



## **RASSEGNA TRIBUTARIA DELLA CASSAZIONE**

**a cura di Alessandro Riccioni - Con la supervisione di Mario Cicala - Consulente Commissione Processo Tributario**

**La raccolta delle pronunce più recenti della Corte di Cassazione in materia tributaria - [rassegna.t.c@odcec.roma.it](mailto:rassegna.t.c@odcec.roma.it)**

1. Sent. n. 7612 del 30 marzo 2010 .....	4
ANCHE LE CONTROVERSIE RELATIVE ALLA RATEIZZAZIONE DEI DEBITI TRIBUTARI SPETTANO AL GIUDICE TRIBUTARIO .....	4
2. Sent. n. 4272 del 23 febbraio 2010.....	4
IL POTERE DI AUTOTUTELA COINVOLGE OGNI PROFILO DELL'ATTO.....	4
3. Sent. n. 4737 del 26 febbraio 2010.....	5
ANCORA IN TEMA DI ABUSO DI DIRITTO .....	5
4. Sent. n. 4306 del 23 febbraio 2010.....	6
LE INTERCETTAZIONI TELEFONICHE SONO UTILI STRUMENTI DI PROVA .....	6
5. Sent. n. 4861 del 1° marzo 2010 .....	6
PROCEDURA FALLIMENTARE E RECUPERO DELLE SPESE DI ESAZIONE .....	6
6. Sent. n. 5286 del 5 marzo 2010 .....	7
L'AVVISO DI LIQUIDAZIONE E' CONDONABILE QUANDO E' STATO IMPUGNATO ANCHE IL CLASSAMENTO .....	7
7. Sent. n. 5051 del 3 marzo 2010 .....	7
NEGLI ACCERTAMENTI BANCARI NON C'E' OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO.....	7
8. Sent. n. 5056 del 3 marzo 2010 .....	8
LA MANCATA ALLEGAZIONE DELLA PERIZIA SI SANA SE LA PERIZIA (DIVIENE) IRRILEVANTE .....	8
9. Sent. n. 5050 del 3 marzo 2010 .....	9
LE SANZIONI INFLITTE DAL GARANTE DELLA CONCORRENZA NON SONO DEDUCIBILI DAL REDDITO .....	9
10. Sent. n. 5931 del 11 marzo 2010 .....	10
L'AGEVOLAZIONE PER GLI IMPRENDITORI AGRICOLI NON SPETTA ALLE SOCIETA' DI CAPITALI ..	10
11. Sent. n. 5933 del 11 marzo 2010 .....	11
GLI EFFETTI DELLA MODIFICA DELL'ACCATASTAMENTO DECORRONO DALLA DOMANDA.....	11

12. Sent. n. 5689 del 9 marzo 2010 .....	11
IL PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO SI APPLICA ANCHE NELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI MATERIALI.....	11
13. Sent. n. 5924 del 11 marzo 2010 .....	12
ANCHE SE LE LEGGI SONO DUE LA SOSPENSIONE DEL TERMINI SI APPLICA UNA VOLTA SOLA ...	12
14. Sent. n. 5746 del 10 marzo 2010 .....	12
ANCHE LE MENSE AZIENDALI SONO SOGGETTE AD IVA.....	12
15. Sent. n. 5758 del 10 marzo 2010 .....	13
EDIFICABILITA' E LEGGE REGIONALE.....	13
16. Sent. n. 5753 del 10 marzo 2010 .....	14
LA LEGGE NAZIONALE NON PUO' DEROGARE AL PRINCIPIO COMUNITARIO DELLA DETRAIBILITA' DELL'IVA .....	14
17. Sent. n. 5748 del 10 marzo 2010 .....	14
SE E' POSSIBILE L'ACCERTAMENTO INDUTTIVO LA AMMINISTRAZIONE PUO' RICORRERE ANCHE A QUELLO ANALITICO.....	14
18. Sent. n. 6078 del 12 marzo 2010 .....	15
QUANDO I PROVENTI DEI PODOLOGHI SONO ESENTI DA IVA?.....	15
19. Sent. n. 6069 del 12 marzo 2010 .....	16
QUANDO IL DENTISTA NON E' SOGGETTO AD IRAP? .....	16
20. Sent. n. 4754 del 26 febbraio 2010.....	16
IL CAMPEGGIO PAGA LA TARSU A TARIFFA INTERA .....	16
21. Sent. n. 6462 del 17 marzo 2010 .....	17
LE PLUSVALENZE DA ALIENAZIONE DI BENI STRUMENTALI ENTRANO NELL'IMPONIBILE IRAP....	17
22. Sent. n. 6461 del 17 marzo 2010 .....	17
IL VENDITORE NON E' RESPONSABILE SE L'ACQUIRENTE SI DICHIARA (MENTENDO) ESPORTATORE ABITUALE ESENTE DA IVA.....	18
ACCERTAMENTI FONDATI SU DATI BANCARI: IL GIUDICE DEVE ESAMINARE ANALITICAMENTE LE DIFESE DEL CONTRIBUENTE .....	18
23. Sent. n. 6466 del 17 marzo 2010 .....	19
IL GIUDICATO ESTERNO NON VALE PER L'AUTONOMA ORGANIZZAZIONE AI FINI IRAP .....	19
24. Sent. n. 5287 del 4 marzo 2010 .....	19
RICADE NELLA GIURISDIZIONE DEL GIUDICE TRIBUTARIO LA TASSA D'ARCHIVIO .....	19
25. Sent. n. 6314 del 16 marzo 2010 .....	20
NON COMPETONO AL GIUDICE TRIBUTARIO LE SANZIONI AMMINISTRATIVE IN MATERIA EDILIZIA .....	20
26. Sent. n. 6539 del 5 marzo 2010 .....	20
NON E' INCOSTITUZIONALE CHE LE MODALITA' DI IMPUGNAZIONE DELLA CARTELLA DIPENDANO DALLA NATURA DEL CREDITO DEDOTTO .....	20
27. Sent. n. 6772 del 19 marzo 2010 .....	21
IL CONCESSIONARIO ALL'ACCERTAMENTO PUO' PROPORRE IMPUGNAZIONE .....	21
28. Sent. n. 6763 del 19 marzo 2010 .....	21
L'ISTITUTO CASE POPOLARI PAGA L'ICI.....	21

29. Sent. n. 6757 del 19 marzo 2010 .....	22
IL TERMINE PER LA LIQUIDAZIONE AUTOMATICA.....	22
30. Sent. n. 6755 del 19 marzo 2010 .....	22
UN ATTO DI NOTORIETA' NON PROVA NULLA?.....	22
31. Sent. n. 6754 del 19 marzo 2010 .....	24
IL RISARCIMENTO DA DEMANSIONAMENTO NON COSTITUISCE (SEMPRE) REDDITO DI LAVORO	
.....	24
32. Sent. n. 6753 del 19 marzo 2010 .....	24
I RINVII SONO A DISCREZIONE DEL GIUDICE.....	24
CHI RILASCIATA FIDEIUSSIONI NON E' DETTO ABBIA I SOLDI PER PAGARE.....	24
33. Sent. n. 6655 del 19 marzo 2010 .....	25
IMPUGNAZIONI: DA QUANDO DECORRE IL TERMINE LUNGO? .....	25
34. Sent. n. 6459 del 17 marzo 2010 .....	26
ACCERTAMENTO INTEGRATIVO E NOVITA' DEI DATI .....	26
35. Sent. n. 5036 del 3 marzo 2010 .....	27
LE AGEVOLAZIONI TARSU OCCORRE CHIEDERLE (E DOCUMENTARLE) .....	27
36. Sent. n. 7102 del 24 marzo 2010 .....	27
PER STABILIRE LA RURALITA' DI UN IMMOBILE OCCORRE IL CLASSAMENTO.....	27
37. Sent. n. 7335 del 26 marzo 2010 .....	28
LA CORREZIONE IN AUTOTUTELA NON CHIUDE IL CONTENZIOSO.....	28
38. Sent. n. 7330 del 26 marzo 2010 .....	29
ICI: IL COMUNE DEVE SOTTOSTARE ALL'AUTOTUTELA DELL'AGENZIA DEL TERRITORIO.....	29
39. Sent. n. 7333 del 26 marzo 2010 .....	29
PER STABILIRE IL VALORE DI UN BENE AI FINI ICI SONO RILEVANTI TUTTE LE SCRITTURE DEL	
CONTRIBUENTE .....	29
40. Sent. n. 7326 del 26 marzo 2010 .....	30
VALIDO L'ACCERTAMENTO TARSU ESEGUITO DA PERSONALE NON QUALIFICATO .....	30
41. Sent. n. 7318 del 26 marzo 2010 .....	30
SENZA CARTOLINA DI RITORNO L'APPELLO E' INAMMISSIBILE .....	30

## **1. Sent. n. 7612 del 30 marzo 2010**

(emessa il 16 marzo 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone Rel. D’Alessandro

### **ANCHE LE CONTROVERSIE RELATIVE ALLA RATEIZZAZIONE DEI DEBITI TRIBUTARI SPETTANO AL GIUDICE TRIBUTARIO**

---

Massima:

COMPETENZA E GIURIDIZIONE - CONTENZIOSO CIRCA LA RATEIZZAZIONE DI UN DEBITO TRIBUTARIO - SPETTA ALLA GIURISDIZIONE TRIBUTARIA.

L’art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546 attribuisce alla giurisdizione tributaria «tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati», e quindi anche le controversie attinenti alla rateizzazione del debito tributario, poiché hanno ad oggetto un debito tributario, a nulla rilevando che la decisione spettante all’Agenzia delle Entrate debba essere assunta in base a considerazioni estranee alla materia tributaria, essendo la giurisdizione attribuita in ragione esclusiva dell’oggetto della controversia; ed è priva di rilievo la circostanza che, potendo la rateizzazione riguardare debiti di diversa natura, il debitore debba adire giudice diversi in relazione alla diversa natura dei debiti stessi, essendo, questo, un inconveniente di fatto comune all’intera materia della riscossione mediante ruoli.

## **2. Sent. n. 4272 del 23 febbraio 2010**

(emessa il 4 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel.D’Alonzo

### **IL POTERE DI AUTOTUTELA COINVOLGE OGNI PROFILO DELL’ATTO**

---

Massima

IMPOSTE E TASSE - ACCERTAMENTO - POTERE DI AUTOTUTELA DELL’UFFICIO - AMPIEZZA E LIMITI

L’Ufficio gode di un generale potere di “ revoca ” (in via di autotutela) dei propri atti, in virtù ed in forza dell’imperatività che connota lo stesso agire di tale amministrazione. Perciò l’atto amministrativo tributario di autotutela (cioè l’atto che assume ad oggetto un precedente avviso di accertamento illegittimo al quale si sostituisce) può contenere innovazioni che investano tutti gli elementi strutturali dell’atto, costituiti dai destinatari, dall’oggetto e dal contenuto e, solo conseguentemente, da quelle dichiarazioni argomentative che, connettendo oggetto e contenuto, formano la motivazione del provvedimento: l’esercizio del potere di autotutela, infatti, può condurre alla mera eliminazione dal mondo giuridico del precedente atto o alla sua eliminazione e alla sua contestuale sostituzione con un nuovo provvedimento diversamente strutturato. Si differenzia quindi dal potere di accertamento integrativo, o modificativo in aumento, ex art. 41, 3° comma DPR 29 settembre 1973, n. 600, che è diverso sia strutturalmente sia funzionalmente.

