni intellettuali creative.
Sentenza Consiglio di Stato 23/10/2009, n. 6519

La domanda di rimborso dell'IVA non deve essere obbligatoriamente firmata dal soggetto passivo in persona, essendo sufficiente anche la firma di un procuratore.
Corte Giust. CE Sentenza, Sez. IV, 03/12/2009, n. C-433/08

Diffusa la nuova bozza del modello 730/2010, corredata dalle istruzioni per la compilazione e dal prospetto di liquidazione 730/3: nel quadro F compare il nuovo campo dedicato all'eccedenza di acconto IRPEF compensata in F24, a seguito del pagamento del 99% dell'acconto anzichè del 79%, come previsto dal D.L. n. 168/2009.
Comunicato stampa Agenzia delle Entrate 04/12/2009

Non si applicano sanzioni al contribuente quando provi di essere rimasto vittima del professionista che, pur incaricato di seguire la contabilità, non ha provveduto né a presentare la dichiarazione dei redditi né a versare le relative imposte.
Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 30/11/2009, n. 25136

Paga l'imposta chi ha la disponibilità del mezzo promozionale La legge non introduce alcuna differenza in ordine al titolo da cui dipende la disponibilità del mezzo pubblicitario, potendo derivare non solo dall'esercizio del diritto di proprietà (o di altro diritto reale, ma anche dall'esecuzione di un contratto obbligatorio.
Cassazione civile Sentenza, Sez. Trib., 18/11/2009, n. 24307

Condono legittimo su contenzioso pendente

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
CENTRALE SEZIONE DI BARI

Collegio 03

riunita con l'intervento dei Signori:
- FORLEO Luigi, Presidente
- BRUNI Nicola, Relatore
- DANDREA Luigi
- CAZZOLLA Ferdinando Antonio
- VENNERI Anna Rita

e con l'assistenza del segretario: DESANTIS Giuseppe

ha emesso la seguente **Decisione**
sul seguente ricorso:
- Ricorso Principale N. 1/0000 presentato da:
AG.ENT.UFF. DI LECCE 2
(controparte: PADOVANO GIUSEPPE)

Contro
la DECISIONE N. 16/00/1986 riguardante l'imposta IRPEF + ILOR
emessa dalla:
COMMISSIONE TRIBUTARIA DI II GRADO DI LECCE

Fatto
Udienza del 02.07.2009 R.G.F. 36141/1987.
Il Signor Giuseppe Padovano con ricorso alla Commissione Tributaria di Primo Grado di Lecce proponeva opposizione avverso il ruolo iscritto dall'Ufficio II.DD. di Lecce con cartella di pagamento n. 3600054 relativo ad Irpef - Ilor per l'anno 1975. Il ricorrente nel ricorso introduttivo rilevava preliminarmente:
- che l'avviso di accertamento Irpef ed Ilor relativo all'anno 1975, a fronte del quale l'Ufficio aveva proceduto alla iscrizione a ruolo, era stato impugnato con ricorso presentato alla Commissione Tributaria di Primo Grado di Lecce il 23 dicembre 1981;
- che in data 14 dicembre 1982 era stata prodotta domanda di condono fiscale ex artt. 14 e 16 del d.l. 10 luglio 1982 n. 429, convertito nella Legge 7 ottobre 1982 n. 516, relativamente all'Irpef e all' Ilor per gli anni dal 1975 al 1981, così definendo la controversia pendente di cui all'avviso di accertamento relativo all'anno 1975;
- che l'Ufficio II.DD. di Lecce aveva considerato non impugnato e quindi definitivo l'accertamento per l'anno 1975 in quanto la copia del ricorso non era stata spedita allo stesso Ufficio ai sensi dell'art. 17 del d.p.r. 636/1972. Conseguentemente, non aveva ritenuto valida la domanda di condono ed aveva proceduto alla iscrizione a ruolo delle imposte Irpef Commissione Tributaria Centrale - Sezione di Bari Collegio III, Presidente Dott. Luigi Forleo - Relatore Prof. Nicola Bruni ed Ilor accertate per l'anno 1975, oltre sanzioni ed interessi, per complessive L. 23.784.680 (pari a € 12.283,76).
Il contribuente, quindi, contestava la legittimità della cartella di pagamento rilevando che stante il tenore dell'art. 17 del d.p.r. 636/1972 nel testo antecedente alle modifiche apportate dall'1 gennaio 1982 dal d.p.r. 739/1981, alla data di presentazione della domanda di condono la controversia era ancora pendente in quanto non vi era alcuna decisione irrevocabile della Commissione Tributaria. Pertanto, ai sensi dell'art. 16 del D.L. 429/1982 convertito dalla Legge 516/1982 la controversia poteva essere estinta con la presentazione della dichiarazione integrativa.
La Commissione Tributaria di Primo Grado di Lecce rilevava:
- che la improcedibilità del ricorso per mancata spedizione della copia dello stesso all'Ufficio diventa definitiva nel termine di un anno dalla presentazione del ricorso;
- che la domanda di condono era stata presentata circa dieci mesi dopo la presentazione del ricorso.
I giudici di primo grado, pertanto, ritenevano che il processo era da considerarsi pendente e conseguentemente ordinavano la sospensione del giudizio ai sensi dell'art. 31 della Legge 516/1982 sino all'esito della domanda di condono presentata dal contribuente e disponevano lo sgravio
delle somme eccedenti l'importo dovuto in base alla domanda di condono.
La decisione era confermata dalla Commissione Tributaria di Secondo Grado di Lecce, che respingeva il gravame dell'Ufficio. Avverso tale ultima decisione l'Ufficio II.DD. di Lecce ha proposto ricorso davanti a questa Commissione Tributaria Centrale. L'Ufficio ribadisce la legittimità della iscrizione a ruolo stante la improcedibilità del ricorso principale, relativo all'avviso di accertamento per l'anno 1975, in conseguenza del mancato invio all'Ufficio della copia del ricorso ai sensi dell'art. 17 del d.p.r. 636/1972 come modificato dall'art. 8 del d.p.r. 739/1981.
Il contribuente non si è costituito nel presente giudizio.

