

## Riscossione

Riscossione-Pendenza di giudizio-Iscrizione a ruolo per l'intero-  
Illegittimità.

*Sent. n. 41 dell'8/2/2007-CTR del Lazio Sez. staccata Latina - Sez.  
39-Presidente Varrone -Relatore Coletta- Cogei srl/Comune di Formia.*

L'iscrizione a ruolo per l'intero delle imposte in pendenza di giudizio, anche sotto il profilo sanzionatorio, è illegittima, in quanto andavano applicate le regole della graduazione previste (art.68 del DLgs n.546/1992) nel caso d'impugnazione giudiziale del titolo.

Rif. Normativi: DLgs n.546/1992, art.68; Dlgs n.472/1997, art.19.

NOTA

Il contribuente aveva impugnato l'iscrizione a ruolo per l'intero dell'imposta ICI richiesta dal Comune di Formia in pendenza di giudizio.

I giudici della regionale accoglievano l'appello, in quanto andavano applicate le regole della gradazione previste nel caso d'impugnazione giudiziale del titolo.

L'art. 68 del DLgs 31 dicembre 1992, n. 546, che regola - in materia di esecuzione delle sentenze delle commissioni tributarie - la riscossione frazionata del tributo nella pendenza del processo tributario ha implicitamente abrogato il solo secondo comma dell'art. 15 del D.P.R. n. 602 del 1973 (relativo anch'esso alla fattispecie della riscossione gradata in pendenza di giudizio, poi espressamente abrogato dall'art. 37 del DLgs 26 febbraio 1999, n. 46), mentre non esplica alcun effetto nei confronti del primo comma del medesimo art. 15, il quale concerne, nell'ambito della disciplina dell'iscrizione nei ruoli in base ad accertamenti non definitivi, la riscossione del tributo nella fase amministrativa. (Cass. n.141/2004, n.7339/2003, CTR di Roma n.22/7/2004).

Riscossione-Sanzioni-Applicazione con legge successiva-Illegittimità per violazione principio di legalità-Sussiste.

Sent. n. 20 del 20/3/2007-CTR del Lazio - Sez. 9-Presidente Procaccini-Relatore Rizzi-Ag. Entrate Roma 5/Petra hotel srl.

La richiesta di annullamento delle sanzioni contestate dall'ufficio successivamente al 2/10/2003, data di entrata in vigore della L. n.269/2003, nei confronti di una persona giuridica deve ritenersi fondata per il principio di legalità ex art.3, comma 1, del DLgs n.472/1997.

Rif. Normativi:DLgs n.472/1997,art.3,comma 1;L. n.4/1929;dpr n.600/1973,art.32.

Riscossione-Retroattività della norma tributaria-Soltanto in bonam partem .

Sent. n. 159 del 5/3/2007-CTR del Lazio - Sez. 37-Presidente Ferranti-Relatore Colaiuda-Ag. Entrate Roma 8/Credit.Fond.e Ind. Spa.

La retroattività di una norma tributaria opera soltanto in bonam partem, nel senso che può riguardare norme aventi valore interpretativo delle disposizioni preesistenti, mentre non consente di estendere al passato norme che introducono fattispecie impositive in precedenza non tassate.

Ne deriva che il contribuente ha diritto al rimborso delle imposte a suo tempo erroneamente versate se non dovute in base alla normativa preesistente.

Rif. Normativi:DPR n.42/1988,artt.36 e 37;L.n.212/2000,art.3.

Rif. Giurisprudenziali:Cass. n.15063/2002,n.4229/1996,n.19216/2004,CTC n.2400/2000.

NOTA

Sono due sentenze che trattano la retroattività di una norma tributaria.

Con la seconda, la ricorrente chiedeva il rimborso delle somme versate per imposte IRPEG ed ILOR sugli interessi attivi per crediti d'imposta, non imponibili per il combinato disposto degli artt. 41, comma 1, lett. i) e 44 del DPR n. 597/1973.

