



# Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma



## RASSEGNA TRIBUTARIA DI 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)

### INDICE

<b>1. Sent. N. 4077 del 22 febbraio 2010</b>	
GLI ESATTORI NON POSSONO ISCRIVERE IPOTECHE PER PICCOLE .....	5
<b>2. Sent. n. 3673 del 17 febbraio 2010</b>	
LE SEZIONI UNITE CIRCOSCRIVONO L'IMPATTO DELLA SENTENZA DELLA CORTE EUROPEA IN MATERIA DI ILLEGITTIMITA' DEI CONDONI IVA .....	5
<b>3. Sent. n. 3674 del 17 febbraio 2010.....</b>	5
<b>4. Sent. n. 3676 del 17 febbraio 2010.....</b>	6
<b>5. Sent. n. 3830 del 18 febbraio 2010</b>	
LITISCONSORZIO FRA SOCIETA' E SOCI: LA CASSAZIONE CORREGGE IL TIRO .....	6
<b>6. Sent. n. 2907 del 10 febbraio 2010.....</b>	7
<b>7. Sent. n. 3420 del 12 febbraio 2009.....</b>	8
<b>8. Sent. n. 2827 del 9 febbraio 2010</b>	
LITISCONSORZIO SOCIETA' - SOCI: VIENE MENO SE LA SOCIETA' ADERISCE AL CONCORDATO DI MASSA .....	8
<b>9. Sent. n. 3576 del 16 febbraio 2010</b>	
LITISCONSORZIO SOCIETA' - SOCI: NON VIENE MENO SE LA SOCIETA' SOTTOSCRIVE ACCERTAMENTO CON ADESIONE .....	9
<b>10. Sent. n. 2937 del 11 febbraio 2010</b>	
L'UFFICIO NON COMPETENTE DEVE TRASMETTERE L'ATTO A QUELLO COMPETENTE .....	9
<b>11. Sent. n. 3173 del 11 febbraio 2010</b>	
DEDUZIONE ILOR: L'ATTIVITA' DEL SOCIO DEVE ESSERE PREVALENTE .....	10

<b>12. Sent. n. 914 del 20 gennaio 2010</b>	
SE IL FISCO NON PROVVEDE ALL'AUTOANNULLAMENTO PAGA I DANNI (ANCHE ESISTENZIALI).....	10
<b>13. Sent. n. 1833 del 28 gennaio 2010</b>	
IL PRESTANOME DEL BOSS PAGA LE TASSE .....	11
<b>14. Sent. n. 1838 del 28 gennaio 2010</b>	
MISURE CAUTELARI A GARANZIA DELLE IMPOSTE (E NON SOLO DELLE SANZIONI).....	11
<b>15. Sent. n. 2424 del 3 febbraio 2010</b>	
L'EMANAZIONE DI UN NUOVO ATTO COSTITUISCE ANNULLAMENTO DEL PRIMO.....	12
<b>16. Sent. n. 2428 del 3 febbraio 2010</b>	
LE DECISIONI DELLA COMMISSIONE EUROPEA PREVALGONO SUL DIRITTO INTERNO .....	12
<b>17. Sent. n. 2589 del 4 febbraio 2010</b>	
IVA: GLI INTERESSI SI PRESCRIVONO SEPARATAMENTE DAL CAPITALE.....	13
<b>18. Sent. n. 2591 del 4 febbraio 2010</b>	
LA PROVA NELLE ESPORTAZIONI INTERNAZIONALI: NON BASTA IL TIMBRO DELLA GENDARMERIA DI SAN MARINO.....	14
<b>19. Sent. n. 859 del 20 gennaio 2010</b>	
E' VALIDO IL RICORSO LA CUI SOTTOSCRIZIONE NON E' CERTIFICATA.....	14
<b>20. Sent. n. 2833 del 9 febbraio 2010</b>	
PER RICORRERE AL GIUDICE OCCORRE UN ATTO AMMINISTRATIVO (ANCHE DI SILENZIO RIGETTO).....	15
<b>21. Sent. n. 2826 del 9 febbraio 2010</b>	
SE LO STATO OFFRE UN CONDONO DEVE SUBIRNE LE CONSEGUENZE .....	15
<b>22. Sent. n. 2829 del 9 febbraio 2010</b>	
<b>ANCHE L'ACQUISTO CON MUTUO PROVA IL REDDITO.....</b>	<b>15</b>
<b>23. Sent. n. 2940 del 10 febbraio 2010</b>	
NON APPENA EMETTE L'ORDINE DI PAGAMENTO LO STATO NON E' PIU' IN MORA.....	16
<b>24. Sent. n. 3519 del 15 febbraio 2010</b>	
RINUNCIA ALL'APPELLO IN UDIENZA DA PARTE DEL FUNZIONARIO: SI CONFERMA LA LINEA DI MAGGIOR GARANZIA PER IL CONTRIBUENTE.....	16
<b>25. Sent. n. 2925 del 10 febbraio 2010</b>	
IL FISCO HA IL PRIVILEGIO DI POTERSI COSTITUIRE ANCHE IN UDIENZA E SENZA RISPETTARE LE FORME DI LEGGE.....	17
<b>26. Sent. n. 2956 del 10 febbraio 2010</b>	
LA RIUNIONE DEI PROCESSI E' ATTO INSINDACABILE DEL GIUDICE DI MERITO.....	17
<b>27. Sent. n. 3426 del 12 febbraio 2010</b>	
L'ATTESTAZIONE DELLE FORMALITA' DELLA NOTIFICA NON RICHIEDE PAROLE SACRAMENTALI.....	18
<b>28. Sent. n. 3403 del 12 febbraio 2010</b>	
SULLA DEDUZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI.....	18
<b>29. Sent. n. 3397 del 12 febbraio 2010</b>	
L'ABITAZIONE PRINCIPALE PUO' COMPRENDERE PIU' UNITA' CATASTALI.....	19
<b>30. Sent. n. 3388 del 12 febbraio 2010</b>	
RESTANO UTILIZZABILI GLI ELEMENTI ACQUISITI DURANTE UN ACCESSO NON AUTORIZZATO.....	19
I FILES SONO DOCUMENTAZIONE AZIENDALE.....	19
<b>31. Sent. n. 3387 del 12 febbraio 2010</b>	