Diritto
Il ricorso è infondato.
Il Collegio non ignora che la norma applicabile all'epoca, tenuto conto che il ricorso avverso l'avviso di accertamento per l'anno 1975 da cui poi è scaturita la

iscrizione a ruolo in contestazione è stato presentato l'11 febbraio 1982, è l'art. 17 del d.p.r. 636/1972, come modificato dall'art. 8 del d.p.r. 739/1981. La predetta norma prevedeva che ai fini della ammissibilità del ricorso una copia dello stesso in carta semplice doveva essere consegnata o spedita all'Ufficio. L'applicazione di detta norma però non comporta, come sostenuto dall'Ufficio, che la rilevanza di una situazione di natura strettamente processuale si sostanzia in un elemento ostativo dell'accoglimento della domanda di condono avverso la lite ritenuta pendente.
Il Collegio rileva che la Corte di Cassazione ha attribuito la massima ampiezza al concetto di "pendenza", in virtù del principio che le norme sul condono tendono ad eliminare il contenzioso in quanto tale e non in quanto infondato. In virtù di detto principio la Suprema Corte ha stabilito che la pendenza d'impugnazione contro l'avviso di accertamento, che consente al contribuente di optare per il condono, è segnata dalla presentazione di un atto anche "solo potenzialmente" idoneo a devolvere alla competente commissione tributaria il sindacato giudiziale sul provvedimento, a prescindere dalla eventualità che l'atto stesso, cioè il ricorso, sia affetto da vizi comportanti invalidità o inammissibilità ostative, all'esame nel merito sia impositiva. La Suprema Corte, pertanto, ha affermato che la pendenza dell'impugnazione resta esclusa solo in ipotesi di inesistenza dell'atto medesimo, che è ravvisabile a fronte della radicale carenza, riscontrabile in ogni tempo e sede, dei requisiti di forma o di contenuto indispensabili per la sua riconducibilità nelle previsioni degli art. 15 e 17 d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 636 (Cass. 1° febbraio 1996, n. 873. Il principio è ribadito dalle sentenze della Cassazione n. 1037 del 10 febbraio 1996; n. 2227 del 16 marzo 1996; n. 2221 del 16 marzo 1996; n.7148 dell'1.08.1997; n. 14189 del 27.10.2000).
Nel caso di specie, pertanto, in linea con i principi della Suprema Corte sopra riportati, i giudici di primo grado ed i giudici di secondo grado, hanno correttamente ritenuto pendente la lite instaurata dal contribuente avverso l'avviso di accertamento relativo alle imposte Irpef ed Ilor per l'anno 1975,
nonostante il relativo ricorso, stante la mancata spedizione o consegna della copia all'Ufficio, fosse affetto da vizio di inammissibilità ostativo all'esame nel merito ma comunque potenzialmente idoneo a devolvere alla competente commissione tributaria il sindacato sul provvedimento impositivo.

P.Q.M.
La Commissione rigetta il ricorso dell'Ufficio.
Così deciso in Bari il 2 luglio 2009

Il Relatore
Prof. Nicola Bruni

EQUITALIA. ANCORA DILAZIONI PER GLI SQUATTRINATI TEMPORANEI

all'ufficio relazioni esterne di Equitalia giunge il comunicato stampa 1 dicembre 2009, con argomento il nuovo calcolatore delle rate, servizio per il contribuente in difficoltà economica che chiede se gli sia possibile ottenere ulteriori piani di dilazione oltre l'avuto col già concesso beneficio della rateazione. Il simulatore di calcolo, che consente di conoscere quest'evenienza, è fruibile da casa, se si ha un Personal computer. L'iter s'avvia compilando l'apposita casella “Debito non scaduto di precedenti rateizzazioni”, aggiunta nella voce “Calcolo” della sezione “Rateazioni” riportata nell'homepage del sito. Si tratta di inserire il debito (inclusi gli interessi di rateazione e di mora) corrispondente alle rate residue, e non ancora scadute, di piani di dilazione già autorizzati e assegnati. Si facilita, così, la concessione di una nuova dilazione poiché nella valutazione della posizione del contribuente in difficoltà sono presi in considerazione anche gli altri debiti già rateizzati ma non ancora scaduti.

NULLO L'AVVISO DI ACCERTAMENTO CONTRADDITTORIO

Con la sentenza n. 25197 del 30 novembre scorso, la Cassazione ha confermato una decisione con cui la Commissione tributaria regionale aveva dichiarato la nullità di un accertamento fiscale, per indebita detrazione dell'Iva, notificato ad una società estera. Nell'avviso, l'amministrazione finanziaria aveva fatto riferimento a diverse motivazioni, alcune delle quali in contraddizione tra di loro; in particolare, da un lato, l'ufficio negava alla ricorrente il diritto alla detrazione Iva che le sarebbe spettato soltanto in caso di stabile organizzazione in Italia; dall'altro, sottolineava il difetto di inerenza in quanto la società non avrebbe avuto la veste di soggetto passivo dell'Iva, ma quello di consumatore finale. I giudici di legittimità hanno fatto proprie le ragioni esposte dalla Commissione regionale precisando, altresì, come la motivazione dell'avviso risponda all'esigenza di rispettare i principi di informazione e collaborazione; la stessa – continua la Corte - mira a garantire il pieno esercizio del diritto alla difesa del contribuente che deve essere posto in condizioni di contestare, da subito, il provvedimento notificatogli con un'adeguata linea difensiva.