NOTA

Cfr. la sentenza n. 2531 del 22 febbraio 2002 secondo cui il potere di autotutela tributaria, che si esprime in quello di annullamento d’ufficio dell’atto, ha come presupposto temporale, da un lato, la mancata formazione del giudicato sull’accertamento emesso dall’amministrazione (D.P.R. 27

marzo 1992, n. 287), e da un altro, la mancata scadenza del termine decadenziale fissato per l'esercizio del potere di accertamento tributario dalle singole leggi d'imposta (Nella specie, è stato ritenuto legittimo, l'esercizio del potere di annullamento del primo avviso di accertamento dell'amministrazione, sostituito, nel rispetto dei due presupposti indicati, da un nuovo accertamento dell'imposta in esame).

In base alla sentenza n. 2424 del 3 febbraio 2010 l'emissione da parte della Amministrazione di un secondo avviso di accertamento che, a differenza del primo, contenga l'indicazione delle aliquote applicate non costituisce una mera integrazione del primo avviso (che del resto ex art. 42 del D.P.R. 600/1973 deve essere congruamente motivato fin dal suo sorgere), ma la sua eliminazione in via di auto annullamento con conseguente venir meno della materia del contendere.

### **3. Sent. n. 4737 del 26 febbraio 2010**

(emessa il 11 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Campanile

#### **ANCORA IN TEMA DI ABUSO DI DIRITTO**

---

Massima

ABUSO DI DIRITTO - PRINCIPIO ANTIELUSIVO - FONTE - PRINCIPI GENERALI - APPLICAZIONE - CASO DI SPECIE

Sussiste nel nostro ordinamento un generale principio antielusivo, la cui fonte, in tema di tributi "armonizzati" è reperibile nel diritto e nella giurisprudenza comunitari: per gli altri tributi - quali quelli diretti - è reperibile nelle norme costituzionali che sanciscono il criterio di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione (articolo 53 Cost., 1° e 2° co.), costituendo il fondamento sia delle norme impositive in senso stretto, sia di quelle che attribuiscono al contribuente vantaggi o benefici di qualsiasi genere: sicché non è lecito al contribuente trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustifichino l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quel risparmio fiscale. Tale distorto utilizzo ben può avvenire a vantaggio di un soggetto che sia giuridicamente terzo rispetto alla pattuizione elusiva, ma su cui ricadono i benefici della pattuizione stessa (nel caso di specie una società con sede a Dublino aveva acquistato da un'altra società i diritti di sfruttamento dell'immagine degli atleti legati società appartenenti alla medesima holding ed il relativo compenso veniva versato agli atleti stessi i quali conseguentemente percepivano di fatto ulteriori guadagni, tanto che il noto calciatore coinvolto nella vicenda giudiziaria ebbe a incassare a questo titolo, nel 1994, oltre un miliardo e mezzo di lire; la Corte ha però ritenuta legittima la tesi dell'Amministrazione secondo cui questo ulteriore compenso andava conteggiato ai fini IRPEF)

NOTA

Cfr. la sentenza n. 12042 del 25 maggio 2009

#### **4. Sent. n. 4306 del 23 febbraio 2010**

(emessa il 26 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Magno

##### **LE INTERCETTAZIONI TELEFONICHE SONO UTILI STRUMENTI DI PROVA**

---

Massima:

**PROCESSO TRIBUTARIO - PROVE - INTERCETTAZIONI TELEFONICHE ESEGUITE IN UN PROCESSO PENALE - UTILIZZABILITA'**

Il divieto posto dall'articolo 270 c.p.p., di utilizzare i risultati di intercettazioni telefoniche in 'procedimenti' diversi da quello in cui furono disposte, non opera nel contenzioso tributario, ma soltanto in ambito penale non potendosi estendere l'efficacia di una norma processuale penale, posta a garanzia dei diritti della difesa in quella sede, a domini processuali diversi, come quello tributario, muniti di regole proprie. E la regola propria, applicabile in campo tributario in materia di IVA, è quella desumibile dall'articolo 63, D.P.R. n. 633/1972, per cui la guardia di finanza, cooperando con l'ufficio, trasmette "documenti, dati e notizie acquisiti direttamente o riferiti ed ottenuti dalle altre Forze di polizia, nell'esercizio dei poteri di polizia giudiziaria"; "previa autorizzazione dell'autorità giudiziaria", la cui mancanza non rende peraltro inutilizzabili in campo tributario i dati trasmessi. Quindi un atto legittimamente assunto in sede penale - e trasmesso all'amministrazione tributaria in conformità alla disposizione del citato articolo 63, entra a far parte a pieno titolo del materiale probatorio e indiziario che il giudice tributario di merito deve valutare, dal momento che i suoi poteri d'indagine e di giudizio, definiti dall'articolo 7, D. L.vo 31 dicembre 1992, n. 546, non incontrano i limiti posti al giudice penale, nella specie, dall'articolo 270 c.p.p..

#### **5. Sent. n. 4861 del 1° marzo 2010**

(emessa il 17 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. III – Pres. Proto Rel. Fioretti

##### **PROCEDURA FALLIMENTARE E RECUPERO DELLE SPESE DI ESAZIONE**

---

Massima:

**RISCOSSIONE DELLE IMPOSTE - SPESE DI ESAZIONE - RECUPERO MEDIANTE INSINUAZIONE NEL PASSIVO FALLIMENTARE - AMMISSIBILITA'**

Poiché la disciplina della domanda di ammissione al passivo fallimentare è contenuta nei medesimi testi normativi che disciplinano l'esecuzione forzata e che prevedono il rimborso delle spese relative alle procedure esecutive, e la procedura concorsuale assolve nei confronti della massa dei creditori la medesima funzione che la esecuzione su singoli beni del debitore assolve nei confronti di un singolo o più creditori, il concessionario alla riscossione delle imposte può chiedere il rimborso delle spese affrontate per il recupero della somma iscritta a ruolo, qualificato come credito chirografario, sia quando promuova un'azione esecutiva sia quando insinui il credito al passivo del fallimento (pertanto la Corte decidendo nel merito ammette al passivo del fallimento come chirografario il credito per rimborso spese di esazione)

## **6. Sent. n. 5286 del 5 marzo 2010**

(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone, Rel. Merone

### **L'AVVISO DI LIQUIDAZIONE E' CONDONABILE QUANDO E' STATO IMPUGNATO ANCHE IL CLASSAMENTO**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - SANATORIA EX ART. 16 L. 289/2002 - AVVISO DI LIQUIDAZIONE IMPUGNATO CON CONTESTUALE IMPUGNAZIONE DELL'ATTO DI CLASSAMENTO - APPLICABILITA'

PROCESSO TRIBUTARIO - SANATORIA EX ART. 16 L. 289/2002 - ATTO DI CLASSAMENTO - INAPPLICABILITA' - CONSEGUENZE

La controversia nata dal ricorso del contribuente avverso un avviso di liquidazione di imposta di registro, a seguito dell'attribuzione della rendita ad un immobile non accatastato, per il quale le parti hanno dichiarato, al momento della vendita, di volersi avvalere delle disposizioni di cui all'art. 12 del d.l. n. 70 del 1988, nel caso in cui, come nella specie, il ricorso investa anche il provvedimento di classamento, perché conosciuto soltanto con la notifica dell'avviso di liquidazione, ha un duplice oggetto, l'uno derivante dall'impugnazione dell'atto impositivo, in relazione alla quale si verifica la situazione di "lite pendente", ai sensi dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002, definibile quindi in base alla stessa disposizione di legge, ed un altro che deriva dalla contestazione del classamento e dei criteri di attribuzione della rendita catastale, che non ha ad oggetto una specifica pretesa fiscale e non può essere definito in base alla citata disposizione agevolativa (pertanto la Corte conferma nella parte relativa all'imposta di registro la sentenza di merito che aveva dichiarato l'estinzione della controversia sotto ogni profilo; mentre la cassa con rinvio nella parte in cui aveva dichiarata estinta anche la connessa controversia catastale)

NOTA

La prima parte della massima risolve un conflitto manifestatosi all'interno della sezione tributaria. Cfr. la sentenza n. 13185 del 6 giugno 2007: ove il contribuente contesti la legittimità dell'avviso di liquidazione dell'imposta di registro in quanto non preceduto dalla notifica del classamento catastale (e simile deduzione sia accolta dal giudice), la controversia non investe il mero profilo di una automatica liquidazione dell'imposta, bensì i presupposti dell'atto impositivo e le condizioni della sua legittimità. Perciò è suscettibile di sanatoria ex art. 16 della legge 289/2002.

Vedi altresì la sentenza n. 5981 del 17 marzo 2006.

## **7. Sent. n. 5051 del 3 marzo 2010**

(emessa il 20 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Carleo

### **NEGLI ACCERTAMENTI BANCARI NON C'E' OBBLIGO DI CONTRADDITTORIO**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVA - ACCERTAMENTI BANCARI - INVITO AL CONTRIBUENTE A FORNIRE SPIEGAZIONI - OBBLIGO - INSUSSISTENZA

In tema di accertamento delle imposte sul reddito, l'art. 32 d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600, nella parte in cui prevede l'invito al contribuente a fornire dati e notizie in ordine agli accertamenti bancari, non impone all'ufficio l'obbligo di uno specifico e previo invito, ma gli attribuisce una mera facoltà, della quale può avvalersi in piena discrezionalità; il mancato esercizio di tale facoltà non può quindi determinare l'illegittimità della verifica operata sulla base dei medesimi accertamenti, né comporta la trasformazione della presunzione legale posta dalla norma in esame in presunzione semplice, con possibilità per il giudice di valutarne liberamente la gravità, la precisione e la concordanza, e con il conseguente onere per il fisco di fornire ulteriori elementi di riscontro.

#### NOTA

Cfr. in termini Cass. 23 giugno 2006, n. 14675.

La sentenza in rassegna ribadisce un indirizzo consolidato che tende a disconoscere rilevanza giuridica al mancato rispetto delle regole procedurali che disciplinano l'attività amministrativa di accertamento della evasione fiscale, prevedendo forme di contraddittorio fra amministrazione e contribuente. Ciò in quanto il contribuente potrebbe pur sempre far valere le proprie ragioni in sede contenziosa, attraverso una sorta di "contraddittorio ritardato".

Un diverso orientamento sembra però esser sotteso alla recente sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione n. 26635 del 18 dicembre 2009 secondo cui la procedura di accertamento standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è ex lege determinata in relazione ai soli standard in sé considerati, ma nasce procedimentalmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente (che può tuttavia, restare inerte assumendo le conseguenze, sul piano della valutazione, di questo suo atteggiamento), esito che, essendo alla fine di un percorso di adeguamento della elaborazione statistica degli standard alla concreta realtà economica del contribuente, deve far parte (e condiziona la congruità) della motivazione dell'accertamento, nella quale vanno esposte le ragioni per le quali i rilievi del destinatario dell'attività accertativa siano state disattese. Il contribuente ha, nel giudizio relativo all'impugnazione dell'atto di accertamento, la più ampia facoltà di prova, anche a mezzo di presunzioni semplici, ed il giudice può liberamente valutare tanto l'applicabilità degli standard al caso concreto, che deve essere dimostrata dall'ente impositore, quanto la controprova sul punto offerta dal contribuente.