LA SENTENZA D'APPELLO CANCELLA LA SENTENZA DI PRIMO GRADO.....	20
<b>32. Sent. n. 3382 del 12 febbraio 2010</b>	
LA TENUTA DEI REGISTRI CON SISTEMI MECCANOGRAFICI VALE SOLO PER L'ANNO CORRENTE.....	20
<b>33. Sent. n. 4292 del 23 febbraio 2010</b>	
LA TENUTA DEI REGISTRI CON SISTEMI MECCANOGRAFICI VALE SOLO PER L'ANNO CORRENTE, MA LA MANCATA TRASCIZIONE COSTITUISCE INFRAZIONE MERAMENTE FORMALE.....	20
<b>34. Sent. n. 2816 del 9 febbraio 2010</b>	
ICI E RENDITA CATASTALE CHE MUTI NEL TEMPO.....	21
<b>35. Sent. n. 2803 del 9 febbraio 2010</b>	
FALLIMENTO E CONTEZIOSO TRIBUTARIO.....	21
<b>36. Sent. n. 3427 del 12 febbraio 2010</b>	
SONO VALIDI I VERBALI CHE ARRIVANO DALLA GERMANIA.....	22
<b>37. Sent. n. 3555 del 16 febbraio 2010</b>	
IL CONTRIBUENTE NON E' TENUTO A SAPERE DELLA RIORGANIZZAZIONE DEGLI UFFICI.....	22
<b>38. Sent. n. 3548 del 16 febbraio 2010</b>	
IL GIUDICE TRIBUTARIO VALUTA OGNI PROFILO DEGLI ATTI AMMINISTRATIVI.....	23
<b>39. Sent. n. 3547 del 16 febbraio 2010</b>	
NON SUSSISTE LITISCONSORZIO NECESSARIO FRA MOGLIE DEL SOCIO, SOCIO E SOCIETA' .....	23
<b>40. Sent. n. 3565 del 16 febbraio 2010</b>	
REDDITI DELLA SOCIETA' - REDDITI DEL SOCIO: SE VINCE LA SOCIETA' VINCE ANCHE IL SOCIO.....	24
<b>41. Sent. n. 3569 del 16 febbraio 2010</b>	
ACCERTAMENTO: LA IRREGOLARITA' PROCEDURALE CONTA POCO.....	24
<b>42. Sent. n. 3575 del 16 febbraio 2010</b>	
RETROAGISCONO LE AGEVOLAZIONI PER LE VITTIME DELLA MAFIA .....	25
<b>43. Sent. n. 3576 del 16 febbraio 2010</b>	
SE L'ATTO E' SOGGETTO A IMPOSTA DI REGISTRO NON E' AUTOMATICO IL RIMBORSO DELL'IVA.....	25
<b>44. Sent. n. 3827 del 18 febbraio 2010</b>	
L'IMPUGNAZIONE DELL'ATTO DI ACCERTAMENTO NON VALE DOMANDA DI RIMBORSO DEI CREDITI NON CONTESTATI.....	26
<b>45. Sent. n. 4005 del 19 febbraio 2010</b>	
IL COMPROFESSIONISTI PAGA L'IRPEG .....	26
<b>46. Sent. n. 4015 del 19 febbraio 2010</b>	
LA MOTIVAZIONE DELL'ATTO TRIBUTARIO NON DEVE ESSERE SOVRABBONDANTE .....	26
<b>47. Sent. n. 4017 del 19 febbraio 2010</b>	
ANCHE LA SPESA PER IL LAVAGGIO DI ASCIUGAMANI DA BIDET HA VALORE INDIZIARIO .....	27
<b>48. Sent. n. 4016 del 19 febbraio 2010</b>	
ACCERTAMENTI BANCARI: NON E' NECESSARIO IL CONTRADDITTORIO AMMINISTRATIVO E TUTTE LE MOVIMENTAZIONI COSTITUISCONO PRESUNTIVAMENTE OPERAZIONI IMPONIBILI.....	27
<b>49. Sent. n. 4308 del 23 febbraio 2010</b>	
IL CONTRIBUENTE NON PUO' AUTORIDURSI L'ICI.....	28
<b>50. Sent. n. 4306 del 23 febbraio 2010</b>	
NELLE "FRODI CAROSELLO" L'ONERE DELLA PROVA GRAVA SUL CONTRIBUENTE.....	29

**51. Sent. n. 4283 del 23 febbraio 2010**

E' VALIDA LA CARTELLA NON SOTTOSCRITTA..... 29

A QUALI IMPOSTE SI APPLICA LA PRESCRIZIONE BREVE?..... 29

**52. Sent. n. 4291 del 23 febbraio 2010**

NIENTE RITENUTA D'ACCONTO PER LE PRESTAZIONI INTRAGRUPPO..... 30

1. Sent. N. 4077 del 22 febbraio 2010  
(emessa il 16 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone Rel. Tirelli

### **GLI ESATTORI NON POSSONO ISCRIVERE IPOTECHE PER PICCOLE SOMME**

---

#### **Massima:**

IMPOSTE E TASSE - MEZZI PER ASSICURARE L'ESAZIONE - ISCRIZIONE DI IPOTECA- LIMITI QUANTITATIVI

---

L'iscrizione ipotecaria effettuata in forza dell'art. 77 del DPR n. 602/1973 e succ. mod. costituisce un atto preordinato e strumentale all'espropriazione immobiliare, perciò anche l'ipoteca soggiace al limite previsto dalla legge, e non può essere iscritta se il debito del contribuente non supera gli 8.000,00 euro.

#### **Massima:**

GIURISIDIZIONE TRIBUTARIA – IPOTECHE EX ART. 77 D.P.R. 602/1973 - SOLO SE A GARANZIA DI CREDITI TRIBUTARI

---

Ove il ricorrente impugni dinanzi al giudice ordinario un'ipoteca iscritta in forza dell'art. 77 del DPR n. 602/1973 e succ. mod. spetta alla resistente Amministrazione che eccepisca il difetto di giurisdizione dimostrare che nel caso di specie l'ipoteca era stata iscritta a garanzia di un debito tributario e quindi il relativo contenzioso era devoluto alle Commissioni Tributarie.