La tassazione agevolata per edifici storici va provata

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
LA COMMISSIONE TRIBUTARIA
REGIONALE DI ROMA

Sezione 34
Reg. generale N. 1668/08
Udienza del 06/11/2008 ore 09:30
Sentenza N. 5/34/09
Pronunciata il 6/11/08
Depositata in segreteria il 16/1/09

riunita con l'intervento dei Signori:
- Avv. TRUINI Palomba Maria Giuseppina, Presidente
- Avv. SAVIGNANO Guido, Relatore
- Rag. SCAVONE Francesco, Giudice

ha emesso la seguente **Sentenza**
- sull'appello n. 1668/08
depositato il 12/03/2008
- avverso la sentenza N. 44/04/2007
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di ROMA
contro AGENZIA ENTRATE UFFICIO ROMA 1
proposto dal ricorrente:
SANGIORGIO LUCIO
PIAZZA SAN PANTALEO 3 - 00100 ROMA
difeso da:
DESIATI Dott.ssa TIZIANA
VIA CIMINO 21 - 67100 L'AQUILA
Atti impugnati:
PROCESSO VERBALE S.S.N. + IRPEF 1997
Oggetto: Richiesta di rimborso di tributi indebitamente versati.

Svolgimento del processo
Il contribuente ha proposto ricorso contro il silenzio rifiuto, formatosi in ordine all'istanza di rimborso della somma di £ 81.253.000 (pari a Euro 41.964,00), che avrebbe indebitamente versato a titolo di IRPEF, contributi SSN e addizionale regionale negli anni dal 1966 al 1999. Il ricorrente afferma al riguardo di essere proprietario di alcuni immobili di interesse storico e artistico, siti nel Comune di L'Aquila, Corso Principe Umberto n. 15/19, immobili per i quali, seguendo le istruzioni ministeriali per la compilazione del Mod. 740, ha calcolato le imposte da versare per gli anni in questione, sulla base del reddito effettivo, senza tener conto delle agevolazioni fiscali previste dall'art. 11 della legge n. 413/91, secondo cui il reddito avrebbe dovuto essere, in ogni caso, determinato "mediante l'applicazione della minore tra le tariffe deestimo previste per le abitazioni della zona censuaria nella quale è collocato il fabbricato".
L'Ufficio, costituitosi nel giudizio di primo grado, pur riconoscendo la legittimità della richiesta di rimborso, alla luce della sentenza della Corte Costituzionale n. 346 del 24/28.11.2003 e dell'orientamento giurisprudenziale della Suprema Corte di Cassazione, ha chiesto di dichiarare inammissibile il ricorso con riferimento all'anno di imposta 1996, sia perché la richiesta relativa a quest'ultimo anno era contenuta in un precedente ricorso pendente davanti ad un'altra Sezione della C.T.P. di Roma, sia anche perché la stessa richiesta era da ritenersi intempestiva, in quanto l'istanza di rimborso era stata spedita al Centro di Servizio di Roma il 28.5.2001. Per gli anni dal 1997 al 1999 l'Ufficio ha chiesto poi che il ricorso fosse rigettato.
La Commissione Tributaria Prov.le di Roma, con sentenza n. 44/04/07 del 23.2/12.3.07, ha rigettato il ricorso, ritenendo che la parte contribuente non aveva fornito la prova idonea a giustificare l'entità del credito, di cui veniva chiesto il rimborso.
Contro tale sentenza ha proposto appello il contribuente, sostenendo che con il ricorso introduttivo veniva richiesto alla Commissione giudicante "unicamente per cui erroneamente la stessa Commissione avrebbe basato la propria decisione sulla mancanza di documentazione idonea a dimostrare l'entità del credito. Oggetto della controversia sarebbe stato, in altri termini, il criterio di tassazione da adottare, in presenza di immobili di interesse storico o artistico previsti dall'art. 3 della legge 1.6.1939 n. 1089 e successive modificazioni ed integrazioni. L'appellante allega comunque copie della dichiarazioni dei redditi riferite agli anni dal 1996 al 1999 e delle ricevute di pagamento delle imposte, chiedendo la condanna dell'Amministrazione Finanziaria al rimborso della somma richiesta con i relativi interessi. Con separata istanza ha chiesto che la causa fosse discussa in pubblica udienza.
Nelle controdeduzioni all'atto di appello l'Ufficio ritiene corretta la decisione di primo grado, essendo a carico del contribuente l'onere di provare di essere proprietario di immobile di interesse storico o artistico, di avere eseguito versamenti in eccesso e di averne chiesto tempestivamente la restituzione.
Motivi della decisione
Ad avviso di questa Commissione deve ritenersi corretta la decisione di primo grado. Non è condivisibile infatti la tesi dell'appellante, secondo cui, per gli immobili di intesse storico e artistico di sua proprietà, egli

avrebbe chiesto, nel ricorso introduttivo, “una pronuncia in ordine al criterio di tassazione da applicare”, a prescindere, cioè, dall’entità delle somme da rimborsare. Tale affermazione non corrisponde però a verità, poiché, da un lato, nell’istanza del 28.5.2001 presentata al Centro di Servizio II. DD. di Roma, si chiedeva il rimborso di una somma ben determinata, pari a £ 81.253.000; dall’altro, nelle conclusioni formulate sia nel ricorso introduttivo, sia nell’atto di appello, è stata chiesta la condanna dell’Amministrazione Finanziaria al pagamento della medesima somma.
A parte le osservazioni di cui’sopra, va rilevato che il contribuente non ha neppure provato il proprio diritto ad usufruire delle agevolazioni fiscali, da lui invocate per le singole unità immobiliari indicate nelle dichiarazione dei redditi prodotte in allegato all’atto di appello. Mancano infatti i certificati catastali o altri documenti, da cui si possa desumere che dette unita immobiliari fanno parte dello stabile denominato “Palazzo Ciolina”, soggetto ai vincoli di cui alla legge n. 1089/1939, come da dichiarazione della Soprintendenza per i beni ambientali, architettonici, artistici e storici, allegata al ricorso di primo grado. Poiché le ricevute di versamento prodotte si riferiscono alle imposte pagate cumulativamente per i vari redditi dichiarati, l’interessato non ha neppure prodotto un prospetto analitico, in cui avrebbe dovuto evidenziare la parte dell’imposta versata in più per gli immobili in questione. Quest’ultima carenza probatoria rende addirittura indeterminabile il credito da lui vantato. Occorre infine rilevare che, per la parte di imposta compresa nella ricevuta di versamento di £ 15.437.000 del 29.11.1996, si è già verificata la decadenza eccepita dall’Ufficio, essendo decorsi oltre 48 mesi, rispetto alla data di presentazione dell’istanza di rimborso.
Per tutte le ragioni sopra esposte, va rigettato l’appello proposto dal contribuente. Tenuto conto della particolarità del caso controverso, si compensano le spese di lite fra le parti.