La Commissione tributaria centrale, pur non ponendo in dubbio che la ricorrente avesse versato un'imposta non dovuta, accoglieva il ricorso dell'ufficio ritenendo che la nuova normativa introdotta con il DPR n. 87/1986, che sottoponeva a tassazione tutti gli interessi comunque conseguiti, come nella specie, operasse retroattivamente anche per i periodi d'imposta precedenti alla sua entrata in vigore.

La Cassazione, con sentenza n. 19216/2004, accoglieva il ricorso della società con rinvio ad altra sezione della CTR, ritenendo che il contribuente può sempre rettificare per errore la propria dichiarazione e chiedere la restituzione delle eventuali differenze corrisposte indebitamente.

I giudici della regionale hanno riconosciuto il diritto alla restituzione delle imposte assolte sugli interessi sui crediti d'imposta, attesa la non imponibilità, di tali proventi di natura compensativa, secondo l'interpretazione accolta dalla giurisprudenza, in conformità agli artt. 41 e 44 del DPR n. 597/1973 allora vigente, ma anche della rettifica della dichiarazione manifestata dalla ricorrente di trattare la questione in base alle disposizioni del DPR n. 597/1973.

Pronunciandosi sulla retroattività dell'indennità dell'esproprio, la Corte Costituzionale con la sentenza n. 283/1993 ha osservato che "L'irretroattività, pur costituendo un principio del nostro ordinamento (art. 11 preleggi), non è elevato, fuori dalla materia penale, al rango di generale canone costituzionale (sent. n. 155 del 1990) ed <<è rimessa alla valutazione del legislatore la scelta tra retroattività ed irretroattività in ordine ai fini che intende raggiungere, con il solo limite che non siano contraddetti principi e valori costituzionali>> (sent. 190 del 1988).

Nello stesso periodo, la stessa Corte costituzionale enunciava il principio per cui «l'irretroattività .. rappresenta pur sempre una regola essenziale del sistema ..., in quanto la certezza dei rapporti preteriti costituisce un indubbio cardine della civile convivenza e della tranquillità dei cittadini» .

Oggi, finalmente, possiamo osservare che, con l'entrata in vigore dello Statuto dei diritti del contribuente (legge n. 212/2000), è stata inserita nell'ordinamento una regola capace di divenire risolutiva su questioni analoghe.

L'art. 3 del DLgs n.472/1997 affronta la tradizionale tematica del **principio di legalità**, optando per soluzioni ispirate dall'art. 25 della Costituzione, analoghe a quelle di cui all'art. 1 della legge 24 novembre 1981, n. 689.

Il principio fondamentale è che «nessuno può essere assoggettato a sanzioni se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione» (formulazione identica all'art. 1, comma 1, della legge n. 689/1981, e sostanzialmente riprodotiva dell'art. 25, secondo comma, Cost.)

*Disposizioni* senza distinzione tra norme primarie, secondarie, procedurali o sostanziali.

Si tratta pur sempre, come per tutti i principi introdotti dallo *statuto*, di regole derogabili con legge ordinaria.

Riteniamo però che, la giurisprudenza ed anche alcune disposizioni procedurali d'indirizzo date dall'amministrazione finanziaria abbiano rafforzato notevolmente il principio di garanzia enunciato.

Sull'ammissibilità della rettifica della dichiarazione da parte del contribuente vedi per tutte la sentenza a SS.UU. della Cassazione n.15063/2002.

Riscossione-Sanzioni-Mancato rilascio di scontrino fiscale-  
Sospensione dell'esercizio-Legittimità.

Sent. n. 16 del 15/3/2007-CTR del Lazio - Sez. 29-Presidente La  
Medica-Relatore Zema- Cavola/Ag.Entrate Velletri.