2. Sent. n. 3673 del 17 febbraio 2010  
(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone Rel. Botta

### **LE SEZIONI UNITE CIRCOSCRIVONO L'IMPATTO DELLA SENTENZA DELLA CORTE EUROPEA IN MATERIA DI ILLEGITTIMITA' DEI CONDONI IVA**

---

#### **Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI - CONTRASTO CON LA NORMATIVA COMUNITARIA - ESCLUSIONE  
PROCESSO TRIBUTARIO - PROCESSO DI CASSAZIONE - ISTANZA DI ESTINZIONE DEL PROCESSO CONSEGUENTE DIFETTO DI INTERESSE

---

La sentenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee del 17 luglio 2008 in causa C-132/06 con la quale, in esito ad una procedura di infrazione promossa dalla Commissione Europea, è stata dichiarata l'incompatibilità con il diritto comunitario degli artt. 8 e 9 della legge n. 289 del 2002 relativamente alla disposta condonabilità dell'IVA alle condizioni in tali norme previste, deve essere interpretata restrittivamente e non ha effetti in ordine all'applicazione dell'art. 16 della medesima legge, in quanto detta norma non concerne la definizione dell'imposta, bensì la definizione di una lite in corso tra contribuente ed amministrazione, in funzione della riduzione del contenzioso in atto, secondo parametri rapportati allo stato della lite stessa al momento della domanda di definizione, garantendo la riscossione di un credito tributario incerto, sulla base di un trattamento paritario tra i contribuenti (nel caso di specie, per altro, l'avvenuto perfezionamento della "transazione", certificato dalla concorde richiesta delle parti, depositata in atti, a che venga dichiarata l'estinzione del giudizio, aveva determinato, secondo il "diritto vivente", la cessazione della materia del contendere; pertanto il ricorso è stato dichiarato inammissibile, essendo venuto meno l'interesse alla definizione del giudizio e, quindi, ad una pronuncia sul merito dell'impugnazione, facendo venir meno il potere-dovere del giudice di pronunciare sull'originario tema decidendum)

3. Sent. n. 3674 del 17 febbraio 2010  
(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone Rel. Botta

#### **Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO – IVA - ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE ESATTORIALI - CONTRASTO CON LA NORMATIVA COMUNITARIA - SUSSISTENZA

---

A seguito della sentenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee del 17 luglio 2008 in causa C-132/06 con la quale, in esito ad una procedura di infrazione promossa dalla Commissione Europea, è stata dichiarata l'incompatibilità con il diritto comunitario degli artt. 8 e 9 della legge n. 289 del 2002 relativamente alla disposta condonabilità dell'IVA alle condizioni in tali norme previste, il giudice nazionale, alla luce di una interpretazione adeguatrice cui egli è tenuto di fronte ad una rilevata incompatibilità con il diritto comunitario di una rinuncia definitiva dello Stato alla riscossione dell'imposta negli importi dovuti, deve disapplicare l'art. 12 della medesima legge, nella parte in cui, relativamente all'IVA, consente di definire una cartella esattoriale con il pagamento del 25% dell'importo iscritto a ruolo, in quanto la predetta disposizione comporta una rinuncia definitiva dell'amministrazione alla riscossione di un credito già definitivamente accertato.

**4. Sent. n. 3676 del 17 febbraio 2010**  
**(emessa il 2 febbraio 2010) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone Rel. Botta**

**Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI - CONTRASTO CON LA NORMATIVA COMUNITARIA - ESCLUSIONE

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - DEFINIZIONE DELLE LITI PENDENTI - SOSPENSIONE DEI TERMINI PREVISTA DALLA LEGGE 289/2002 ALLE CONTROVERSIE IN MATERIA DI IVA - CONTRASTO CON LA NORMATIVA COMUNITARIA-ESCLUSIONE

La sentenza della Corte di Giustizia delle Comunità Europee del 17 luglio 2008 in causa C-132/06 con la quale, in esito ad una procedura di infrazione pro mossa dalla Commissione Europea, è stata dichiarata l'incompatibilità con il diritto comunitario degli artt. 8 e 9 della legge n. 289 del 2002 relativamente alla disposta condonabilità dell'IVA alle condizioni in tali norme previste, deve essere interpretata restrittivamente e non ha effetti in ordine all'applicazione dell'art. 16 della medesima legge, in quanto detta norma non concerne la definizione dell'imposta, bensì la definizione di una lite in corso tra contribuente ed amministrazione, in funzione della riduzione del contenzioso in atto, secondo parametri rapportati allo stato della lite stessa al momento della domanda di definizione, garantendo la riscossione di un credito tributario incerto, sulla base di un trattamento paritario tra i contribuenti. La norma di cui all'art. 16 della legge n. 289 del 2002 non può, pertanto, essere disapplicata dal giudice nazionale, in conseguenza della richiamata sentenza della Corte di Giustizia, né nella parte in cui stabilisce la definibilità delle liti pendenti e le condizioni per la definizione delle medesime, né nella parte in cui dispone la sospensione dei termini di impugnazione, tenuto anche conto del fatto che ritenere inapplicabile la sospensione potrebbe produrre, a seguito della inevitabile inammissibilità dell'impugnazione che ne deriverebbe, la paradossale conseguenza di impedire definitivamente all'amministrazione la riscossione dell'imposta.

**NOTA**

Secondo le sentenze della sezione tributaria n. 2069 e 2068 del 18 settembre 2009 a seguito della sentenza della Corte Europea di Giustizia 17 luglio 2008 in causa C-132/06 debbono essere disapplicate tutte le disposizione che prevedono una sanatoria in materia di IVA.