P.Q.M.
la Commissione rigetta l’appello. Spese compensate.
Così deciso in Roma il 6 novembre 2008.

Il Presidente
Truini Palomba Maria Giuseppina

IN MANETTE NOTO AVVOCATO DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA

Pistoia :L'arresto di Antonio Grieco si inserisce nell'inchiesta per corruzione condotta dalla guardia di finanza. L'indagine lo scorso ottobre aveva portato al fermo del commercialista Toci

I finanzieri del nucleo di polizia tributaria di Pistoia hanno arrestato oggi Antonio Grieco, avvocato che fa parte della Commissione tributaria di Pistoia. Secondo quanto si è appreso, l'arresto del legale è stato eseguito in base a un'ordinanza di custodia cautelare in carcere.

Grieco, accusato di corruzione in atti giudiziari, domattina sarà davanti al gip del tribunale di Pistoia Tredici, per l'interrogatorio di garanzia. L'avvocato che lo difende, Andrea Niccolai, l'ha visitato oggi in carcere e ha già depositato all'ufficio matricola del penitenziario una richiesta di attenuazione della custodia cautelare per le precarie condizioni di salute del suo assistito, "incompatibili - ha detto - con il regime detentivo in carcere". Secondo quanto appreso, ad accusare Grieco è stato Pierluigi Toci, il commercialista di 61 anni 'beccato' in tribunale mentre riceveva una mazzetta di 60 mila euro da un suo cliente che voleva evitare una sanzione amministrativa. Secondo Toci, sarebbe stato l'avvocato Grieco - che era giudice tributario - il 'terminale' della mazzetta.

Le indagini erano partite nel marzo scorso, dopo che il presidente della Commissione tributaria si era rivolto alla Guardia di finanza per denunciare di aver saputo di una proposta poco trasparente avanzata da un commercialista al suo cliente e a un consulente fiscale di Milano. Toci avrebbe chiesto al suo cliente il 10% della sanzione che avrebbe dovuto pagare in caso di rigetto del ricorso che ammontava a circa 600 mila euro. Le indagini partirono immediatamente e, con la collaborazione del cliente e del consulente fiscale, la Guardia di finanza incastrò Toci in tribunale, mentre intascava la mazzetta.

(*Gonews.it)*

NOTIFICA DELL'ATTO TRIBUTARIO

Ai fini della regolarità della notifica dell'atto tributario effettuata ai sensi dell'articolo 140 cpc, è sufficiente, quale ultimo adempimento, la spedizione dell'avviso di deposito del plico con raccomandata con avviso di ricevimento, mentre non è necessaria la produzione di quest'ultimo sottoscritto dall'interessato o da altra persona legittimata. In questi termini si è espressa la Cassazione, con l'ordinanza n. 24480 del 19 novembre 2009, confermando un proprio precedente orientamento.

L'autovelox deve essere ben visibile e segnalato almeno 400mt prima? quali limiti di velocità nelle zone industriali? il cartello zona industriale e centro abitato? Il Giudice di Pace di Bologna ha risposto a questi 3 quesiti anullando la multa di un automobilista ....

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO
IL GIUDICE DI PACE DI BOLOGNA

Dott. Francesco Fiore
Della I sezione civile ha pronunciato la seguente
Sentenza
nella causa civile iscritta al N. 16224/'08 Ruolo Generale avente ad oggetto sanzione amministrativa
Da:
O.D.,
Ricorrente Contro
Comune di Minerbio SENT. N. 30196/09
Cron. N.103935/09
R.G. N. 16224/'08
Spedita il 15/10/2009
Oggetto: Sanzione amministrativa.