Pur riconoscendo la modesta entità dell'evasione fiscale ed i disagi di esercitare il commercio ambulante nella confusione dei mercati, atteso il chiaro dettato della norma sanzionatoria, è da ritenere legittima la sospensione dell'esercizio dell'attività per il termine minimo previsto di 15 giorni a seguito dell'accertamento di tre distinte violazioni dell'obbligo dell'emissione dello scontrino fiscale in giorni diversi e nel corso di un quinquennio.

Rif. Normativi: DLgs n.471/1997, art.12.

NOTA

L'art.12,n.2, del DLgs n.471/1997 dispone che quando siano state definitivamente accertate tre distinte violazioni dell'obbligo di emettere lo scontrino fiscale, in giorni diversi e nel corso di cinque anni, è ordinata la sospensione dell'esercizio dell'attività da un minimo di giorni 15 a due mesi.

Tale sanzione è applicabile anche in caso di definizione agevolata delle violazioni (Cass. n.2439/2007).

Riscossione-Tasso degli interessi moratori-Riferimento a periodo di pagamento-Esclusione-Riferimento all'anno-Necessità.

Sent. n. 164 del 19/3/2007-CTR del Lazio - Sez. 27-Presidente Mongiardo-Relatore Chillemi-Brandetti/Ag.Entrate Roma 7

L'ufficio che applica gl'interessi di mora con riferimento al periodo di pagamento di ogni singola rata, disattende i principi generali del diritto civile (art.1284 c.c.) che rapporta all'anno il tasso degli interessi, anche quelli moratori, ove non diversamente indicato e/o concordato, soprattutto in considerazione che il legislatore si riferisce specificatamente agli "interessi" e non indica termini come "maggiorazioni" e "soprattasse".

Rif. Normativi:DLgs n.472/1997,art.3;L. n.413/1991,art.51,comma 6;art.1284 c.c..

Rif. Giurisprudenziali: Cass. n.13505/2003,n.16220/2004,13862/2004.

NOTA

La Suprema Corte, con la sentenza n.13862/2004, intervenendo sulla fattispecie nella quale l'Ufficio finanziario aveva calcolato gli interessi in modo <secco> o <forfetizzato> ha statuito che "la misura degli interessi (fissata dalla legge nel nove per cento, senza alcun riferimento temporale) va calcolata su base annua ai sensi delle regole generali contenute nell'art. 1284 cod. civ.".

**Riscossione-Cartella di pagamento-Impugnazione per solo vizi dell'atto-Legittimazione processuale passiva-Amministrazione finanziaria-Esclusione-Solo Concessionario.**

**Sent. n. 209 del 15/5/2007-CTR del Lazio - Sez. 34-Presidente Cellitti-Relatore Pennacchia-Ag.Entrate Roma 3/Mottola.**

La cartella di pagamento pone il problema della rinvenibilità della legittimazione processuale passiva, in quanto questa, pur essendo un atto del Concessionario della riscossione, riguarda atti impositivi dell'Amministrazione finanziaria.

L'art.19 del DLgs n.546/1992 va letto in combinato con l'art.1, che include tra coloro che possono assumere la veste di parte del processo tributario anche i Concessionari per il servizio di riscossione dei tributi.

Ne deriva che, essendo la cartella di pagamento un atto del Concessionario, legittimato passivo sarà il Concessionario stesso e non l'Amministrazione finanziaria ogni qualvolta la cartella sarà impugnata solo per vizi propri ad essa riferibili.

Rif. Normativi:DLgs n.546/1992, artt.10,19.

Rif. Giurisprudenziali:Cass. N.3242/2007.

Prassi: CM n.98 del 23/4/1996.

NOTA

Vedere ampia nota in Contenzioso.

Riscossione-Cartella di pagamento-Notifica entro cinque anni-  
Decadenza-Condizioni.

Sent. n. 253 del 20/6/2007-CTR del Lazio Sez.staccata di Latina -  
Sez. 40-Presidente Rapanà-Relatore Masi-Ag.Entrate  
Frosinone/Federico.