**5. Sent. n. 3830 del 18 febbraio 2010**  
**(emessa il 18 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. D'Alonzo**

**LITISCONSORZIO FRA SOCIETA' E SOCI: LA CASSAZIONE CORREGGE IL TIRO**

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - LITISCONSORZIO - REDDITO DELLE SOCIETA' DI PERSONE E REDDITO DEI SOCI - CONTENZIOSO SEPARATO - RISPETTO SOSTANZIALE DEL PRINCIPIO DEL SIMULTANEUS PROCESSUS - AMMISSIBILITA'

Ove il contenzioso relativo alle imposte sul reddito della società di persone e del reddito sociale dei soci sia stato esaminato dal giudice di merito in maniera strettamente coordinata e consequenziale perché la sentenza relativa ai i soci è stata motivata con la stessa identica serie di dichiarazioni motivazionali che si sono adottate per decidere sui ricorsi della società, è sostanzialmente rispettato il principio dell'unitarietà dell'accertamento, che ha ispirato la sentenza delle Sezioni Unite 4 giugno 2008, n. 14815, e quindi la Corte può - in coerenza al principio della ragionevole durata dei processi - provvedere alla riunione dei processi ed alla loro decisione nel merito senza essere tenuta a rimettere le controversie avanti al giudice di primo grado (che del resto non farebbe che reiterare fasi processuali che si sono già svolte nel rispetto sostanziale del diritto di difesa delle parti e del loro contestuale e coordinato esercizio).

## IL FINANZIAMENTO COMUNITARIO NON ESCLUDE LA DEDUCIBILITÀ DELL'IVA

### Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - LITISCONSORZIO - REDDITO DELLE SOCIETÀ DI PERSONE E REDDITO DEI SOCI - CONTENZIOSO SEPARATO - RISPETTO SOSTANZIALE DEL PRINCIPIO DEL SIMULTANEUS PROCESSUS - AMMISSIBILITÀ

Ove il contenzioso relativo alle imposte sul reddito della società di persone e del reddito sociale dei soci sia stato esaminato dal giudice di merito in maniera strettamente coordinata e consequenziale perché le sentenze adottate per i soci sono state motivate con la stessa identica serie di dichiarazioni motivazionali che si sono previamente adottate per decidere sui ricorsi della società (con la sola aggiunta per i soci, delle parole «poiché i redditi accertati [ad essi] riguardano esclusivamente la quota parte del reddito della società da [essi] partecipata la commissione non può che confermare, anche per [i soci], la sentenza di primo grado»), è sostanzialmente rispettato il principio dell'unitarietà dell'accertamento, che ha ispirato la sentenza delle Sezioni unite 4 giugno 2008, n. 14815, e quindi la Corte può procedere alla riunione dei processi ed alla loro decisione nel merito senza essere tenuta a rimettere le controversie avanti al giudice di primo grado (che del resto non farebbe che reiterare fasi processuali che si sono già svolte nel rispetto sostanziale del diritto di difesa delle parti e del loro contestuale e coordinato esercizio).

PROCESSO TRIBUTARIO- PRESUNZIONI- RISULTANZE DEI CONTI CORRENTI- ONERE DELLA PROVA

Nel processo tributario, nel caso in cui l'accertamento effettuato dall'ufficio finanziario si fondi su verifiche di conti correnti bancari, è onere del contribuente, a carico del quale si determina una inversione dell'onere della prova, dimostrare che gli elementi desumibili dalla movimentazione bancaria non siano riferibili ad operazioni imponibili, mentre l'onere probatorio dell'Amministrazione è soddisfatto, per legge, attraverso i dati e gli elementi risultanti dai conti predetti.

### NOTA

Le sentenze in rassegna tentano di porre un qualche freno agli effetti dirompenti che ha determinato la "svolta" delle Sezioni Unite della Cassazione che ha introdotto nel processo tributario l'istituto del litisconsorzio necessario, determinando la remissione al giudice di prime cure di centinaia di processi giunti ormai alla fase di legittimità e relativi all'intreccio che in materia di imposizione dei redditi prodotti da società di persone, sussiste fra la posizione della società e quelle dei singoli soci (Cfr. la sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione n. 14815 del 4 giugno 2008).

Invero, fino alla sentenza n. 1057 del 18 gennaio 2007, praticamente l'unico caso di litisconsorzio riconosciuto nel diritto tributario era quello che si determinava nelle controversie fra sostituto e sostituito d'imposta in cui si discuteva della legittimità delle ritenute operate dal sostituto ai fini delle imposte dirette; esse dovevano infatti (prima della sentenza delle Sezioni Unite n. 15031 del 26 giugno 2009) essere portate davanti alla giurisdizione tributaria, attraverso l'impugnazione di un atto (anche di silenzio rifiuto) della Amministrazione dando luogo ad una ipotesi di litisconsorzio necessario fra sostituto, sostituito e Amministratore (cfr. le ordinanze delle Sezioni Unite n. 22272 e 22266 del 24 ottobre 2007). E non vi era pressoché nessuna applicazione concreta del giudicato esterno.

Dopo la "svolta" segnata dalla citata sentenza n. 1057/2007 di cui la sentenza n. 14815/2008 costituisce il naturale sviluppo, si è posto il problema di stabilire se e quando la mancata celebrazione di un simultaneo processo che coinvolgesse società e soci determini la remissione della controversia in primo grado.

In una prima fase, è rimasta pressoché isolata la tesi accolta dalla sentenza della Cassazione n. 10792 dell'11 maggio 2007 che aveva disposto soltanto la riunione dei processi relativi ai singoli litisconsorti pendenti avanti alla Corte di legittimità, e deciso i profili sostanziali della (delle) controversie.