#### **8. Sent. n. 5056 del 3 marzo 2010**

(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Magno

#### **LA MANCATA ALLEGAZIONE DELLA PERIZIA SI SANA SE LA PERIZIA (DIVIENE) IRRILEVANTE**

Massima:

AVVISO DI ACCERTAMENTO - OMESSA ALLEGAZIONE DI UNA DOCUMENTO RICHIAMATO - SUCCESSIVA IRRILEVANZA PROCESSUALE - NULLITA' DELL'ATTO -ESCLUSIONE

L'obbligo imposto dall'articolo 7, legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. Statuto del contribuente), di allegare all'atto impositivo ogni documento da esso richiamato, avendo la funzione di rendere



comprensibili le ragioni dell'imposizione, favorendo in tal modo la difesa del contribuente, riguarda i soli atti necessari per sostenere quelle ragioni, compresi i presupposti di fatto. Ne deriva che sono esclusi dall'obbligo dell'allegazione i documenti non rilevanti, perché non funzionali alla motivazione dell'atto impositivo e che non è nullo l'avviso di accertamento ai fini dei cui non sia allegata la perizia di stima disposta dal Comune, ove il giudice tributario determini l'imposta dovuta non in base a tale perizia di stima ordinata da esso comune, bensì in base ai valori di libro (ed il contribuente nel giudizio d'appello deduca argomenti che non coinvolgono tale perizia).

#### **9. Sent. n. 5050 del 3 marzo 2010**

(emessa il 15 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Sotgiu

#### **LE SANZIONI INFLITTE DAL GARANTE DELLA CONCORRENZA NON SONO DEDUCIBILI DAL REDDITO**

Massima:

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITO D'IMPRESA - SANZIONI INFLITTE DAL GARANTE DELLA CONCORRENZA - NATURA - DEDUCIBILITA' - ESCLUSIONE

Il disposto dell'art. 15 della legge n. 287 del 1990, secondo cui - in caso di violazione delle norme che garantiscono la conservazione del carattere competitivo del mercato, viene inflitta una sanzione pecuniaria "fino al 10 per cento del fatturato realizzato da ciascuna impresa o ente nell'ultimo esercizio chiuso anteriormente alla notificazione della diffida", ricalca il contenuto dell'art.16 del Regolamento del Consiglio CEE 6 febbraio 1962, che ha previsto una "ammenda" non superiore al 10% del fatturato per le violazioni alle regole di concorrenza del mercato, sanzione da commisurarsi, secondo la giurisprudenza comunitaria non soltanto al fatturato e alle dimensioni dell'azienda ma alla valutazione del comportamento più o meno incisivo o collaborativo del soggetto che quelle regole abbia infranto. Pertanto, la sanzione inflitta dall'Autorità nazionale Garante della concorrenza (sanzione che non viene definita come "ammenda" perché tale dizione nel nostro sistema giuridico si riferisce ad un illecito penale, mentre nella specie la sanzione pecuniaria ha natura palesemente amministrativa), ha comunque natura affittiva e non ablativa o di confisca dei proventi del fatto illecito (in quanto viene determinata in misura variabile, anche se nei limiti del 10% dei ricavi dell'anno precedente, e non si collega strettamente al reddito né dell'anno in cui la violazione si è verificata né a quello degli esercizi precedenti). Perciò non può essere qualificata come "sopravvenienza passiva" deducibile dal reddito d'impresa ai sensi dell'art. 75 del d.P.R. 22 dicembre 1986, n.917 ; non sussistendo alcuna analogia fra "sequestro o confisca" del provento illecito e la sanzione "de qua", che ha carattere affittivo e prescinde dal danno ricevuto dai consumatori, il cui risarcimento - con conseguente restituzione delle somme illecitamente incassate - non va comunque ad incidere sulla tassabilità di proventi derivanti da fatti illeciti ricompresi nelle categorie reddituali di cui all'art.6 comma DPR 917/86

NOTA

Si veda anche Cass. 29 maggio 2000 n. 7071, secondo cui i costi rappresentati dal pagamento di sanzioni pecuniarie, irrogate per infrazioni alle norme sulla circolazione stradale al rappresentante di una persona giuridica e di cui quest'ultima si sia assunta l'onere quale coobbligata al pagamento non sono deducibili, in quanto è escluso il rapporto di correlazione fra costo e reddito prodotto.

Del resto se tali spese fossero deducibili dal reddito esse finirebbero col gravare in larga parte sulla collettività.

In base alla sentenza n. 18860 del 7 settembre 2007 le spese per una sanatoria edilizia non hanno necessariamente natura sanzionatoria, dato che alla loro formazione concorrono anche oneri che non possono definirsi tali, ad esempio gli oneri di urbanizzazione: perciò non sono ex se indeducibili dal reddito d'impresa; e perciò è onere della amministrazione dedurre se ed in quale misura le somme corrisposte costituiscano una (ineducibile) oblazione di sanzioni (cfr, anche la sentenza della Corte n. 10952 del 24 maggio 2005).

Gli esborsi effettuati per evitare indagini fiscali e la connessa interferenza sulla vita dell'impresa, a prescindere dalla loro ricollegabilità a delitti di concussione o corruzione, non concorrono direttamente o indirettamente, alla formazione del reddito, perché non rappresentano fattori produttivi, ma tendono soltanto a preservare il risultato dei fattori produttivi, e comunque non costituiscono atti di gestione d'impresa, ponendosi su un piano autonomo ed esterno rispetto alla gestione stessa ( Cass. , 19 aprile 2001 n. 5796).

La soluzione appare tanto più logica ove si consideri che è stato affermato che la somma pagata da una società a titolo di riscatto per ottenere la liberazione di un suo dirigente sequestrato non è deducibile dal reddito di impresa soggetto ad imposta (Cass. 11 agosto 1995, n. 8818, in Foro it., 1996, I, 159).

In base alla sentenza della Cassazione n. 11301 del 10 novembre 1998 le somme sottratte da un dipendente infedele al proprio datore di lavoro che siano state impiegate per tacitare complici in comportamenti illeciti, o ritardare una denuncia, sono pur sempre state utilizzate a profitto del dipendente stesso e costituiscono per lui un reddito tassabile.

#### **10. Sent. n. 5931 del 11 marzo 2010**

(emessa il 10 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Sotgiu

#### **L'AGEVOLAZIONE PER GLI IMPRENDITORI AGRICOLI NON SPETTA ALLE SOCIETÀ DI CAPITALI**

Massima:

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - ESENZIONI ED AGEVOLAZIONI- AGEVOLAZIONI AI SENSI DELL'ART. 9 DEL D.LGS. N. 50 DEL 1992 - SOCIETÀ DI CAPITALI - SPETTANZA - ESCLUSIONE - FONDAMENTO - FATTISPECIE.

In tema di ICI, le agevolazioni previste dall'art. 9 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504 per gli "imprenditori agricoli che esplicano la loro attività a titolo principale" si applicano unicamente agli imprenditori agricoli individuali e non anche alle società di capitali che svolgono attività agricola, non rientrando queste ultime nella definizione di imprenditore agricolo a titolo principale risultante dall'art. 12 della legge 9 maggio 1975, n. 153 (attuativa delle direttive CE nn. 72/159, 72/160 e 72/161 del Consiglio, del 17 aprile 1972), e considerato che la limitazione agli imprenditori agricoli individuali è stata successivamente ribadita ed, anzi, ulteriormente ristretta dall'art. 58, secondo comma, del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 mediante la previsione della necessaria iscrizione delle persone fisiche negli appositi elenchi comunali.

NOTA

Cfr. la sentenza n. 13334 del 7 giugno 2006: poiché l'applicazione dell'ICI deve avvenire in base alla specifica normativa che regola tale imposta, sono esenti dall'ICI quei fabbricati che siano oggettivamente strumentali all'attività agricola (nel caso di specie funghicoltura) ed i terreni che siano compresi in aree montane o collinare, senza che debba concorrere il requisito soggettivo afferente la forma personale, societaria o cooperativa dell'imprenditore agricolo necessaria invece La giurisprudenza in precedenza edita sembrava dare per scontato che debba concorrere, ai fini della esenzione ICI, anche la condizione soggettiva del titolare del bene. Cfr. le sentenze della cassazione n. 18854 del 27 settembre 2005; n. 18853 del 27 settembre 2005; n. 13677 del 24 giugno 2005; n. 6884 del 1° aprile 2005. Nonché la sentenza n. 180 del il 22 febbraio 2006 della Comm. trib. reg. del Lazio.

#### **11. Sent. n. 5933 del 11 marzo 2010**

(emessa il 10 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Sotgiu

#### **GLI EFFETTI DELLA MODIFICA DELL'ACCATASTAMENTO DECORRONO DALLA DOMANDA**

---

Massima:

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - VARIAZIONE CATASTALE - DOMANDA DEL CONTRIBUENTE - ACCOGLIMENTO – EFFETTI - RETROAGISCONO AL MOMENTO DELLA DOMANDA

Con la domanda di accatastamento dell'immobile (nel caso di specie classificabile nella categoria D) il contribuente ha adempiuto a quanto richiesto per la attribuzione di una corretta rendita catastale, pertanto ove, nelle more della procedura gestita dall'UTE abbia versato l'ICI, sulla base del così detto "valore da libro" ha diritto al rimborso di quanto eventualmente pagato in più rispetto a quanto è dovuto in base alla rendita catastale.

NOTA

Cfr. le sentenze n. 12156 del 9 giugno 2005, n. 13077 del 17 giugno 2005 e n. 13230 del 20 giugno 2005

In base alla sentenza n. 15862 del 28 luglio 2005: il principio secondo cui l'ICI deve essere applicata in base alla rendita catastale vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, non trova applicazione ove la variazione sia frutto di correzione di un precedente errore e non di variazione dei parametri.

#### **12. Sent. n. 5689 del 9 marzo 2010**

(emessa il 26 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. D'Alonzo

#### **IL PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO SI APPLICA ANCHE NELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI MATERIALI**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - PRINCIPIO DEL CONTRADDITTORIO - CORREZIONE DEGLI ERRORI MATERIALI - APPLICAZIONE

E' nulla la statuizione di correzione di errore materiale emessa in difetto di istanza di parte e del contraddittorio (nel caso di specie con tale procedura si era statuito sulle spese).

**13. Sent. n. 5924 del 11 marzo 2010**

(emessa il 26 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Meloncelli

**ANCHE SE LE LEGGI SONO DUE LA SOSPENSIONE DEI TERMINI SI APPLICA UNA VOLTA SOLA**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - SOSPENSIONE DEI TERMINI - CRITERI DI APPLICAZIONE - CONCORRENZA DI DUE NORME CHE DISPONGONO LA SOSPENSIVA - DUPLICAZIONE DEGLI EFFETTI - ESCLUSIONE

La sospensione dei termini non proroga il termine “lungo” per l’impugnazione, che rimane di 365 giorni (366 se l’anno è bisestile), ma soltanto esclude dal conteggio i giorni di sospensione. Quindi ove in relazione agli stessi giorni siano applicabili due disposizioni di proroga, una generale (quale quella relativa al periodo feriale) e una speciale (quale l’art. 16 della legge 289/2002) non si determina un duplice allungamento dei termini.