Svolgimento
Il ricorrente propone opposizione avverso il verbale di seguito indicato.
Assumeva quanto segue:"In data 28/08/2008 una pattuglia della Polizia Municipale di Minerbio notificava al ricorrente, mediante contestazione immediata, il verbale N.547 a mezzo del quale gli contestava la pretesa violazione dell'articolo 142, comma 8 del Codice della Strada commessa con l'auto targata AY 846 TM per aver, nella Zona Industriale Ronchi di Minerbio, in via Ronchi Inferiore in un punto del tratto tra via Ronchi Vecchia e via Marzabotto a circa 150m da questa, violato il limite di velocità di 36 km/h rispetto alla presunta velocità consentita di 50km/h e richiedendo il pagamento dell'importo di 148,00 euro con decurtazione di punti cinque dalla patente del ricorrente;
che in realtà il ricorrente non è tenuto al pagamento della somma richiesta nè al decurtamento dei cinque punti della patente poichè: Sul tratto di strada di via Ronchi Inferiore antecedente al punto di contestazione della velocità (da S.P.5 San Donato a incrocio con via Marzabotto) non è presente alcun segnale stradale indicante il divieto di superare i 50 km/h o alcuna altra velocità massima;
Il cartello di ingresso in zona urbana Minerbio (si veda documentazione fotografica a pag. 5) non viene attraversato se per immettersi nel tratto di strada in questione si provenga da S.P.5 San Donato, come nel caso del ricorrente;
Il cartello Zona Industriali dei Ronchi con fra parentesi la dicitura Minerbio, (si veda documentazione fotografica a pag. 8), presente poco prima del punto in cui si è svolta la contestazione, non presenta le necessarie caratteristiche per essere identificato quale segnale di inizio di un possibile centro abitato in quanto:
secondo il comma 5 dell'Art. 131 del Codice della Strada, per le caratteristiche visive dello stesso, il segnale in questione appare essere identificativo di una frazione del comune di Minerbio ma "Zona Industriale dei Ronchi" non figura essere frazione del comune di Minerbio; se tale cartello volesse invece essere funzionale a delimitare l'inizio di una zona urbana di Minerbio, secondo il codice della
strada dovrebbe quindi presentare, su sfondo bianco con cornice nera, la sola dicitura Minerbio;
la dicitura "Zona Industriale dei Ronchi" presente nel cartello è fuorviante perchè indicante per l'appunto l'inizio di una zona industriale, e quindi non di un centro abitato; per le ragioni appena sopra la funzione e la comunicazione di tale cartello risulta quindi incomprensibile al cittadino se per eventuali necessità di sicurezza stradale l'autorità avesse voluto chiaramente ed inequivocabilmente comunicare un limite di velocità, avrebbe posizionato un chiaro cartello di divieto di superamento della velocità ritenuta più idonea allo scopo, come fatto in prossimità del cartello di centro abitato Minerbio all'ingresso della zona urbana sulla S.P.5 San Donato (si veda documentazione fotografica a pag. 5).
Il tratto di strada in questione si trova in una zona industriale lontana dall'abitato, presenta unica carreggiata, una corsia per senso di marcia e relative banchine; le dimensioni della strada in tal tratto sono particolarmente generose (larghezza totale, banchine comprese, oltre i 9,5 m); tutte caratteristiche, in virtù dell'articolo 2 del Codice della Strada e delle Norme Funzionali e Geometriche per la Costruzione delle Strade D.M. 5/11/2001, di una classificazione della strada di tipo C (Extraurbana Secondaria), e quindi con limite di velocità a 90 km/h se non diversamente segnalato;
La Deliberazione della Giunta Comunale n.234 del 7/12/2001 (si veda allegato) avente ad oggetto la "Delimitazione del centro abitato di Minerbio Capoluogo, Tintoria, Spettoleria, Zona Industriale ai sensi dell'ars 4 DLGS 20/4/1992 n.285 e Circolare MLLPP n.6709/97 del 2911211997" indicante quale centro abitato un'area definita "Zona Industriale", i cui limiti sono indicati

"dai pressi del civico n. 36 della via Ronchi Inferiore sino a circa 50m a est dell'intersezione della via Ronchi Vecchia con la via Ronchi Inferiore; dai pressi del civico n. 8 della via Maceri Superiore e dai pressi del civico n.10 della via Marroni come da cartografia allegata" e secondo la quale il contraente, nel luogo della contestazione vi si sarebbe trovato all'interno (senza esserne stato appropriatamente avvertito a mezzo di segnaletica conforme come descritto nel precedente punto), risulta affetta da tre vizi sostanziali:
I. come visionabile dalla cartografia allegata, all'interno dell'area si trovano numerose situazioni urbanistiche in cui il raggruppamento continuo e non intervallato da terreni agricoli non supera che il numero di qualche unità, molto al di sotto dei venticinque di cui alla direttiva 1 della Circolare MLLPP n.6709/97 del 29/12/1997 secondo la quale "La delimitazione del centro abitato deve essere effettuata ... tenendo presente che il numero di almeno venticinque fabbricati, con accesso veicolare o pedonale diretto sulla strada, previsti dall'art. 3, comma 1, punto 8, del codice della strada, è comunque subordinato alla caratteristica principale di «raggruppamento continuo». Pertanto detti fabbricati debbono essere in stretta relazione tra di loro e non costituire episodi edilizi isolati; i fabbricati quindi possono essere intervallati solo da: «strade, piazze, giardini o simili, ed aree di uso pubblico» con esclusione quindi di terreni agricoli, aree fabbricabili, etc"
Secondo la direttiva 2 della Circolare MLLPP n.6709/97 del 29/12/1997 "saranno specificate le progressive chilometriche, di inizio e fine, delle strade in accesso a ciascun centro abitato" mentre nella definizione dei limiti della "Zona Industriale" della Deliberazione di cui sopra, si fa riferimento a numeri civici e vie, senza specificare le dovute (e univoche) progressive chilometriche la Deliberazione risulta in conflitto e superata dalle Variante 2007 al PRG di cui al successivo punto il tratto in questione, secondo un estratto della Variante specifica 2007 al PRG approvata con delibere di C.C. n.47 del 26/11/2007 non concorda con l'eventuale ipotesi che si tratti di una strada urbana, infatti:
al paragrafo 6 dell'Art. 2.2 – Viabilità delle NORME DI ATTUAZIONE cita:" Classificazione provvisoria delle strade ai fini della applicazione del nuovo Codice della Strada e del suo Regolamento di applicazione, in attesa della nuova classificazione delle strade da parte del Ministero dei Lavori Pubblici, si considerano di tipo C (strade extraurbane secondarie) le seguenti strade nel territorio del Comune di Minerbio:- la S.S. 64 - Porrettana; -la S.P. 5 - S. Donato; la nuova strada di progetto di collegamento fra la S.S. 64 e la Via Ronchi inferiore all'altezza dell'area industriale; la Via Ronchi inferiore nel tratto fra connessione con la strada di progetto di cui sopra e la S.P. 5."
La strada di progetto di cui sopra è evidenziata nella Tavola 6 della variante del PRG come proseguimento di via Marzabotto verso la S.S.64 (si veda l'estratto riportato a pag. 9 della documentazione allegata) Lo strumento di misura della velocità (telelaser) della pattuglia della Polizia Municipale di Minerbio, piazzato all'altezza del civico 28 a ridosso della via Marzabotto, ha rilevato la velocità a 176 metri di distanza presumibilmente all'altezza di via Ronchi Vecchia o poco dopo, quindi inequivocabilmente in qualche punto del tratto classificato come di tipo C.
Si costituiva il comune.
La causa veniva discussa alla prima udienza .
A detta udienza veniva emessa la relativa sentenza, del cui dispositivo veniva data lettura in udienza al ricorrente.