Aveva invece prevalso l'opinione cristallizzata nella sentenza n. 3833 del 18 febbraio 2009 (ma seguita in numerosissimi provvedimenti non massimati) secondo cui ove più vicende processuali coinvolgano identici profili di carattere sostanziale (nel caso di specie relativi all'accertamento del reddito di una società di persone con i conseguenti riflessi sui redditi dei singoli soci), tanto da dar luogo ad un'ipotesi di litisconsorzio necessario, tutti i litisconsorti devono essere parte nello stesso processo, e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni soltanto di essi (art. 14, comma 1°, d.lgs. 546/1992), con la conseguenza che il giudizio celebrato senza la partecipazione di tutti i litisconsorti è nullo per violazione del principio del contraddittorio di cui agli artt. 101 c.p.c. e 111, secondo comma, Cost. Trattasi di nullità che può e deve essere rilevata anche d'ufficio anche in Cassazione e che determina la remissione della controversia avanti al giudice di primo grado; senza che sia possibile por rimedio al vizio attraverso la riunione dei processi nella fase di legittimità, dal momento che questa riunione avviene - ovviamente - in un momento successivo a quello in cui le singole sentenze sono state pronunciate in difetto del necessario contraddittorio fra tutti gli interessati. E senza che assuma rilevanza il fatto che i separati processi relativi alla società ed ai singoli soci siano stati decisi dai giudici di merito con pronunce di identico contenuto, spesso pronunciate nella medesima udienza (in termini è anche la sentenza 4186 del 20 febbraio 2009 (pres. Cicala, rel. Giacalone).

Ora, turbata dalla gran quantità di processi che tornavano al primo grado, la Corte muta indirizzo e riprende con vigore la linea sostanzialista della sentenza 10792/2007, di certo maggiormente idonea a garantire la ragionevole durata del processo.

E' per altro evidente come questi ondeggiamenti determinino profonde disparità di trattamento in ordine fattispecie identiche: molti contribuenti, giunti al giudizio di cassazione con poche speranze di vittoria si sono visti "retrocedere" la controversia al primo grado con consistenti benefici in tema di provvisoria riscossione del credito tributario; altri capitati a giudizio qualche mese dopo hanno dovuto "incassare" una definitiva sentenza di rigetto.

Si osserva inoltre come, ora che litisconsorzio necessario e giudicato esterno entrano (a seguito dei mutati orientamenti delle Sezioni Unite) con maggior frequenza nel sistema tributario imponendo la coerenza nella soluzione dei casi concreti, sorge - ad esempio - il problema di coordinare questi istituti con il principio secondo cui ogni contribuente deve impugnare l'atto impositivo che lo riguarda nel termine perentorio di 60 giorni dalla notifica dell'atto stesso (art. 21 D. Legs. 546/1992), principio di portata non meramente processuale perché consente la cristallizzazione delle pretese tributarie e dunque tutela l'esigenza della Amministrazione ad aver certezza delle proprie entrate.

Vedi altresì la sentenza n. 26271 del 15 dicembre 2009 secondo cui vi è litisconsorzio necessario fra la società di persone ed i soci ove si controverta dell'applicazione dell'IRAP; il litisconsorzio invece non sussiste nelle controversie in materia di IVA

La seconda massima della sentenza 2907 rispecchia una giurisprudenza pacifica: cfr. fa ultimo la sentenza n. 587 del 15 gennaio 2010. Nonché, in relazione ad un curioso caso di specie, la sentenza n. 2752 del 5 febbraio 2009 secondo cui il contribuente che giustifichi le proprie movimentazioni bancarie adducendo reiterate vincite al lotto non è sufficiente esibisca ricevute di giocate vincenti, ma è necessario fornisca anche gli elementi per una verifica puntuale e specifica circa (1) la identificazione, per ognuna delle concrete giocate indicate dal contribuente, di questi con il presentatore dell'afferente "scontrino" e, di poi, (solo) all' esito favorevole di tale riscontro (2) la effettiva riconducibilità di ogni incasso delle vincite proprie del contribuente ai versamenti bancari contestati (quindi la Corte accoglie il ricorso della Agenzia contro la sentenza di merito che aveva ritenute valide le giustificazioni del contribuente).

**7. Sent. n. 3420 del 12 febbraio 2009  
(emessa il 13 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. Papa Rel. Carleo**

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO- LITISCONSORZIO- REDDITO DELLE SOCIETA' DI PERSONE E REDDITO DEI SOCI- CONTENZIOSO SEPARATO - RISPETTO SOSTANZIALE DEL PRINCIPIO DEL SIMULTANEUS PROCESSUS- AMMISSIBILITA'-CASO DI SPECIE

L'esigenza di carattere sostanziale secondo cui il socio della società di persone deve aver potuto interloquire nella controversia relativa al reddito sociale, è soddisfatta ove l'impugnazione avverso l'accertamento del reddito della società sia stato impugnato congiuntamente dalla società e dai singoli soci, e non rileva il fatto che i singoli soci abbiano promosso separati giudizi in ordine all'IRPEF che grava su di loro a seguito dell'accertamento del reddito della società.

**8. Sent. n. 2827 del 9 febbraio 2010  
(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Bognanni**

**LITISCONSORZIO SOCIETA' - SOCI: VIENE MENO SE LA SOCIETA' ADERISCE AL CONCORDATO DI MASSA**

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - LITISCONSORZIO - REDDITO DELLE SOCIETA' DI PERSONE E REDDITO DEI SOCI – CONCORDATO DI MASSA SOTTOSCRITTO DALLA SOCIETA' - EFFETTI SULLA POSIZIONE DEI SOCI - VENIR MENO DEL PRESUPPOSTO DEL LITISCONSORZIO

Non è configurabile un'ipotesi di litisconsorzio necessario tra società e soci (in base all'insegnamento di Cass., Sez. un., n. 14815 del 2008) nel caso di definizione agevolata della lite pendente da parte della società ai sensi dell'art. 9 bis del d.l. n. 79 del 1997 (convertito nella legge n. 140 del 1997, così detto "concordato di massa"), sulla base della considerazione che, in virtù del comma 18 del citato art. 9 bis, l'intervenuta definizione da parte della società costituisce titolo per l'accertamento (...) nei confronti delle persone fisiche che non hanno definito i redditi prodotti in forma associata: ne consegue che, non controvertendosi nella specie della qualità di socio o della

quota a ciascuno di essi spettante, ma unicamente degli effetti della definizione agevolata da parte della società sui singoli soci, ognuno di questi potrà opporre, ad una definizione che costituisce titolo per l'accertamento nei suoi confronti, soltanto ragioni di impugnativa di carattere personale, con esclusione, quindi, del litisconsorzio necessario.