**14. Sent. n. 5746 del 10 marzo 2010**

(emessa il 10 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Greco

**ANCHE LE MENSE AZIENDALI SONO SOGGETTE AD IVA**

---

Massima:

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - ALIMENTI E BEVANDE SOMMINISTRATE NELLE MENSE AZIENDALI - PAGAMENTO MEDIANTE TRATTENUTE DALLO STIPENDIO - ASSOGGETTAMENTO AD IVA

La somministrazione di alimenti e bevande nelle mense aziendali e interaziendali è compresa tra i beni e i servizi soggetti all’aliquota ridotta del 4%, ai sensi del n. 37 della tabella A, parte II, allegata al d.P.R. n. 633 del 1972, e dell’art. 75, comma 3, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, e quindi i corrispettivi debbono essere annotati ed assoggettati ad imposta ancorchè siano riscossi mediante trattenute sulle retribuzioni (la contribuente sosteneva invece che si trattava di una forma di retribuzione perciò non soggetta ad iva).

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - OPERAZIONI IN PARTE INESISTENTI - FATTURAZIONE - CONSEGUENZE

In presenza di operazioni anche in parte inesistenti non si realizza l’ordinario presupposto impositivo nè la configurabilità stessa di un “pagamento a titolo di rivalsa”, né i presupposti del diritto alla detrazione di cui all’art. 19, primo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; la previsione del successivo art. 21, settimo comma - secondo cui se viene emessa fattura per operazioni inesistenti ovvero se nella fattura i corrispettivi delle operazioni o le imposte relative sono indicate in misura superiore a quella reale, l’imposta è dovuta per l’intero ammontare

indicato o corrispondente alle indicazioni della fattura - se per un verso incide direttamente sul soggetto emittente la fattura, costituendolo debitore d'imposta, pur in assenza del suo ordinario presupposto, sulla base del solo principio di cartolarità, per altro verso incide, indirettamente, anche sul destinatario della fattura, confermandone, in combinato disposto con gli artt. 19, primo comma, e 26, terzo comma, la preclusione ad esercitare il diritto alla detrazione o alla variazione dell'imposta, in assenza del relativo presupposto: l'acquisto o l'importazione di beni e servizi nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVE - VERBALI RACCOLTI IN SEDE PENALE - DICHIARAZIONI IN ESSI CONTENUTE - RILEVANZA - INDIZIARIA

Il divieto di ammissione della prova testimoniale nel giudizio davanti alle commissioni tributarie, sancito dall'art.7, comma 4, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, si riferisce alla prova testimoniale da assumere nel processo, che è necessariamente orale, di solito ad iniziativa di parte, richiede la formulazione di specifici capitoli, comporta il giuramento dei testi, e riveste, conseguentemente, un particolare valore probatorio, e non implica, pertanto, l'inutilizzabilità, ai fini della decisione, delle dichiarazioni raccolte dall'Amministrazione nella fase procedimentale e rese da "terzi", e cioè da soggetti terzi rispetto al rapporto tra il contribuente-parte e l'Erario. Tali dichiarazioni hanno il valore probatorio proprio degli elementi indiziari, e qualora rivestano i caratteri di gravità, precisione e concordanza di cui all'art. 2729 cod. civ., danno luogo a presunzioni. Dal divieto di ammissione della prova testimoniale, infatti, non discende la conseguente inammissibilità della prova per presunzioni, ai sensi dell'art. 2729, secondo comma, cod. civ., secondo il quale le presunzioni non si possono ammettere nei casi in cui la legge esclude la prova testimoniale, poiché questa norma, attesa la natura della materia ed il sistema dei mezzi di indagine a disposizione degli uffici e dei giudici tributari, non è applicabile nel contenzioso tributario.

#### **15. Sent. n. 5758 del 10 marzo 2010**

(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Bertuzzi

#### **EDIFICABILITA' E LEGGE REGIONALE**

---

Massima:

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI- DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE - AREE EDIFICABILI - NOZIONE - ART. 11 QUATERDECIES DEL D.L. N. 203 DEL 2005 - ART. 36 DEL D.L. N. 223 DEL 2006 - INTERPRETAZIONE AUTENTICA DELL'ART. 2, COMMA PRIMO, LETTERA B), DEL D.LGS. N. 504 DEL 1992 - RIFERIMENTO ALLO STRUMENTO URBANISTICO GENERALE ADOTTATO - MANCATA APPROVAZIONE DA PARTE DELLA REGIONE - MANCATA ADOZIONE DEGLI STRUMENTI DI ATTUAZIONE - IRRILEVANZA - DISPOSIZIONE REGIONALE CHE VIETI L'EDIFICAZIONE IN ASSENZA DI PIANO TERRITORIALE PAESISTICO - IRRILEVANZA

In tema di ICI, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 11 quaterdecies, comma sedicesimo, del decreto legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito con modificazioni dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, e dell'art. 36, comma secondo, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, che hanno fornito l'interpretazione autentica dell'art. 2, comma primo, lettera b), del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, l'edificabilità di un'area, ai fini dell'applicabilità del criterio di determinazione della base imponibile fondato sul valore venale,

dev'essere desunta dalla qualificazione ad essa attribuita nel piano regolatore generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione dello stesso da parte della Regione e dall'adozione di strumenti urbanistici attuativi. E non assume rilievo la circostanza che una legge regionale (nel caso di specie la legge della Regione Sardegna 45 del 1989) abbia vietato (per due anni) l'esecuzione di opere edilizie nell'area interessata in assenza di un apposito piano territoriale paesistico.

NOTA

Cfr. la sentenza delle Sezioni unite n. 25506 del 30 novembre 2010, che ha risolto un contrasto che si era manifestato all'interno della Sezione Tributaria della Cassazione

#### **16. Sent. n. 5753 del 10 marzo 2010**

(emessa il 19 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Sotgiu

#### **LA LEGGE NAZIONALE NON PUO' DEROGARE AL PRINCIPIO COMUNITARIO DELLA DETRAIBILITA' DELL'IVA**

---

Massima:

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - REGOLE COMUNITARIE - GENERALE APPLICAZIONE DEL SISTEMA DI DETRAZIONI - CASO DI SPECIE

E' principio fondamentale inerente al sistema comunitario dell'IVA che il meccanismo dell'imposta con il relativo sistema di detrazioni (che mira ad attuare la neutralità dell'IVA e la sua non incidenza sull'imprenditore) si applica a qualsiasi operazione di produzione o distribuzione e non è, in linea di principio, soggetta a limitazioni; deve perciò essere disapplicata la modifica del comma 2 dell'art.19 del DPR 633/1972, adottata con D.L.26 maggio 1978 (come convertito dalla L.24 luglio 1978 n.388) che ha escluso dal regime IVA le "navi o imbarcazioni da diporto", quando tali beni rientrano nell'attività propria dell'impresa (viene perciò rigettato il ricorso della Amministrazione che aveva ritenuto indeducibile l'IVA corrisposta da un'impresa sull'acquisto di una imbarcazione da diporto).

#### **17. Sent. n. 5748 del 10 marzo 2010**

(emessa il 10 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Greco

#### **SE E' POSSIBILE L'ACCERTAMENTO INDUTTIVO LA AMMINISTRAZIONE PUO' RICORRERE ANCHE A QUELLO ANALITICO**

---

Massima:

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (I.R.P.E.F.) REDDITI DI IMPRESA - CRITERI DI VALUTAZIONE - REDDITI DI IMPRESA - CONTABILITÀ INATTENDIBILE - RICORSO ALL'ACCERTAMENTO INDUTTIVO - NECESSITÀ - ESCLUSIONE

In tema di accertamento dei redditi di impresa ai sensi dell'art. 39 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, la ricorrenza dei presupposti per l'accertamento induttivo (anche nella ipotesi di inattendibilità dell'intera contabilità) non comporta l'obbligo dell'ufficio di avvalersi di tale metodo

di accertamento, ma costituisce una mera facoltà che non preclude, pertanto, la possibilità di procedere ad una valutazione analitica dei dati comunque emergenti dalle scritture dell'imprenditore (nella fattispecie, la S.C. ha rigettato il ricorso avverso la sentenza della commissione tributaria regionale, la quale aveva ritenuto legittimo l'operato dell'Ufficio, che, pur ricorrendo i presupposti per l'accertamento induttivo, aveva proceduto all'accertamento con metodo analitico).

NOTA

In questo senso cfr. la sentenza n. 12904 del 21 maggio 2008

### **18. Sent. n. 6078 del 12 marzo 2010**

(emessa il 9 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Sotgiu

#### **QUANDO I PROVENTI DEI PODOLOGHI SONO ESENTI DA IVA?**

---

Massima:

TRIBUTI ERARIALI INDIRECTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - OGGETTO - PRESTAZIONE DI SERVIZI - ESENZIONI - ATTIVITA' DI PODOLOGO - PRESTAZIONI RESE ANTERIORMENTE AL D.M. 21 GENNAIO 1994 - ESENZIONE DALL'IMPOSTA - CONDIZIONI. D.P.R. 26 OTTOBRE 1972 N. 633, ART. 10; R.D. 27 LUGLIO 1934 N. 1265, ART. 99, D.M. 21GENNAIO 1994.

Il podologo rientra nelle categorie ausiliarie degli operatori sanitari, per cui, anche prima del DM n.666/1994, era esente da IVA, a condizione che le prestazioni del podologo abilitato siano erogate su prescrizione medica.

NOTA

Diversamente, secondo Comm. Trib. Reg. del Lazio (sez.n. 29, sent. n.54/29/2009- dep.il 11 marzo 2009-Presidente Picozza-Relatore Zema), la condizione per l'esenzione IVA che le prestazioni del podologo abilitato siano erogate su prescrizione medica, introdotta con il DM del 21/1/1994, non vige per le prestazioni erogate antecedentemente.

Cfr. la sentenza della Cassazione n. 17185 del 23 agosto 2005: le prestazioni effettuate dai fisioterapisti rietrano, anche nel periodo precedente all'entrata in vigore del D.M. 21 gennaio 1994 che ha incluso esplicitamente la professione di fisioterapista fra le attività esenti di cui all'art. 10, n. 18, del D.P.R. n. 633/1972 tra le attività esenti, avendo il citato D.M. carattere interpretativo e non innovativo (la sentenza perché è stata pronunciata in camera di consiglio ai sensi dell'art. 375, 2° comma in quanto il ricorso della Amministrazione è stato ritenuto manifestamente infondato, la massima in questione è stata dunque ritenuta "consolidata"). Vedi altresì Cass. 23 aprile 2001 n. 5979 nonché la sentenza della Cassazione n. 8137 del 5 giugno 2002.

Circa le prestazioni dei podologi cfr. la sentenza della Cassazione n. 4424 del 26 marzo 2003: secondo cui deve essere confermata la sentenza del giudice di merito che, avendo escluso con motivazione non sindacabile in sede di legittimità che il titolo di studio in possesso di un esercente la professione di podologo costituisse titolo abilitante ai sensi del d.m. 26 gennaio 1988, n. 30, ha ritenuto che le relative prestazioni fossero soggette ad IVA (decisione relativa ad epoca anteriore al d.m. 21 gennaio 1994 - che ha incluso esplicitamente la attività di podologo tra quelle esenti da

IVA, purché erogate su prescrizione medica -, ai sensi dell'art. 10, n. 18, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633).