Motivi della decisione
IL ricorso è fondato e deve essere accolto.
Le articolate difese del ricorrente non sono state puntualmente smentite dal Comune, che anzi ha riconosciuto che non esiste un ESPLICITO divieto di superare i 50 km/h.
Le difese del Comune – pur in presenza di un puntuale e articolato ricorso – si sono trincerate dietro l'apodittica equazione "zona industriale = centro abitato" etiam limite dei 50km/h. Senza motivare tale piroetta letterale, priva peraltro di qualsivoglia appiglio normativo, la difesa del Comune spende pagine e pagine per spiegare, con dotte e precise citazioni normative, che nel centro abitato il limite è di 50 km/h. Ma il motivo del ricorso è proprio questo e cioè che la zona industriale non è necessariamente (leggi giuridicamente) omologabile ad un centro abitato, per cui in assenza di limiti espliciti di velocità ovvero di dichiarazioni esplicite "centro abitato", si deve avere riguardo della natura della strada, così come previsto analiticamente dal codice della strada. La difesa del Comune tenta poi l'ultimo espediente assai bizzarro, oltre che improbabile: lo sfondo bianco del cartello zona industriale e le sue dimensioni (70 per 120) sarebbero – sempre per il Comune – inequivocabile e non fuorviante prova dell'esistenza di un centro abitato. Basta leggere l'art.134 del Regolamento CDS per smentire tale fantasiosa asserzione del Comune. Per omologare una zona industriale a "centro abitato" - ai fini del solo limite di velocità - non è certo sufficiente una delibera del consiglio comunale (peraltro non prodotta), adottata evidentemente in violazione dell'art.142, primo comma del CDS, per il semplice motivo che l'automobilista potrebbe non esserne a conoscenza (tanti sono infatti i comuni e miriadi le delibere), laddove invece per pubblicizzare un divieto di velocità – in Minerbio come nel resto d'Italia e d'Europa – bastano dei semplicissimi cartelli, invece che indagini – inconferenti e inopportune – sulle abitudini geografiche del ricorrente automobilista. Infatti con le domande fatte nella memoria del Comune nel finale circa la presumibilità che l'automobilista conoscesse i luoghi, si avvalora la tesi che la zona non apparisse ictu oculi un centro abitato, necessitando invece di frequentazioni per riconoscerla come tale.
Per fortuna il nostro legislatore – in questo caso – esonera il Giudice da queste poliziesche analisi, limitano il sindacato sull'esistenza o meno di un cartello regolamentare. Il Codice della strada infatti pone l'obbligo per i comuni di delimitare i centri abitati (la delimitazione del centro abitato deve essere effettuata in funzione della situazione edificatoria esistente o in

costruzione, e non di quella ipotizzata dagli strumenti urbanistici, tenendo presente che il numero di almeno venticinque fabbricati, con accesso veicolare o pedonale previsti dall'art. 3, comma 1, punto 8, del Codice della Strada, è comunque subordinato alla caratteristica principale di "raggruppamento continuo". Pertanto detti fabbricati debbono essere in stretta relazione tra di loro e non costituire episodi edilizi isolati; i fabbricati quindi possono essere intervallati solo da: "strade, piazze, giardini o simili, ed aree di uso pubblico" con esclusione quindi di terreni agricoli, aree fabbricabili, etc.). Sempre le difese del Comune - e qui va dato atto della buona fede - confessano anche di avere posizionato il cartello di avvertimento del controllo elettronico della velocità ad una distanza di 350 mt. Ciò costituisce un ulteriore e assorbente censura per violazione di legge.
L'art.142 CDS è stato rinnovellato dal D.L 5 agosto 2007 cd. Decreto Bianchi e prescrive l'obbligo della preventiva segnalazione delle apparecchiature di rilevazione elettronica della velocità.
L'ente deve segnalare la presenza di rilevatori automatici della velocità come ribadita recentemente dalla Suprema Corte di Cassazione (sentenza n. 11131/2009), che ha richiamato la circolare del Ministero dell'Interno datata 3.08.2007 ed esplicativa della normativa contenuta nel Decreto Legge n. 117/2007 (c.d. Legge Bianchi). Ivi si specifica che l'apparecchio di rilevazione deve essere segnalato agli automobilisti "con adeguato anticipo e in modo da garantirne il tempestivo avvistamento" (ovvero almeno 400 metri tra postazione di controllo e cartello di avviso).
Tale distanza non risulta essere stata rispettata dall'ente resistente che anzi CONFESSA che i cartelloni sono stati posti a distanza inferiore dalla macchina rilevatrice, la quale a sua volta, scatta la foto ad una certa distanza. La violazione è palese se si leggono le istruzioni del Ministero degli Interni (direttiva 14 agosto 2009 del Ministero degli interni paragrafo 5 e ss. dell'allegato) sul punto.
Peraltro la a Cassazione ha avuto modo di condannare agli autovelox utilizzati in maniera scorretta e sottolinea che gli apparecchi devono essere segnalati agli automobilisti almeno 400 metri prima dal punto della loro collocazione. Altrimenti gli stessi autovelox possono venire sequestrati dall'autorità giudiziaria e i titolari della società di rilevamento rischiano l'incriminazione per truffa. La Suprema Corte infatti - con la sentenza 11131 del 2009 - ha confermato il sequestro di alcuni veicoli e autovelox perché detti apparecchi non erano segnalati con chiarezza e in anticipo.
La Cassazione ha anche ricordato che "l'attuale formulazione dell'art. 142 C.d.S. (modif., dal D.L. 3 agosto 2007, n. 117, conv. dalla L. n. 160 del 2007) prevede che le postazioni di controllo debbano essere segnalate e ben visibili. Anche la circolare 3 agosto 2007 del ministero dell'Interno prescrive la segnalazione almeno 400 metri prima del punto in cui l'apparecchio di rilevamento della velocità era collocato. Il D.M. 15 agosto 2007 e la Circolare Ministeriale 8 ottobre 2007 ribadivano l'esigenza di segnalare le postazioni di controllo con adeguato anticipo e in modo da garantirne il tempestivo avvistamento. (…).
Le spese possono essere compensate perché il ricorrente non ha formulato esplicita istanza e si è difeso in proprio.