#### NOTA

Il principio enunciato contrasta con quello espresso dalla sentenza n. 3576 del 16 febbraio 2010 (vedi infra).

Cfr. Cass. 27 maggio 2009, n. 12318: in tema di imposta sui redditi, l'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni delle società di persone (art. 5 d.p.r. 22 dicembre 1986 n. 917) e dei soci delle stesse (art. 40, d.p.r. 29 settembre 1973 n. 600) e la conseguente automatica imputazione dei redditi della società a ciascun socio, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili comporta che, anche a fronte dell'accertamento con adesione posto in essere dalla società, il socio ove non voglia conformarsi ad esso, possa contestarlo, assumendo che il reddito della società era quello della stessa a suo tempo dichiarato, ed in tal modo introducendo una questione inscindibilmente comune tanto alla società, quanto a ciascun socio, con la conseguente configurabilità di un'ipotesi di litisconsorzio necessario, non possedendo l'accertamento con adesione, sotto tale profilo, peculiarità tali da distinguerlo dalle altre forme di accertamento. Cui adde: Cass. 30 luglio 2009, n. 17716: qualora i soci di una società di persone impugnino l'avviso di accertamento con cui si sia proceduto alla rettifica del loro reddito di partecipazione, invocando gli effetti del condono operato dalla società, non sussiste litisconsorzio necessario con quest'ultima, non potendosi configurare un interesse della società contrastante con quello dei soci, contrariamente al caso in cui oggetto dell'accertamento sia l'an o il quantum del reddito sociale, che si riverbera sul reddito dei soci.

#### 9. Sent. n. 3576 del 16 febbraio 2010

(emessa il 22 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Magno

#### **LITISCONSORZIO SOCIETA' – SOCI: NON VIENE MENO SE LA SOCIETA' SOTTOSCRIVE ACCERTAMENTO CON ADESIONE**

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – LITISCONSORZIO - REDDITO DELLE SOCIETA' DI PERSONE E REDDITO DEI SOCI –  
ACCERTAMENTO CON ADESIONE SOTTOSCRITTO DALLA SOCIETA' - EFFETTI SULLA POSIZIONE DEI SOCI - PRESUPPOSTO  
DEL LITISCONSORZIO - NON VIENE MENO

Permane il litisconsorzio necessario tra società e soci (in base all'insegnamento di Cass., Sez. un., n. 14815 del 2008) nel caso di definizione del reddito da parte della società attraverso accertamento con adesione (ed il processo deve svolgersi con la partecipazione della società e dei soci)

#### NOTA

Vedi, in contrasto, la sentenza n. 2827 del 9 febbraio 2010 con relativa nota.

#### 10. Sent. n. 2937 del 11 febbraio 2010

(emessa il 7 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Parmeggiani

#### **L'UFFICIO NON COMPETENTE DEVE TRASMETTERE L'ATTO A QUELLO COMPETENTE**

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - ATTO NOTIFICATO AD UFFICIO FINANZIARIO NON COMPETENTE - OBBLIGO DI LEALE  
COLLABORAZIONE - CONSEGUENZE

Il principio di affidamento secondo cui "i rapporti tra il contribuente e la Amministrazione Finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede", ora sancito nell'art. 10 L. 27 luglio 2000, n. 212, ma immanente nel diritto e nell'ordinamento già prima della introduzione di una norma specifica, impone all'Ufficio non legittimato a contraddire che riceva la notifica a seguito di un errore del contribuente (causato da una disciplina processuale controvertibile, idonea a trarre in inganno il contribuente) una condotta collaborativa, viepiù facile trattandosi di uffici facenti parte della stessa Amministrazione e funzionalmente tra loro collegati (la Cassazione afferma quindi che, ricevuto l'atto di appello, il Centro di Servizio era tenuto a trasmetterlo al competente Ufficio delle Entrate anziché mantenere una condotta inerte, sicché la mancata tempestiva costituzione in giudizio dell'Ufficio competente è imputabile non al contribuente bensì alla stessa Amministrazione e il rapporto processuale è ritualmente costituito).

## NOTA

La Cassazione sembra aver imboccato con decisione la strada avviata dalla sentenza n. 4774 del 27 febbraio 2009 che si è posta in consapevole dissenso rispetto ad un indirizzo della Corte che poteva ormai dirsi "pietrificato" e trovava un unico precedente conforme in Cass. 8 agosto 1988 n. 4878.

Ai medesimi principi appare ispirata la sentenza della Corte n. 15718 del 3 luglio 2009 e n. 15018 del 26 giugno 2009 secondo cui i principi di cooperazione, collaborazione e buona fede di cui all'art. 10 della l. 27 luglio 2000 n. 212, impongono all'ufficio finanziario che riceva un'istanza di rimborso che non sia competente a deliberare, di trasmettere l'istanza all'ufficio competente, in conformità delle regole di collaborazione tra organi della stessa amministrazione (cfr. anche l'art. 5 l. 18 marzo 1968 n. 249); di conseguenza, in caso di mancata risposta si configura il silenzio-rigetto, impugnabile dinanzi alle commissioni tributarie.

Vedi anche Cass. n. 16346 del 2009.

**11. Sent. n. 3173 del 11 febbraio 2010**  
(emessa il 20 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Carleo

### **DEDUZIONE ILOR: L'ATTIVITA' DEL SOCIO DEVE ESSERE PREVALENTE**

#### **Massima:**

IMPOSTA LOCALE SUI REDDITI (I.L.O.R.) - BASE IMPONIBILE - DEDUZIONI - SOCIETÀ DI PERSONE - DEDUZIONE EX ART. 120, COMMA QUARTO, DEL D.P.R. N. 917 DEL 1986 - SPETTANZA - CONDIZIONI - PREVALENZA DELL'OPERA PRESTATATA DAL SOCIO NELL'IMPRESA - ACCERTAMENTO - CORRISPETTIVO ECONOMICO - VALORE PRESUNTIVO - PROVA CONTRARIA - AMMISSIBILITÀ.