Con sentenza n. 8137 del 5 giugno 2002 la Corte ha affermato che le attività paramediche (nel caso di specie di fisiocinesiterapia, massoterapia e fisioterapia) costituivano già prima dell'entrata in vigore del d.m. 21 gennaio 1994, pubblicato il 2 febbraio successivo - ove venissero rese alla persona, su prescrizione medica, nell'esercizio delle arti sanitarie soggette a vigilanza ai sensi dell'art. 99 t.u.l.,- esenti da i.v.a., ai sensi dell'art.10 n. 18) del D.P.R. 633/1972.

In tema di I.V.A., le prestazioni effettuate dai fisioterapisti, anche nel periodo precedente all'entrata in vigore del D.M. 21 gennaio 1994 che ha incluso esplicitamente la professione di fisioterapista fra le attività esenti di cui all'art. 10, n. 18, del d.P.R. n. 633/72 rientrano tra le attività esenti, avendo il citato D.M. carattere interpretativo e non innovativo (Cass. 23 aprile 2001 n. 5979). In termini cfr. Cass. 27 marzo 2001 n. 4403.

Cfr. altresì Cass. 1° giugno 2001 n. 7422 secondo cui le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza ai sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265 e succ. mod., ovvero individuate con decreto del ministro della sanità di concerto con il Ministro delle finanze, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dell'art. 10, n. 18, del D.P.R. n. 633/1972, soltanto se effettuate da soggetti abilitati all'esercizio della professione. Ne consegue che l'esenzione non spetta per le prestazioni rese da colui che abbia esercitato abusivamente l'attività di odontoiatra senza essere iscritto al relativo albo (in questo senso vedi Cass. 30 maggio 2001 n. 7411, 23 aprile 2001 n. 5984).

### **19. Sent. n. 6069 del 12 marzo 2010**

(emessa il 21 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Meloncelli

#### **QUANDO IL DENTISTA NON E' SOGGETTO AD IRAP?**

---

Massima:

IMPOSTA REGIONALE ATTIVITA' PRODUTTIVE - IRAP - DEBENZA - MEDICO DENTISTA - CASO DI SPECIE

Ove un medico dentista svolga la propria attività presso terzi e senza dipendenti e beni strumentali personali non sussiste un'attività professionale svolta con apprezzabile struttura organizzativa autonoma soggetta ad IRAP.

### **20. Sent. n. 4754 del 26 febbraio 2010**

(emessa il 28 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. Altieri Rel. Bognanni

#### **IL CAMPEGGIO PAGA LA TARSU A TARIFFA INTERA**

---

Massima:

TASSA RIFIUTI SOLIDI URBANI (TARSU) - CAMPEGGI - AREE SCOPERTE - TASSAZIONE - CRITERI



L'art. 68 del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, nel dettare i criteri ai quali i Comuni devono attenersi per l'applicazione della Tarsu e la determinazione delle tariffe, e nell'indicare al riguardo le categorie di locali ed aree con omogenea potenzialità di rifiuti, considera i campeggi (di cui alla lett. b del comma secondo) quale categoria unitaria di utilizzazione di aree, non autorizzandone (nè "a fortiori" imponendone) l'ulteriore (sub) articolazione ai fini dell'applicazione di diversi criteri di tassazione in sede di regolamenti comunali (la Corte perciò cassa la sentenza di merito che aveva applicato all'area destinata a camping la tariffa ridotta al 50% e decidendo nel merito rigetta il ricorso introduttivo del contribuente in quanto il regime di tassazione delle aree scoperte, diverse da quelle pertinenziali od accessorie di civili abitazioni, è quello risultante dal dettato dell'art. 6 del D.L. 29 settembre 1997, n. 328, convertito nella legge 29 novembre 1997, n. 410, e dell'art. 1, comma terzo, del D.L. 26 gennaio 1999, n. 8, convertito nella legge 25 marzo 1999, n. 75, in base al quale le superfici scoperte operative sono tassate per intero; mentre quelle pertinenziali od accessorie a locali tassabili sono escluse dal tributo; caso quest'ultimo evidentemente diverso dalla fattispecie in esame).

#### NOTA

Cfr. la sentenza n. 22643 del 2 dicembre 2004: in tema di tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani dovuta per l'anno 1999, il regime di tassazione delle aree scoperte, diverse da quelle pertinenziali od accessorie di civili abitazioni, è quello risultante dal dettato dell'art. 6 del d.l. 29 settembre 1997, n. 328 (convertito nella legge 29 novembre 1997, n. 410) e dell'art. 1, comma 3, del d.l. 26 gennaio 1999, n. 8 (convertito nella legge 25 marzo 1999, n. 75), in base al quale le superfici scoperte operative sono tassate per intero, mentre le superfici scoperte pertinenziali od accessorie a locali tassabili sono escluse dal tributo.

Circa la individuazione delle aree pertinenziali (ai fini però dell'ICI) cfr. la sentenza n. 17035 del 26 agosto 2004.

#### **21. Sent. n. 6462 del 17 marzo 2010**

(emessa il 4 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Merone

#### **LE PLUSVALENZE DA ALIENAZIONE DI BENI STRUMENTALI ENTRANO NELL'IMPONIBILE IRAP**

---

Massima:

IMPOSTA REGIONALE ATTIVITA' PRODUTTIVE – IRAP - BASE IMPONIBILE - PLUSVALENZE DA ALIENAZIONE DI BENI STRUMENTALI

Ha portata interpretativa e chiara connotazione antielusiva l'art. 7, comma 1, lett. a), d.lgs. 137/1998 (emanato prima della legge 212/2000 e quindi sottratto al vincolo di cui all'art. 1, comma 2, dello statuto del contribuente) nella parte in cui stabilisce che concorrono in ogni caso alla formazione della base imponibile irap le plusvalenze relative a beni strumentali ove non derivino da trasferimento di azienda.

#### **22. Sent. n. 6461 del 17 marzo 2010**

(emessa il 25 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Marigliano

**IL VENDITORE NON E' RESPONSABILE SE L'ACQUIRENTE SI DICHIARA (MENTENDO) ESPORTATORE ABITUALE ESENTE DA IVA.  
ACCERTAMENTI FONDATI SU DATI BANCARI: IL GIUDICE DEVE ESAMINARE ANALITICAMENTE LE DIFESE DEL CONTRIBUENTE**

---

Massime:

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - CESSIONE DI BENI A SOGGETTO CHE SI DICHIARI ESPORTATORE ABITUALE - OBBLIGO DI VERIFICA DA PARTE DEL CEDENTE - ESCLUSIONE - CONSEGUENZE

Nella fattispecie prevista dall'art. 8, comma 1, lett. c), d.P.R. n. 633/1972 (successivamente integrato dall'art.1 d.l. n. 746/1983, convertito in legge n. 17/1984), le cessioni e le prestazioni di servizi possono essere eseguite senza pagamento dell'imposta quando i cessionari, forniscano al cedente una dichiarazione (c.d. "dichiarazione d'intenti") redatta in conformità del modello ministeriale e contenente l'indicazione del numero I.V.A. e dell'Ufficio competente affermando "sotto la loro responsabilità (che la cessione rientra) nei limiti dell'ammontare complessivo delle cessioni ... fatte nel corso dell'anno solare precedente", senza che sussista alcun obbligo investigativo ulteriore rispetto alla ricezione della dichiarazione d'intenti. Tanto che il comma primo dell'art. 2 dello stesso d.l. 29 dicembre 1983, n. 746, prevede la responsabilità, per l'imposta e pena pecuniaria, di colui che effettua cessioni all'esportazione in esenzione di imposta in mancanza della predetta dichiarazione, mentre, nel caso in cui la suddetta dichiarazione sussista, dispone che dell'omesso pagamento dell'imposta rispondono soltanto i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa. Pertanto la condotta di colui che non assolva l'imposta in base ad una dichiarazione falsa è equivalente a quella di chi sia del tutto privo della dichiarazione, solo quando sussista la prova della consapevolezza di tale falsità.

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVA - ACCERTAMENTI BANCARI - DIFESA DA PARTE DEL CONTRIBUENTE - OMESSO ADEGUATO ESAME DA PARTE DEL GIUDICE DI MERITO - CONSEGUENZE

Deve essere cassata la sentenza di merito che respinga il ricorso avverso un avviso di accertamento emesso sulla base di risultanze bancarie senza affrontare le osservazioni avanzate del contribuente in sede di verifica e nella fase contenziosa, ed esaminare le prove prodotte limitandosi alla apodittica affermazione secondo cui il contribuente non avrebbe "mai dato una credibile spiegazione dei movimenti bancari, non superando così la presunzione di cui alla chiara lettera della legge".

NOTA

In relazione alla prima massima cfr. Cass. 20 giugno 2008, n. 16819: la consapevolezza da parte del soggetto cedente della falsità ideologica delle dichiarazioni d'intento del soggetto acquirente comporta l'inapplicabilità del regime di non imponibilità iva per le cessioni all'esportazione poiché la condotta di colui che operi senza assolvere l'imposta in base ad una dichiarazione della cui falsità è consapevole è del tutto equivalente a quella di chi sia del tutto privo della suddetta dichiarazione, salva ovviamente la concorrente responsabilità del cessionario, committente o importatore che tale falsa dichiarazione abbia rilasciato; dalla consapevolezza, oltre che di quella (ovvia) del cessionario, anche del cedente, del fatto che l'operazione non è assolutamente destinata all'esportazione, perché la dichiarazione di intento è ideologicamente falsa, discende la

consapevolezza da parte dello stesso cedente (come del cessionario) della destinazione nazionale della merce (o del servizio) e, quindi, della necessità di assoggettare l'operazione ad iva.

Secondo Cass. 26 ottobre 2005, n. 20834: in materia di imposta sul valore aggiunto (iva), il 1° comma dell'art. 2 d.l. 29 dicembre 1983 n. 746, conv. in l. 27 febbraio 1984 n. 17, prevede la responsabilità, per imposta e pena pecuniaria, di colui che effettua cessioni all'esportazione in esenzione di imposta in mancanza della dichiarazione prevista dall'art. 1, 1° comma, lett. c), medesimo d.l., mentre, nel caso in cui la suddetta dichiarazione sussista, dispone che dell'omesso pagamento dell'imposta rispondono soltanto i cessionari, i committenti e gli importatori che hanno rilasciato la dichiarazione stessa; ai fini dell'applicabilità della prima parte della disposizione, la condotta di colui che operi senza assolvere l'imposta in base ad una dichiarazione falsa, con la consapevolezza della falsità, è del tutto equivalente a quella di chi sia del tutto privo della dichiarazione, salva la concorrente responsabilità del cessionario, committente o importatore che ha rilasciato la falsa dichiarazione.