P.Q.M.
il Giudice di Pace di Bologna, definitivamente pronunciando sul ricorso in opposizione a sanzione amministrativa promossa da O.D., nel proc. NRG 16224/'08 così decide:
- ACCOGLIE il ricorso
- spese compensate

Il Giudice di Pace
Dott. Francesco Fiore

CORTE DI CASSAZIONE PENALE N° 44498/09 – NON È REATO CIRCOLARE CON UN VEICOLO SOTTOPOSTO A FERMO AMMINISTRATIVO -19.11.09 -

La Corte di Cassazione Penale, con la sentenza in esame, ha stabilito che non sussiste il reato quando la materialità della condotta di sottrazione abbia ad oggetto beni sottoposti a provvedimento di fermo amministrativo di cui all'art. 214 del C.d.S.. In particolare, la Suprema Corte ha precisato che "il fermo amministrativo va qualificato come sanzione amministrativa accessoria e non una misura cautelare, e, pertanto, esso non assolve ad alcuna funzione di garanzia rispetto al depauperamento del bene, con ciò non venendo integrati gli elementi costitutivi del delitto ex art. 334 C.P.".

CORTE COSTITUZIONALE ORDINANZA N° 306 – SANZIONI AMMINISTRATIVE - OBBLIGO DEL PROPRIETARIO DEL VEICOLO DI COMUNICARE I DATI DEL CONDUCENTE - 20.11.09.

Giudizio di legittimita' costituzionale in via incidentale. Circolazione stradale - Infrazioni al codice della strada - Obbligo del proprietario del veicolo di comunicare i dati del conducente non identificato al momento dell'infrazione - Denunciata irragionevolezza nonche' violazione del diritto di difesa e del principio di buon andamento della pubblica amministrazione - Difetto di motivazione sulla rilevanza per carente descrizione della fattispecie - Manifesta inammissibilita' della questione. Previsione di sanzione amministrativa in caso di inottemperanza non dovuta a giustificato e documentato motivo - Denunciata irragionevolezza nonche' violazione del diritto di difesa e del principio di buon andamento della pubblica amministrazione - Esclusione - Manifesta infondatezza della questione. (GU n. 47 del 25-11-2009)

LO SPIGOLATORE

L'INUTILE BRUTTEZZA

A cura del Dr. Prof. Gen. Salvatore Santo Gallo

A proposito della esposizione delle nostre leggi si riporta qui di seguito quanto scrive BICE MORTARA GARAVELLI, docente di grammatica italiana presso l'Università di Torino, nel suo pregevole libro "Le parole e la giustizia", ed. Einaudi 2001, a pag. 99.

Forse non era il caso di pasticciare un titolo famoso (il riferimento è all'opera di Guy de Maupassant, "L'inutile beauté") per tacciare di "inutile" la defatigante sgradevolezza delle contorsioni sintattiche in non pochi esemplari di testi giuridici normativi.

L'aspirazione alla semplicità lineare del dettato, alla precisione e alla correttezza linguistica non è una trovata recente. Senza risalire troppo indietro nel tempo, basterebbe ricordare la dichiarazione di Ugo Foscolo, di voler scrivere il Codice penale militare (che avrebbe dovuto redigere per incarico del ministero della Guerra della Repubblica Cisalpina) «in uno stile rapido, calzante, conciso, che non lasci pretesto all'interpretazione delle parole, osservando che assai giureconsulti grandi anni e assai tomi spesero per commentare leggi confusamente scritte. Si baderà ancora a una religiosa esattezza della lingua italiana». Intenti così espliciti, e indubbiamente condivisibili, avrebbero dovuto funzionare come un'esortazione per i contemporanei e i futuri estensori di leggi. Ma l'esortazione era destinata a trovare posto fra le prediche inutili, fra gli inviti non accolti.

Questo passò fu citato dall'on. Calamandrei, in apertura di un suo intervento durante i lavori preparatori della Costituzione del 1947, come è attestato in: Assemblea Costituente, Atti. III. Discussioni, Camera dei Deputati, Roma 1947, p. 1743.

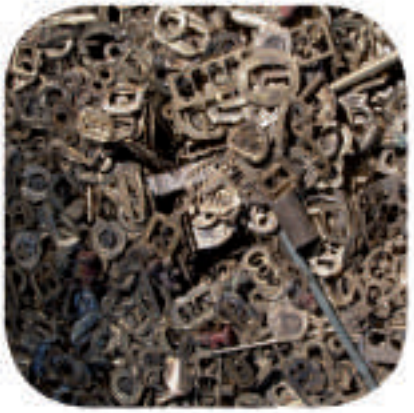
tribuna finanziaria

è una rivista a carattere tecnico professionale, periodico bimestrale economico - giuridico - tributaria e di prassi amministrativa, organo ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari **C.U.G.I.T.**, della Confederazione Giudici di Pace **C.G.d.P.**, dell'Associazione Investigatori Forze di Polizia **A.I.F.P.**, del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato **M.I.D.A.S.**, edita sotto l'alto patrocinio dell'**U.F.E.** - (Unione del Personale Finanziario in Europa) e dell'**A.N.A.Fi.** (Associazione Nazionale per l'Assistenza ai Finanziari e ai Pubblici Dipendenti dello Stato e del Parastato).