Il termine quinquennale di decadenza per la notifica della cartella esattoriale al contribuente vale soltanto nel caso in cui l'iscrizione a ruolo riguardi esclusivamente somme risultanti dovute dalla dichiarazione prodotta, in mancanza di alcuna rettifica da parte dell'ufficio, ipotesi che ricorre nel caso di specie.

DPR n.600/1973 art.43;DPR n.602/1973,art.17;DLgs n.46/1999;DLgs n.241/1997.

Rif. Giurisprudenziali:Cass. n.2526/2002;21498/2004.

Riscossione-Cartella di pagamento-Recupero coattivo incentivi previsti dal DPR n.218/1978(TU sugli interventi nel Mezzogiorno)-  
Legittimità.

Sent. n.121 del 25/10/2007-CTR del Lazio - Sez. 20-Presidente  
Picozza-Relatore Leccisi-Base spa in liqu/Min.Sviluppo Economico.

Il contributo in conto capitale previsto dall'art.69 del DPR n.218/1978 (TU sugli interventi nel Mezzogiorno) costituisce oggetto di una sovvenzione che, pur articolandosi nei diversi momenti provvedimentali della "deliberazione" e della "effettuazione", rimane oggetto di apprezzamento discrezionale -in vista degli interessi pubblici alla cui cura è preordinata- con la conseguenza che, anche dopo la deliberazione del finanziamento, la stessa corresponsione finale del detto contributo non è atto dovuto cui corrisponda, in capo al beneficiario, un diritto soggettivo, ma può fondare solo situazioni d'interesse legittimo tutelabili davanti al giudice amministrativo.

Rif. normativi:DPR n.218 del 6/3/1978,art.69.

Rif. Giurisprudenziali:Cons. di Stato n.2454/2000;Cass. N.12074/1992.

NOTA

La motivazione della sentenza riflette quella della Cassazione n.12074/1992.

Riscossione-Iscrizione a ruolo-Definitività dell'accertamento-  
Necessità-Esclusione.

Sent. n.104 del 31/10/2007-CTR del Lazio - Sez. 29-Presidente La  
Medica-Relatore Leone-Mg Advertising/Comune di Roma.

E' infondata la tesi secondo cui per procedere all'iscrizione a ruolo dei tributi contestati sarebbe necessaria la definitività degli accertamenti.

E' sufficiente,al riguardo,richiamare i noti insegnamenti costituzionali di cui alla sentenza della Corte Costituzionale n.464 del 30/12/1999.

Rif. Normativi:DPR n.602/1973,art.15,comma 2;DLgs n.546/1992,art.68,comma 1,lett.a.

NOTA

La Corte costituzionale pronunciandosi proprio in tema d'imposta sulla pubblicità,con sentenza n.464/1999,ha statuito che di fronte ad una pretesa impositiva patrimoniale (in base a legge) della pubblica Amministrazione,l'esigenza,costituzionalmente garantita,di adeguata tutela del soggetto, che subisce l'imposizione, non comporta necessariamente che l'esazione coattiva dell'intero debito debba essere preceduta dalla pronuncia di un giudice che abbia definito il tributo dovuto.

Riscossione-Cartella esattoriale-Diritti camerali-Notificazione all'ufficio-Non necessaria-Camera di Commercio-Legittimazione passiva-Sussiste.

Sent. n.138 del 15/11/2007-CTR del Lazio - Sez. 20-Presidente  
Silvestri-Relatore Corvino-Ultraviaggi/Ag.Entrate Roma 2.

E' destituita di fondamento la sentenza nella parte in cui rileva la mancata notifica del ricorso introduttivo all'ufficio avverso l'iscrizione a ruolo del diritto camerale,in quanto deve presumersi che il giudice di prime cure abbia ritenuto che la mancanza di



potestà impositiva in capo alla Camera di commercio determinerebbe la mancanza di legittimazione della stessa nel processo.

La Camera di commercio è, invece, l'unico soggetto a stare in giudizio per tale tributo.