### **23. Sent. n. 6466 del 17 marzo 2010**

(emessa il 4 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Merone

#### **IL GIUDICATO ESTERNO NON VALE PER L'AUTONOMA ORGANIZZAZIONE AI FINI IRAP**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - IMPOSTA REGIONALE ATTIVITA' PRODUTTIVE - IRAP - PRESUPPOSTO DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE - GIUDICATO ESTERNO - INAPPLICABILITA'

In relazione alle obbligazioni tributarie che maturano su base annua, il giudicato esterno può vincolare il giudice soltanto se riguardi presupposti di fatto tendenzialmente stabili in base ai quali viene quantificata l'imposta (es. il classamento di un immobile ai fini del pagamento dell'ICI), ma non quando si tratti di presupposti impositivi che devono essere autonomamente accertati in fatto in relazione a ciascuna annualità (come avviene per l'IRAP, in relazione alla sussistenza o meno della autonoma organizzazione che costituisce presupposto del rapporto impositivo)

### **24. Sent. n. 5287 del 4 marzo 2010**

(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone, Rel. Goldoni

#### **RICADE NELLA GIURISDIZIONE DEL GIUDICE TRIBUTARIO LA TASSA D'ARCHIVIO**

---

Massima:

COMPETENZA E GIURISDIZIONE - TASSA D'ARCHIVIO - CONTENZIOSO- COMPETENZA DEL GIUDICE TRIBUTARIO - CONTRIBUTI ASSISTENZIALI E PREVIDENZIALI - CONTENZIOSO - COMPETENZA DEL GIUDICE ORDINARIO.

La tassa d'archivio, dovuta dalle parti dell'atto - a mezzo del notaio - all'archivio notarile ha per espressa qualificazione legislativa (art. 39, primo comma della legge 22 novembre 1954, n° 1158) veste tributaria e rientra pertanto, *ratione materiae*, nella giurisdizione del Giudice tributario, atteso che questi (art. 2 del d. lgs. n° 546 del 1992, come modificato dalla legge n° 448 del 2001) è

competente a conoscere tutte le controversie concernenti tributi di ogni genere e specie, compresi le relative sanzioni e gli interessi. Compete invece al giudice ordinario il contenzioso relativo ai contributi assistenziali e previdenziali dovuti alla Cassa nazionale ed al Consiglio nazionale a prescindere dallo strumento di riscossione concretamente utilizzato.

**25. Sent. n. 6314 del 16 marzo 2010**

(emessa il 2 marzo 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone, Rel. Tirelli

**NON COMPETONO AL GIUDICE TRIBUTARIO LE SANZIONI AMMINISTRATIVE IN MATERIA EDILIZIA**

---

Massima:

COMPETENZA E GIURISDIZIONE - SANZIONI AMMINISTRATIVE IN MATERIA EDILIZIA - GIURISDIZIONE DEL GIUDICE AMMINISTRATIVO - GIURISDIZIONE DEL GIUDICE TRIBUTARIO - ESCLUSIONE

In tema di sanzioni amministrative in materia edilizia (nella specie, per mancato pagamento nei termini del contributo di concessione di cui all'art. 3 l. 28 gennaio 1977 n. 10), la giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo, prevista dall'art. 16 l. cit., è rimasta ferma anche dopo l'introduzione della l. 24 novembre 1981 n. 689, in materia di sanzioni amministrative, in forza della espressa riserva di cui all'art. 12 (nonché dopo la nuova disciplina dell'attività urbanistico-edilizia di cui alla l. 28 febbraio 1985 n. 47, ribadita dall'art. 34 d.leg. 31 marzo 1998 n. 80, come sostituito dall'art. 7 l. 21 luglio 2000 n. 205 e non abrogato dall'art. 72 del d. leg. 165/2001), riguardando tutte le controversie in cui viene in contestazione il momento autoritativo del rapporto tra p.a. e privato, nelle quali il giudice è chiamato ad accertare i presupposti che legittimano l'adozione del provvedimento impositivo, senza che possa essere riconosciuta la giurisdizione del giudice tributario.

NOTA

Cfr. Cass. sez. un., 20 settembre 2006, n. 20317.

**26. Sent. n. 6539 del 5 marzo 2010**

(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. - Pres. Carbone, Rel. Papa

**NON E' INCOSTITUZIONALE CHE LE MODALITA' DI IMPUGNAZIONE DELLA CARTELLA DIPENDANO DALLA NATURA DEL CREDITO DEDOTTO**

---

Massima:

GIURISDIZIONE - IMPUGNAZIONE DI CARTELLE ESATTORIALI - CRITERI - RAPPORTO SOSTANZIALE AZIONATO - CASO DI SPECIE (CONTRIBUTI PREVIDENZIALI)

La giurisdizione si determina dalla natura del diritto di credito azionato, non dalla procedura di esazione adottata. Perciò la controversia inerente a diritti ed obblighi che attengono ad un rapporto previdenziale obbligatorio conserva tale sua natura (e rimane nell'ambito della giurisdizione ordinaria) anche se l'ente previdenziale a mezzo di cartella esattoriale, e spetta perciò alla giurisdizione del giudice ordinario. Ed infatti il d.lgs. 26 febbraio 1999, n. 46, sul riordino

dalla disciplina della riscossione mediante ruolo, nell'estendere tale procedura anche ai contributi o premi dovuti agli enti pubblici previdenziali (art. 24, comma 1), espressamente prevede che il contribuente può proporre opposizione contro l'iscrizione a ruolo avanti al giudice del lavoro (comma 5). Né sussiste alcun dubbio di legittimità costituzionale dell' art. 24, comma 5, del D.Lgs. 46/1999: quanto all'ipotizzato contrasto con l'art. 3 Cost. (diversità dei termini di impugnativa per i crediti previdenziali e quelli tributari), per evidente mancanza di tertium comparationis; quanto al prospettato vulnus all'art. 25 Cost. (diversità del giudice dell'impugnativa medesima), perché la scelta risulta imposta dalla natura (previdenziale ovvero tributaria) dell'obbligazione dedotta in giudizio.

NOTA

Cfr. le sentenze delle Sezioni Unite n. 22514 del 20 ottobre 2006 e n. 7399 del 27 marzo 2007.

### **27. Sent. n. 6772 del 19 marzo 2010**

(emessa il 17 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Marigliano

#### **IL CONCESSIONARIO ALL'ACCERTAMENTO PUO' PROPORRE IMPUGNAZIONE**

---

Massima:

TRIBUTI LOCALI (COMUNALI, PROVINCIALI, REGIONALI) - IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - SERVIZIO DI ACCERTAMENTO E RISCOSSIONE DELLA TASSA - AFFIDAMENTO IN CONCESSIONE A TERZI DA PARTE DEL COMUNE - CONSEGUENZE - POTERE DI IMPUGNAZIONE DELLA SENTENZA DI PRIMO GRADO - SPETTANZA AL CONCESSIONARIO.

Ove il comune, in applicazione dell'art. 52 del d.lgs. 15 novembre 1993, n. 507 - nonché del successivo art. 52 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, che regola la potestà regolamentare generale delle province e dei comuni in materia di entrate, anche tributarie - affidi il servizio di accertamento e riscossione dell'ICI, mediante apposita convenzione, ad un concessionario, il potere di accertamento del tributo, e tutti i conseguenti diritti processuali, spettano al concessionario e non al comune, quindi il concessionario subentra al comune anche nel diritto di proporre appello.

NOTA

Cfr. le sentenze n. 5476 del 18 marzo 2004; n. 18448 del 3 dicembre 2003, n. 15079 del 5 agosto 2004

### **28. Sent. n. 6763 del 19 marzo 2010**

(emessa il 21 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Bertuzzi

#### **L'ISTITUTO CASE POPOLARI PAGA L'ICI**

---

Massima:

## IMPOSTA COMUNALE SUGLI IMMOBILI - ICI - ISTITUTI AUTONOMI CASE POPOLARI - ESENZIONE - NON SPETTA

Gli Istituti Autonomi delle Case Popolari non sono esenti dall'ICI in base all'art. 7, 1° comma del D. Legs. 504/1992, in quanto trattasi di norma agevolativa eccezionale di stretta interpretazione, e dunque può essere riconosciuta solo a quegli immobili di proprietà di enti pubblici non economici che siano destinati ad attività non produttive di reddito

### NOTA

Cfr. l'ordinanza della sezione tributaria n. 4436 del 21 febbraio 2008 che aveva sollevato dubbi su questa "partita di giro" a carico dell'Istituto Case Popolare; la linea tradizionale è stata però confermata dalla sentenza delle Sezioni Unite n. 28160 del 26 novembre 2008

### **29. Sent. n. 6757 del 19 marzo 2010**

(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Campanile

## IL TERMINE PER LA LIQUIDAZIONE AUTOMATICA

---

Massima:

## IMPOSTE SUI REDDITI - LIQUIDAZIONE AUTOMATICA - TERMINI - CASO DI SPECIE

In tema di imposte sui redditi, lo strumento della liquidazione automatica d'imposta previsto dall'art. 36 bis d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600, nel testo anteriore alle modifiche introdotte dall'art. 13 d.lgs. 9 luglio 1997 n. 241, poteva essere utilizzato anche se l'anomalia, l'errore o l'omissione riguardava crediti d'imposta maturati negli anni precedenti, prevedendo la norma, al comma 2, lett. g), non riprodotto nella nuova versione, il controllo dei crediti di imposta spettanti (in quanto, evidentemente, maturati negli anni precedenti) e dei versamenti delle somme dovute in base alle dichiarazioni, cioè dei mezzi di estinzione del debito tributario, e non rilevando l'omessa comunicazione dell'esito del controllo formale, richiesta dalla norma solo nel testo introdotto dall'art. 13 cit.

### NOTA

Cfr. Cass. 4 dicembre 2009, n. 25578.

### **30. Sent. n. 6755 del 19 marzo 2010**

(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Campanile

## UN ATTO DI NOTORIETA' NON PROVA NULLA?

---

Massima:

## PROCESSO TRIBUTARIO - PROVE - ATTO NOTORIO - AMMISSIBILITA' - ESCLUSIONE

La dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria esclusivamente in alcune procedure amministrative essendo, viceversa, priva di qualsiasi efficacia in sede giurisdizionale. Inoltre, nel contenzioso tributario l'attribuzione di efficacia probatoria alla dichiarazione sostitutiva di notorietà trova ostacolo invalicabile nella previsione dell'art 7, comma 4, d.lgs. 546/1992, giacché finirebbe per introdurre nel processo tributario - eludendo il divieto di giuramento sancito dalla richiamata disposizione - un mezzo di prova, non solo equipollente a quello vietato ma, anche, costituito al di fuori del processo.

NOTA:

In termini cfr. la sentenza n. 703 del 15 gennaio 2007

Più prudentemente l'ordinanza n. 149 dell'8 gennaio 2010 nella "sezione filtro" ha affermato che è immune dai vizi di violazione di legge e di difetto di motivazione la sentenza di merito che ammetta la produzione in giudizio di atti di notorietà, ancorché attribuendo correttamente ad essi valore meramente indiziario, li ritenga - con congrua motivazione - non idonei a fornire la prova del fatto controverso (anche in considerazione del fatto che le relative dichiarazioni provenivano dal contribuente, dal coniuge e dai genitori). Tale provvedimento ha dunque evitato un'affermazione di principio e spostato la valutazione sul fatto, in linea con quell'orientamento che ammette la produzione in giudizio di tali atti riconoscendo ad essi valore proprio degli elementi indiziari, che possono concorrere a fondare il convincimento del giudice ma non possono, da soli, venire a costituire il fondamento della decisione.

Si tenga altresì presente Cons. Stato 28 luglio 2005 (in Rep. Foro it. 2006, Giustizia amministrativa, n. 108): nel processo amministrativo il giudice non può essere vincolato alle risultanze di un atto notorio, proveniente peraltro dalla parte, potendo questo costituire un indizio da valutare nel quadro complessivo delle circostanze emerse in fase istruttoria.