In tema di ILOR, ai fini del riconoscimento della deduzione prevista dall'art. 120, comma quarto, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 in favore delle società di persone con riferimento alle quote di reddito spettanti ai soci che prestino la propria opera nell'impresa come occupazione prevalente. Tale prevalenza dev'essere intesa in senso sia qualitativo che quantitativo, e quindi rapportata all'impegno di tempo ed energie fisiche e mentali che l'attività richiede in concreto per essere espletata; rispetto ai quali il corrispettivo economico rappresenta un elemento di valutazione: pertanto, potendosi presumere, secondo l'id quod plerumque accidit, che ad una maggiore remunerazione corrisponda un maggior impegno lavorativo, spettando quindi al contribuente la prova contraria.

#### NOTA

Cfr. la sentenza delle Sezioni Unite n. 5786 del 4 marzo 2008

La questione era stata rimessa alle Sezioni Unite dall'ordinanza n. 10244 del 14 maggio 2007. Tuttavia la sezione tributaria con sentenza n. 21935 del 19 ottobre 2007, aveva ignorato la pendenza avanti alle Sezioni Unite e dato continuità all'orientamento giurisprudenziale prevalente (poi avallato dalle Sezioni Unite).

**12. Sent. n. 914 del 20 gennaio 2010**  
(emessa il 17 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. III. – Pres. Di Nanni Rel. Lanzillo

### **SE IL FISCO NON PROVVEDE ALL'AUTOANNULLAMENTO PAGA I DANNI (ANCHE ESISTENZIALI)**

#### **Massima:**

ILLECITO CIVILE - MANCATO AUTOANNULLAMENTO DI UNA PRETESA FISCALE ILLEGITTIMA - RESPONSABILITÀ DELLA AMMINISTRAZIONE - SUSSISTENZA

La Amministrazione finanziaria che non provveda all'autoannullamento di un atto illegittimo è tenuta al risarcimento delle spese affrontate dal contribuente per difendersi e del danno esistenziale patito dal contribuente. E ciò non costituisce un'indebita interferenza della giurisdizione sulle modalità di esercizio del potere amministrativo, ma consegue all'accertamento che il danno derivante dall'atto illegittimo ha esplicitato tutti i suoi effetti, per non essere la PA tempestivamente intervenuta ad evitarli, con i mezzi che la legge le attribuisce.

## NOTA

La sentenza è identica alla pronuncia n. 698 del 19 gennaio 2010, già riportata nella rassegna di gennaio con relativa nota

13. Sent. n. 1833 del 28 gennaio 2010

(emessa il 2 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Giacalone

### IL PRESTANOME DEL BOSS PAGA LE TASSE

#### Massima:

LEGISLAZIONE ANTIMAFIA - BENI POSSEDUTI PER INTERPOSTA PERSONA - PERSONA INTERPOSTA –  
ASSOGGETTAMENTO ALLE IMPOSTE - LEGITTIMITA'

Nell'ambito della legislazione antimafia di cui alla l. n. 575/1965 è prevista la confisca di tutti i beni che si trovino comunque nella disponibilità del soggetto "proposto" in quanto associato alla criminalità organizzata, a nulla rilevando che ne sia o meno giuridicamente il proprietario; opera cioè una dilatazione del concetto civilistico di "appartenenza", che viene esteso sino ad includervi anche situazioni giuridiche non formalmente riconducibili alla categoria dei diritti reali, risultando sufficiente che il soggetto possa di fatto utilizzarne il bene, anche se intestato a terzi. Perciò il così detto "giudicato di prevenzione" con cui il giudice dispone la confisca di determinati beni affermando che essi sono nella disponibilità di un (sospetto) associato alla criminalità organizzata, non comporta l'accertamento che i beni stessi non sono in proprietà di chi ne risulta intestatario; conseguentemente l'intestatario è soggetto passivo dei rapporti tributari inerenti al bene (nella specie la Corte ha rigettato il ricorso avverso la sentenza di merito che aveva affermato che il reddito di una società di persone doveva venir attribuito - pro quota - al socio "apparente" ancorché fosse stato accertato che tale quota era nella disponibilità di esponente mafioso, e fosse stata perciò confiscata.

14. Sent. n. 1838 del 28 gennaio 2010

(emessa il 9 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Bernardi

### MISURE CAUTELARI A GARANZIA DELLE IMPOSTE (E NON SOLO DELLE SANZIONI)

#### Massima:

IMPOSTE E TASSE - MISURE CAUTELARI REALI - ART. 22 D. LEGS. 472/1997 - AMBITO DI APPLICAZIONE

L'art. 22 del D. Lgs. 472/1997 consente l'applicazione delle misure cautelari reali sulla base del processo verbale di accertamento anche al fine di garantire la riscossione delle somme dovute a titolo di imposta, e non solo in riferimento alle somme dovute a titolo di sanzioni. E questa possibilità non eccede i limiti posti dall' art. 133 della legge 23 dicembre 1996 n. 662, che nel delegare il Governo ad emanare "disposizioni per la revisione organica e il completamento della disciplina delle sanzioni tributarie non penali", fissava fra i principi e criteri direttivi, accanto alla "previsione di un sistema di misure cautelari volte ad assicurare il soddisfacimento dei crediti che hanno titolo nella sanzione amministrativa pecuniaria" (lettera i), anche la opportunità di procedere alla "revisione della disciplina e, ove possibile, unificazione dei procedimenti di adozione delle misure cautelari" (lettera o). Pertanto, la materia delle misure cautelari nella sua interezza rientrava nell'oggetto della delega, purché il potere delegato fosse esercitato in vista della semplificazione e possibilmente della unificazione dei procedimenti di adozione delle misure cautelari.

#### NOTA

Si evidenzia che con l'art. 27, commi da 5 a 7, del D.L. 29 novembre 2008, n. 185, il legislatore aveva già ampliato l'ambito applicativo delle misure cautelari in questione: Il comma 5 dell'art. 27, elevando la portata della norma in esame, aveva esteso l'applicazione delle misure cautelari anche alle somme dovute per tributi ed interessi, fornendo quindi agli enti ed agli uffici creditori una tutela cautelare completa anche in materia di crediti di natura tributaria.