Il problema è stato risolto normativamente dall'art.10 del DM n.359 dell'11/5/2001, il quale prevede espressamente che le domande di rimborso vanno proposte nei confronti della camera di commercio che ha introitato il tributo.

Rif. Normativi: DM n.359/2001.

Rif. Normativi: Cass. SS.UU. n.742/1999.

NOTA

Si tratta di una controversia avverso la cartella esattoriale recante l'iscrizione a ruolo del diritto camerale per l'anno 1990.

Questo diritto è a carico delle ditte che svolgono attività economica iscritte agli albi ed ai registri tenuti dalle Camere di Commercio, previsto dall'articolo 34 del D.L. n. 786 del 1981, convertito in legge n. 51 del 1982, e, successivamente, regolato dall'articolo 18 della legge n. 580 del 1993 sul riordinamento delle Camere di Commercio.

La società aveva notificato il ricorso alla Camera di Commercio.

I giudici della provinciale avevano respinto il ricorso ritenendo che la notifica doveva essere effettuata all'ufficio.

I giudici della regionale hanno ritenuto che la Camera di Commercio essendo l'unica destinataria di tale provento di cui gestiscono la fase della liquidazione, riscossione ed accertamento è, conseguentemente, l'unico soggetto legittimato a stare in giudizio ed a rispondere relativamente al tributo oggetto del procedimento.

Riscossione-Cartella di pagamento-Termini-Modifiche introdotte dalla L. n.156/2005- Processi in corso-Applicabilità.

Sent. n.378 del 21/11/2007-CTR del Lazio - Sez. 1-Presidente Varrone-Relatore Panzini-Ag.Entrate Roma 5/Cementi Viterbo srl

La legge, n. 156/2005 (di conversione del DL n. 106/2005) che ha introdotto sostanziali modifiche alla normativa sulla riscossione va applicata anche a quelle situazioni ancora *sub iudice*, poiché è necessario dare ad ogni disposizione di legge un'interpretazione conforme ai principi costituzionali.

Rif. Normativi: L. n.156/2005 di conversione del DL n. 106/2005, art.1, comma 5 bis; DPR n.602/1973, art.25.

Rif. Giurisprudenziali: Cass. A SS. UU. N.21498/2004, n.26105 e 1435 del 2005, n.4745/2006.

NOTA

La sentenza della Consulta, n. 280 del 2005, nell'enunciare il termine finale per la notifica della cartella, ha inteso spostare il baricentro del rapporto tra il contribuente e il Fisco, eliminando ogni interesse ed attenzione in ordine alle attività "interne", come quella riguardante la formazione del ruolo e la sua consegna all'esattore -concessionario, considerate prive di rilievo nella dialettica del rapporto d'imposta.

Ciò che conta, dopo la pronuncia del giudice delle leggi, e' che l'attività esterna (la notifica della cartella) venga posta in essere in un termine inderogabile, tale ritenuto dalla Corte costituzionale, e che il legislatore ha discrezionalmente fissato (sulla base dei "paletti" indicati nella sentenza n. 280) nel nuovo testo dell'art. 25 del D.P.R. n.602 e, per le situazioni pendenti, nel nuovo testo del DLgs n. 46 del 1999, art. 36, comma 2 (Cfr, Cass. n.533/2007).

Tale regola e' applicabile anche per i giudizi pendenti alla data di entrata in vigore della citata legge n. 156/2005 che concernono le dichiarazioni presentate entro il 31 dicembre 2001 (art. 36, comma 2, lettera b) del DLgs n. 46/1992), salvo che si tratti di dichiarazioni per la cui liquidazione i ruoli siano stati

formati e resi esecutivi entro il 30 settembre 1999( Cass. 16826/2006,n 26421 e n.26105 del 2005).

Nella specie,i giudici hanno applicato il comma 5 bis, della L.n.156/2005 che ha stabilito per le dichiarazioni presentate fino al 31/12/2001,la notifica della cartella,a pena di decadenza,entro il 31/12 del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.