In materia non tributaria cfr. Cass., sez. III, 20 settembre 2004, n. 18856 (in banca dati CED): la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, così come l'autocertificazione in genere, ha attitudine certificativa e probatoria solamente nei rapporti con la p.a. essendo viceversa priva di efficacia in sede giurisdizionale nelle liti tra privati.

Sembra ovvio che la testimonianza nel processo tributario non sia consentita neppure nella forma di cui al (nuovo) art. 257 bis introdotto nel codice di procedura civile dalla legge 69/2009.

La giurisprudenza favorevole alla utilizzabilità degli "atti notori" in realtà mira a bilanciare in qualche modo lo squilibrio in favore della Amministrazione che deriva dall'ingresso nel processo delle prove precostituite nella gran parte poste in essere da uffici tributari; strumento che consente nella sostanza di scavalcare il divieto di prova testimoniale. L'Amministrazione infatti deposita in giudizio i processi verbali in cui la Guardia di Finanza ha raccolto le dichiarazioni di terzi, o -addirittura - le ammissioni del contribuente, con il valore probatorio "proprio degli elementi indiziari, i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione" (Cass. 6 novembre 2002, n. 15538). Ma la limitazione è più formale che reale, in un processo che si caratterizza anche per l'ampio ricorso alla prova indiziaria: ad esempio, in base alla sentenza n. 9320 del 11 giugno 2003 nel processo tributario di cui al D.Lgs 546/1992 trova applicazione l'art. 116 del codice di procedura civile (libera valutazione delle prove da parte del giudice) e quindi il giudice di merito può trarre la prova dei fatti anche solo dalla confessione resa in sede penale dall'imputato, ricorrente avverso l'atto impositivo).

Questo indirizzo comporta un indubbio trasferimento nel processo tributario della disparità fra le parti che caratterizza il rapporto sostanziale tributario.

A questa situazione ha tentato di por rimedio un filone della giurisprudenza della Corte di Cassazione; si ricorda - in primo luogo - la sentenza n. 5957 del 15 aprile 2003, secondo cui i principi del giusto processo come formulati nel nuovo testo dell'art. 111 della Costituzione garantiscono il principio della parità delle armi processuali nonché l'effettività del diritto di difesa e quindi impongono di riconoscere al contribuente, così come riconosciuto alla Amministrazione, il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, con il valore probatorio proprio di elementi indiziari che possono concorrere a formare il convincimento del giudice, pur non essendo idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione (Cfr. in termini Cass. 26 marzo 2003, n. 4423; Cass. 25 marzo 2002, n. 4269).

Uno spazio agli atti notori sembra riconoscere anche la sentenza della Cassazione n. 7445 del 14 maggio 2003.

### **31. Sent. n. 6754 del 19 marzo 2010**

(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Campanile

#### **IL RISARCIMENTO DA DEMANSIONAMENTO NON COSTITUISCE (SEMPRE) REDDITO DI LAVORO**

---

Massima:

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITO DI LAVORO - RISARCIMENTO DEL DANNO DA DEMANSIONAMENTO - ASSIMILAZIONE AL REDDITO DA LAVORO DIPENDENTE - VALUTAZIONE IN FATTO - NECESSITA'

Poiché, in base al dettato del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 6, comma 2, le somme percepite dal contribuente a titolo risarcitorio costituiscono reddito imponibile, solo quando abbiano la funzione di reintegrare un danno concretatosi nella mancata percezione di redditi ne consegue che le somme erogate dal datore di lavoro a titolo di risarcimento per il demansionamento subito dal lavoratore dirigente industriale possono subire il trattamento fiscale proprio dei redditi di lavoro solo a seguito di una compiuta valutazione delle circostanze in cui sono state erogate.

### **32. Sent. n. 6753 del 19 marzo 2010**

(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Campanile

#### **I RINVII SONO A DISCREZIONE DEL GIUDICE.**

#### **CHI RILASCIATA FIDEIUSSIONI NON E' DETTO ABBAIA I SOLDI PER PAGARE**

---

Massime:

PROCESSO TRIBUTARIO - ISTANZA DI RINVIO - VALUTAZIONE DISCREZIONALE DEL GIUDICE - IMPEDIMENTO DEL DIFENSORE IRRILEVANZA

Ove la Commissione tributaria respinga l'istanza di rinvio presentata dal difensore o dalla parte, l'eventuale violazione dell'art. 115 disp. att. c.p.c. (da intendersi richiamato nel procedimento tributario) che sancisce il potere discrezionale del giudice di rinviare la discussione della causa "per grave impedimento del tribunale o delle parti", non può essere dedotta come violazione di norme ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., dovendosi - eventualmente - denunciare il vizio di motivazione



inerente alla giustificazione dell'utilizzo di tale potere. In ogni caso, a differenza di quanto previsto in via eccezionale nel processo penale, nel processo civile (ed in quello tributario) non è previsto che l'impedimento del difensore sia causa di rinvio.

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVA - PRESUNZIONI - RILASCIO DI GARANZIE FIDEIUSSORIE - PRESUNZIONE DEL POSSESSO DI MEZZI SUFFICIENTI A GARANTIRE IL CREDITO - ESCLUSIONE

La prestazione di fideiussioni non costituisce indice di maggiore redditività in quanto non necessariamente corrisponde ad alcuna reale disponibilità di danaro, in quanto pur essendo astrattamente prevedibile che il fideiussore possieda beni sufficienti a garantire l'obbligazione, non sussiste una presunzione di possesso della relativa disponibilità, che non solo non trova riscontro nel quadro normativo, ma implica una inammissibile moltiplicazione delle capacità reddituali del garante, laddove ipotizza che, a prescindere dalla consistenza patrimoniale effettiva ed aliunde accertata, il rilascio di fideiussioni sia indice di una ulteriore ed autonoma disponibilità patrimoniale.

### **33. Sent. n. 6655 del 19 marzo 2010**

(emessa il 19 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel. Bisogni

#### **IMPUGNAZIONI: DA QUANDO DECORRE IL TERMINE LUNGO?**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO – IMPUGNAZIONI - TERMINE “LUNGO”- DECORRENZA- DALLA DATA DEL DEPOSITO (E NON DELLA COMUNICAZIONE)

In tema di impugnazione delle sentenze delle commissioni tributarie, per le quali ai sensi dell'art. 37 d.lgs. n. 546 del 1992 «il dispositivo della sentenza è comunicato alle parti costituite entro dieci giorni dal deposito», trova applicazione il termine annuale di impugnazione delle sentenze, previsto in generale dall'art. 327 c.p.c., il quale decorre dalla pubblicazione della sentenza e quindi dal deposito di essa in segreteria, e non già dalla predetta comunicazione, rimanendo tale ultima attività estranea al procedimento di pubblicazione; va al riguardo escluso ogni profilo di contrasto con gli art. 24 e 3 cost., poiché - anche alla luce delle indicazioni della sentenza n. 584 del 1980 della Corte Costituzionale - una diversa disciplina del termine in argomento altererebbe il sistema delle impugnazioni, nel quale la decorrenza fissata con riferimento alla pubblicazione è un corollario del principio secondo cui, dopo un certo lasso di tempo, la cosa giudicata si forma indipendentemente dalla notificazione della sentenza ad istanza di parte, sicché lo spostamento del dies a quo dalla data di pubblicazione a quella di comunicazione non solo sarebbe contraddittorio con la logica del processo ma restringerebbe irrazionalmente il campo di applicazione del termine lungo di impugnazione alle parti costituite in giudizio, alle quali soltanto la sentenza è comunicata ex officio; quanto al possibile contrasto con l'art. 3 cost. deve, poi, escludersi che rispetto al termine particolarmente ampio di cui al citato art. 327 possano operare come tertium comparationis termini particolarmente brevi (quali ad es. quelli propri della materia fallimentare: art. 26, 98, 1° comma, e 100, 1° comma, l.fall.) il cui decorso, a seguito di

declaratoria di incostituzionalità, è legato alla comunicazione, attesa la diversità del provvedimento impugnato e la differente durata dei termini prescritti.

NOTA

Cfr. Cass. 10 ottobre 2008, n. 24913.

### **34. Sent. n. 6459 del 17 marzo 2010**

(emessa il 25 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Marigliano

#### **ACCERTAMENTO INTEGRATIVO E NOVITA' DEI DATI**

---

Massima:

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - ACCERTAMENTO - ACCERTAMENTO INTEGRATIVO - PRESUPPOSTI - DATI CONOSCIUTI AD UN UFFICIO MA IGNOTI A QUELLO CHE PROCEDE ALL'ACCERTAMENTO - NOVITA' - CONSEGUENZE - ONERE DI INDAGINE DA PARTE DEL GIUDICE

L'Ufficio erariale non può emettere un secondo avviso di accertamento o di rettifica se non in base a nuovi elementi di fatto dei quali sia venuta a conoscenza in epoca successiva all'emissione dell'atto che si voglia integrare, e l'inesistenza dell'elemento della novità è sanzionata con la previsione di nullità dell'atto non emesso in conformità del disposto di cui all'art. 57, comma 3, D.P.R. n. 633/1972 (art. 43 D.P.R. n. 600/1973). Tuttavia, la mera circostanza che il verbale su cui si basa l'avviso in rettifica sia stato notificato al contribuente prima della notifica dell'avviso di accertamento "principale" non è sufficiente a determinare la nullità dell'atto di rettifica in quanto costituiscono dati sopravvenuti, tali da legittimare un accertamento integrativo anche i dati conosciuti da altro ufficio fiscale, ed ignoti a quello che emette l'avviso di accertamento integrativo. Perciò il giudice di merito prima di annullare l'avviso integrativo deve accertare, come è nei suoi poteri e suo dovere se alla data della notifica dell'avviso di accertamento, successivamente integrato, l'Ufficio accertante fosse o meno a conoscenza degli elementi di fatto integrativi di detto atto, non essendo sufficiente che gli elementi di fatto abbiano i requisiti della novità rispetto a quelli di cui all'accertamento integrato ma che occorrendo anche la "sopravvenuta conoscenza" e cioè che questi non siano conosciuti dall'Ufficio al momento dell'emissione del primo accertamento.

NOTA

La sentenza in rassegna porta alle estreme conseguenze, sollecitando addirittura accertamenti d'ufficio da parte del giudice, un principio che nella giurisprudenza precedente era stato affermato solo in via incidentale. Cfr. la sentenza n. 11057 del 12 maggio 2006 relativa a dati acquisiti ma come attinenti ad altro soggetto fiscale (nel caso di specie l'ufficio al momento della emanazione del primo avviso era in possesso di taluni elementi relativi alla società partecipata, soggetto fiscale diverso rispetto al socio, e solo con la successiva conclusione dell'accertamento sulla partecipata erano stati compiutamente acquisiti i dati relativi al socio e quindi era stato emesso l'accertamento integrativo nei confronti del socio stesso)

Vedi altresì la sentenza della Cassazione n. 18014 del 9 settembre 2005, in cui la massima non era rilevante ai fini del decidere. Sul tema cfr. anche la sentenza n. 108 del 31 dicembre 2001 della Comm. trib. prov. di Pisa.