Comitato Tecnico - Scientifico

- **Amedeo** Luciano	Avvocato, Tenente Colonnello della Guardia di Finanza Com.te Gruppo Repressione Frodi Napoli, Revisore contabile
- **Armosino** Maria Teresa	Onorevole, Avvocato, già Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze Presidente della Provincia di Asti
- **Baresi** Virgilio baresi@mbox.opencom.it	Commendatore della Repubblica, Segretario Generale dell'Istituto Nazionale dei Revisori Contabili, Presidente della Fondazione Cesare Orsini, Presidente delle Emittenti televisive Rete Brescia e RTB International
- **Busà** Viktor	S.E. Mons. Prof. Procuratore Generale United States of America, Primo Presidente della Corte Suprema di Giustizia per la Protezione della Vita, Presidente del Parlamento Mondiale per la Sicurezza e la Pace, Presidente dell'Accademia Siciliana per le Scienze
- **Butera** Guido	Già Direttore dell'Ufficio Successioni di Milano
- **Campanaro** Alessandro campale@tiscalinet.it	Funzionario della Direzione Generale delle Entrate della Lombardia - Area consulenza giuridica - Ufficio fiscalità generale
- **Canfora** Giovanni	Dirigente Ministero dell'Università e della Ricerca
- **Caputo** Domenico	Segretario Generale della Commissione Tributaria Centrale
- **Ciarlitto** Grazia	Avvocato Civilista, consigliere C.U.G.I.T., Giudice tributario presso la Commissione Tributaria provinciale di Prato.
- **Confalonieri** Franco	Dottore commercialista, Tributarista, Esperto di finanza internazionale, Revisore dei Conti, Componente centro studi giuridici della C.U.G.I.T.
- **De Tilla** Maurizio	Avvocato, già Presidente Fondo di Previdenza Ordine forense
- **Finoia** Mario	Avvocato in Cassazione
- **Frizzera** Bruno	Dottore commercialista, editore di importanti pubblicazioni fiscali *Sole 24 Ore*
- **Furia** Enrico info@worldbusinesslaw.net	Professor of World Business Law, School of World Business Law, Member of the International Chamber of Commerce
- **Gallo** Annamaria	Avvocato civilista, componente del comitato studi giuridici della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari
- **Gallo** Graziano	Tributarista, già maggiore della Guardia di Finanza e Dirigente del Ministero dell'Economia e delle Finanze
- **Gallo Santo** Salvatore	Dott. Prof. Generale della Guardia di Finanza, Giudice tributario della Commissione tributaria Regionale del Lazio, Vice Presidente della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari C.U.G.I.T. , Docente universitario
- **Gargani** Giuseppe	Onorevole, Presidente della Commissione Giuridica dell'Unione Europea, Avvocato
- **Garbagnati** Giuseppe	Notaio
- **Germi** Carlo gcmga@tiscalinet.it	Colonnello della Guardia di Finanza - Comandante Provinciale Ancona
- **Guazzone** Franco frguazzone@tin.it	Funzionario (ar) della Direzione Regionale del Territorio della Lombardia
- **Leo** Maurizio	Onorevole, già Direttore Centrale del Dipartimento Affari Giuridici e Contenzioso del Ministero delle Finanze, Giudice Tributario Prorettore della scuola superiore dell'economia e delle finanze presso il ministero dell'economia e delle Finanze, Presidente della Commissione Parlamentare di Vigilanza sull'Anagrafe Tributaria
- **Mantovani** Mario info@mariomantovani.it	Senatore della Repubblica, sottosegretario di Stato al Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti
- **Marchioni** Giuseppe	Dottore Commercialista, Tributarista
- **Mariano** Marco	Dottore Commercialista, Avvocato tributarista, Cap.(c) della Guardia di Finanza, Componente centro studi giuridici della C.U.G.I.T.
- **Marongiu** Gianni	Avvocato patrocinante in Cassazione già componente della Commissione Finanze
- **Marzano** Antonio	Professore, Presidente del Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro CNEL
- **Molgora** Daniele	Dottore Commercialista, già Deputato e Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze, Presidente della Provincia di Brescia
- **Pasero** Giuseppe	Presidente del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato - M.I.D.A.S.
- **Piccolo** Antonio	Dottore commercialista, Revisore contabile, Pubblicista
- **Pinardi** Franco Antonio segretariogenerale@dirigentistato.it segretariogenerale@cugit.it	Segretario Generale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T., della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P., dell'Associazione Investigatori Forze di Polizia - A.I.F.P., del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato - M.I.D.A.S., Giornalista, Deputato, Vice Ministro per il lavoro e l'occupazione del Parlamento Mondiale per la Sicurezza e la Pace
- **Quaranta** Emilio	Magistrato Procuratore della Repubblica presso il Tribunale dei Minori di Brescia
- **Rivolta** Dario rivoltad@camera.it	Onorevole, componente della Commissione Esteri ed Affari Comunitari della Camera dei Deputati, Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri
- **Scotti** Vincenzo	Onorevole, Prof. Dr. Presidente della Link Campus University of Malta, con sede in Roma
- **Trincanato** Stefania	Avvocato, Presidente della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P.
- **Villani** Maurizio	Avvocato - Tributarista
- **Zarri** Massimiliano	Avvocato, Funzionario del Parlamento Europeo, Docente per la scuola diretta ai fini speciali dell'università di Modena, Presidente PROMHUS.

una



miniera

moderna

GRUPPO fiori

Il più grande giacimento di metalli è fatto dagli oggetti che non servono più ma che riciclati permettono di risparmiare energia e acqua, ridurre le emissioni di anidride carbonica, evitare l'accumulo di rifiuti.
Ricicliamo metalli per aiutare l'ambiente.

Gruppo Fiori
info@gruppofiori.it
www.gruppofiori.it