**35. Sent. n. 5036 del 3 marzo 2010**

(emessa il 17 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Bognanni

**LE AGEVOLAZIONI TARSU OCCORRE CHIEDERLE (E DOCUMENTARLE)**

---

Massima:

**TASSA RIFIUTI SOLIDI URBANI - AGEVOLAZIONI - RICHIESTA DELL'INTERESSATO - NECESSITA'**

Poiché la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, ai sensi dell'art. 62, comma primo, del D.Lgs. 15 novembre 1993, n. 507, è dovuta per il solo fatto di occupare o detenere locali ed aree a qualsiasi uso adibiti (ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali o accessorie ad abitazioni), le deroghe alla tassazione indicate nel comma secondo del medesimo art. 62, sia le riduzioni delle superfici e quelle tariffarie stabilite dal successivo art. 66 non operano in via automatica, in forza della mera sussistenza delle previste situazioni di fatto. Ed i relativi presupposti devono essere di volta in volta dedotti nella denuncia originaria o in quella di variazione, con l'ulteriore precisazione che le riduzioni di cui al citato art. 66 hanno effetto soltanto dall'anno successivo, come prescritto dal comma quinto della norma medesima.

NOTA

In termini: Cass. 13 agosto 2004, n. 15867.

**36. Sent. n. 7102 del 24 marzo 2010**

(emessa il 24 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Giacalone

**PER STABILIRE LA RURALITA' DI UN IMMOBILE OCCORRE IL CLASSAMENTO**

---

Massima:

**IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - IMMOBILI CLASSIFICATI COME RURALI - ESENZIONE - CLASSAMENTO CATASTALE - ESSENZIALITA'**

In base alla modifica legislativa di cui all'art. 23, comma 1-bis, del d.l. n. 207 del 2008, convertito, con modificazioni, in legge n. 14 del 2009, l'immobile che sia stato iscritto in catasto come "rurale", con attribuzione dell'apposita categoria, non è soggetto all'ICI; tuttavia, ove all'immobile sia stata attribuita una diversa categoria catastale, il contribuente che voglia ottenerne la classificazione come fabbricato rurale, finalizzata al riconoscimento del diritto all'esclusione dall'imposta, deve proporre un'apposita impugnazione dell'atto di classamento, in contraddittorio con l'UTE (ora Agenzia per il territorio), rimanendo altrimenti l'immobile stesso soggetto all'ICI.

## IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - IMMOBILI RURALI - ESENZIONE - CLASSAMENTO CATASTALE - ACCERTAMENTO INCIDENTALE - ESCLUSIONE

L'accertamento dei requisiti della "ruralità" in difformità della attribuita categoria catastale non può essere incidentalmente compiuto dal giudice tributario che sia stato investito della domanda di rimborso dell'ICI da parte del contribuente. Il classamento, infatti, è rispetto alla pretesa tributaria concretamente opposta, l'atto presupposto e in ragione del «carattere impugnatorio del processo tributario, avente un oggetto circoscritto agli atti che scandiscono le varie fasi del rapporto d'imposta, e nel quale il potere di disapplicazione del giudice è limitato ai regolamenti ed agli atti amministrativi generali legittimati a contraddire in merito all'impugnativa dell'atto presupposto (possono essere) unicamente gli organi che l'hanno adottato», ossia (prima l'UTE, ora) l'Agenzia del Territorio. Tra la controversia relativa all'ICI e quella relativa al classamento vi è un rapporto di pregiudizialità, che esclude il litisconsorzio necessario fra l'Agenzia del territorio ed il Comune, privo di autonoma legittimazione nella causa relativa alla rendita catastale, il provvedimento di attribuzione della quale, una volta divenuto definitivo, vincola non solo il contribuente, ma anche l'ente impositore, tenuto ad applicare l'imposta unicamente sulla base di quella rendita, costituente il presupposto di fatto necessario ed insostituibile per tutta l'imposizione fiscale che la legge a tale dato commisura (viene perciò cassata la sentenza di merito che aveva riconosciuto il diritto all'esenzione ICI affermando la natura agricola dell'attività avicola e che la qualità di coltivatore diretto, come tale imprenditore agricolo a titolo principale, integrava la dimostrazione diretta dei requisiti soggettivi ed indiretta di quelli oggettivi: strumentalità e complementarità dell'attività avicola con la coltivazione e sfruttamento).

### NOTA:

In termini cfr. la sentenza delle Sezioni Unite n. 18756 del 21 agosto 2009

In senso contrario sembrerebbe la sentenza n. 24299 del 18 novembre 2009 secondo cui non costituisce autonomo oggetto di ICI il fabbricato della società cooperativa che, indipendentemente dalla sua iscrizione nel catasto fabbricati (nel caso di specie D/10), è rurale in quanto utilizzato per la manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione o commercializzazione dei prodotti agricoli dei soci.

Il contrasto fra Sezioni Unite e sezione tributaria, sembrerebbe dovuto alla circostanza che la sentenza della sezione tributaria è stata deliberata il giorno 8 giugno 2009, cioè prima del deposito della pronuncia delle Sezioni Unite.

### **37. Sent. n. 7335 del 26 marzo 2010**

(emessa il 16 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Meloncelli

#### **LA CORREZIONE IN AUTOTUTELA NON CHIUDE IL CONTENZIOSO**

---

Massima:

IMPOSIZIONE TRIBUTARIA - ATTO DI AUTOTUTELA CON CUI IL COMUNE SI ADEGUI ALLA DECISIONE DI PRIMO GRADO - LEGITTIMITA' - ESTINZIONE DELLA CONTROVERSIA - CONDIZIONI

Il potere di autotutela tributaria ha come autonomo presupposto temporale uno dei due seguenti fatti: la mancata formazione di un giudicato o la mancata scadenza del termine decadenziale

fissato per l'accertamento; pertanto è legittima la emanazione in autotutela da parte dell'ente impositore (nel caso di specie un comune) di un atto di accertamento in cui adegui le sue pretese alla pronuncia di primo grado di parziale accoglimento delle ragioni del contribuente; tale atto però non determina la cessazione della materia del contendere in quanto il contribuente ben può impugnare anche il secondo atto chiedendo l'integrale accoglimento delle sue tesi.

**38. Sent. n. 7330 del 26 marzo 2010**

(emessa il 16 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Magno

**ICI: IL COMUNE DEVE SOTTOSTARE ALL'AUTOTUTELA DELL'AGENZIA DEL TERRITORIO**

---

Massima:

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - BASE IMPONIBILE - RENDITA CATASTALE - AUTOTUTELA DELL'AGENZIA - RILEVANZA PER IL COMUNE

Gli eventuali errori commessi nell'attribuzione della rendita catastale, ancorchè non contestati dal contribuente con ricorso nei termini di legge all'Agenzia del Territorio ben possono essere corretti, anche ai fini dell'applicazione dell'ICI, dal competente ufficio territoriale, accertosi o reso edotto dell'errore, anche in via di autotutela (D.M. 11 febbraio 1997, n. 37); quanto alla decorrenza della nuova rendita, al fine del calcolo dell'ICI per le diverse annualità, occorre distinguere a seconda che la correzione della rendita preesistente sia stata operata in conseguenza di fatti sopravvenuti, modificativi della situazione obbiettiva dell'immobile, o che dipenda dall'eliminazione di un errore materiale di fatto, incorso originariamente: nel primo caso, la nuova rendita è applicabile dall'anno d'imposta in cui si è verificato l'evento che ha dato luogo alla variazione; nel secondo caso, la rendita corretta è applicabile fin dall'origine.

**39. Sent. n. 7333 del 26 marzo 2010**

(emessa il 16 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Meloncelli

**PER STABILIRE IL VALORE DI UN BENE AI FINI ICI SONO RILEVANTI TUTTE LE SCRITTURE DEL CONTRIBUENTE**

---

Massima:

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - BASE IMPONIBILE - VALORE DEL BENE - BENE IN LEASING - VALUTAZIONE - UTILIZZO DI TUTTE LE SCRITTURE DEL CONTRIBUENTE - LEGITTIMITA'

Quando la legge prevede che ai fini dell'applicazione dell'ICI, in mancanza di rendita iscritta in catasto, il valore dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, è dato - per il combinato disposto degli articoli 5, co. 3, D. Lgs. n. 504/1992, e 7, co. 3, D.L. n. 133/1992 - dall'ammontare, al lordo delle quote di ammortamento, risultante "dalle scritture contabili" non afferma che il valore del cespite debba essere ricavato soltanto dalle annotazioni contenute nel registro dei beni ammortizzabili o nella scheda contabile; né tale ipotetica limitazione potrebbe farsi dipendere dal riferimento alle "quote di ammortamento", fatto dalla legge al diverso ed unico scopo di comprenderle nella base imponibile. E' corretto quindi tener conto delle risultanze di tutte le scritture dell'imprenditore,

elencate dall'articolo 2214 cc. (e più specificamente, in materia tributaria, dall'articolo 14, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600). Fra tali scritture sono comprese quelle, come il contratto di locazione finanziaria, da cui l'ente impositore può legittimamente desumere il valore effettivo del bene che, è costituito non soltanto dal "prezzo di riscatto", ma anche dai canoni, nella parte in cui ne rappresentano un anticipato pagamento rateale.

**40. Sent. n. 7326 del 26 marzo 2010**

(emessa il 3 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Carleo

**VALIDO L'ACCERTAMENTO TARSU ESEGUITO DA PERSONALE NON QUALIFICATO**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVA - AVVISO D'ACCERTAMENTO TARSU - EMESSO IN BASE A RILIEVI COMPIUTI DA UN CONCESSIONARIO - UTILIZZO DI PERSONALE NON QUALIFICATO - IRRILEVANZA

Il comma 4 dell'art.71 del d.lgs n.507/1993 dispone che, ai fini dell'individuazione delle superfici in tutto o in parte sottratte a tassazione ai fini TATSU, il Comune, ove non sia in grado di provvedere autonomamente possa stipulare apposite convenzioni con soggetti privati o pubblici e che il relativo capitolato deve contenere l'indicazione dei criteri e delle modalità di rilevazione della materia imponibile nonché dei requisiti di capacità ed affidabilità del personale impiegato dal contraente. Tale disposizione non richiede affatto che il personale in parola debba essere provvisto di alcun titolo scolastico o accademico né tanto meno possedere l'iscrizione in alcun albo professionale. Inoltre la norma citata non contempla alcuna sanzione di invalidità dell'accertamento ove le rilevazioni siano effettuate da persone non iscritte in albi professionali

**41. Sent. n. 7318 del 26 marzo 2010**

(emessa il 21 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. e Rel. Papa

**SENZA CARTOLINA DI RITORNO L'APPELLO E' INAMMISSIBILE**

---

Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - APPELLO - NOTIFICA - A MEZZO DELLA POSTA - MANCATA PRODUZIONE DELLA CARTOLINA DI RICEVIMENTO - INAMMISSIBILITA' DELL'IMPUGNAZIONE

È inammissibile l'appello alla commissione tributaria regionale spedito a mezzo raccomandata postale qualora, in assenza della costituzione della controparte, l'appellante non abbia esibito l'avviso di ricevimento della raccomandata stessa, né abbia offerto prova documentale circa la tempestiva attivazione al fine del suo conseguimento ovvero del rilascio di un duplicato da parte dell'amministrazione postale.

NOTA

Cfr. Cass. 14 aprile 2008, n. 9769.