Si consulti la sentenza della Corte n. 7342 del 19 marzo 2008, che ha collocato la procedura di cui all'art. 22 D. Lgs. 472/1997 in un compiuto quadro sistematico.

Cass., sez. un., 20 dicembre 2006, n. 27173: in tema di repressione delle violazioni delle leggi finanziarie, spetta al giudice tributario, anche in riferimento ad obbligazioni tributarie sorte in epoca anteriore all'entrata in vigore del d.legs. 18 dicembre 1997 n. 472, la giurisdizione in ordine all'istanza di autorizzazione all'iscrizione di ipoteca legale sui beni del trasgressore, proposta dall'amministrazione finanziaria ai sensi dell'art. 22 medesimo decreto: si tratta infatti di un istituto già previsto dall'abrogato art. 26 l. 7 gennaio 1929 n. 4, e non avente natura sanzionatoria, ma cautelare, in quanto inteso a garantire l'adempimento dell'obbligazione derivante da omesso pagamento dell'imposta o dall'irrogazione di una sanzione, onde, tenuto conto anche della disposizione transitoria di cui all'art. 25, 1° comma, d.legs. n. 472 cit., rispetto ad esso non trova applicazione il principio di irretroattività sancito dall'art. 3 medesimo d.legs, ma il principio generale tempus regit actum.

15. Sent. n. 2424 del 3 febbraio 2010  
(emessa il 7 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel.Scarano

### **L'EMANAZIONE DI UN NUOVO ATTO COSTITUISCE ANNULLAMENTO DEL PRIMO**

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - CESSAZIONE DELLA MATERIA DEL CONTENDERE - RILEVABILITA' D'UFFICIO - ANCHE NELLA FASE DI CASSAZIONE

La cessazione della materia del contendere a seguito di annullamento d'ufficio dell'atto impugnato deve essere dichiarata dal giudice anche d'ufficio ed anche nel giudizio di cassazione e determina la caducazione della sentenza impugnata senza che si formi alcun giudicato sostanziale, limitandosi l'efficacia di giudicato al solo venir meno dell'interesse alla prosecuzione del giudizio.

ATTO DI ACCERTAMENTO - EMANAZIONE DI UN NUOVO ATTO CON L'INDICAZIONE DELLE ALIQUOTE - ANNULLAMENTO D'UFFICIO DEL PRIMO ATTO - SUSSISTENZA

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

#### **NOTA**

Cfr. la sentenza n. 21380 del 4 ottobre 2006: a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 274 del 2005 il principio della responsabilità della parte soccombente per le spese di giudizio trova piena applicazione anche nel processo tributario. E dunque il giudice di merito che prenda atto del venir meno della materia del contendere deve procedere ad una valutazione dell'esito virtuale della controversia e ben può accollare le spese alla parte virtualmente soccombente (nella specie Amministrazione che aveva annullato l'atto impositivo in autotutela).

Vedi altresì la sentenza n. 14 del 3 febbraio 2005 della Comm. trib. prov. di Chieti.

16. Sent. n. 2428 del 3 febbraio 2010  
(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel.Campanile

### **LE DECISIONI DELLA COMMISSIONE EUROPEA PREVALGONO SUL DIRITTO INTERNO**

#### **Massime:**

COMUNITA' EUROPEA - ISTITUZIONI COMMISSIONE - ATTI DELLA DECISIONI IN MATERIA DI AIUTI STATALI – EFFICACIA NELL'ORDINAMENTO NAZIONALE DIRETTA E PREVALENTE RISPETTO ALLE NORME INTERNE - AFFERMAZIONE CONSEGUENZE PER IL GIUDICE - OBBLIGO DI <NON APPLICAZIONE> DELLA NORMA INTERNA CONTRASTANTE CON LA DECISIONE COMUNITARIA - SUSSISTENZA

L'efficacia diretta delle norme comunitarie nell'ordinamento interno, prevista dall'art. 88 ( ex 93 ) del Trattato C.E., si estende anche alle decisioni adottate dalla Commissione delle Comunità europee, nell'ambito delle funzioni ad essa conferite dal Trattato CE, ai sensi dell'art. 211 (ex art. 155), sull'attuazione e lo sviluppo della politica della concorrenza nell'interesse comunitario, in forza degli artt. 88 e

87 (ex artt. 93 e 92) dello stesso Trattato, ancorché prive dei requisiti della generalità e dell'astrattezza, costituiscono dunque fonte di produzione di diritto comunitario "derivato", sia pure limitatamente ai rapporti giuridici intercorrenti tra privati e pubblici poteri - c.d. efficacia verticale - anche con specifico riguardo alla materia degli aiuti di Stato, e vincolano pertanto il giudice nazionale nell'ambito dei giudizi portati alla sua cognizione. E' pertanto illegittima, e va cassata per violazione del principio di preminenza del diritto comunitario, la sentenza del giudice nazionale di merito che non consideri o disattenda la decisione della Commissione dell'U.E. (nel caso di specie il giudice di merito non aveva tenuto conto decisione n. 2003/193/CE del 5 giugno 2002, con la Commissione dell'U.E. ha dichiarato che costituisce aiuto di Stato incompatibile con l'art. 87, par. 1, Trattato C.E. il disposto degli artt. 66, 14° co., D.L. n. 331 del 1993, conv. in L. n. 427 del 1993, e 3, 70° co., L. n. 549 del 1995, secondo cui nei confronti delle società per azioni e delle aziende speciali istituite ai sensi degli artt. 22 e 23 della legge sull'ordinamento delle autonomie locali n. 142 del 1990, si applicano, per il periodo di tempo di tre anni in essi indicato, le "disposizioni tributarie applicabili all'ente territoriale di appartenenza" costituenti la c.d. moratoria fiscale; di conseguenza nei confronti delle società per azioni e delle aziende speciali istituite per l'esercizio dei servizi pubblici locali, valgono, fino al termine del terzo anno successivo a quello di acquisizione della personalità giuridica, le disposizioni tributarie applicabili all'ente territoriale di appartenenza, ovvero al Comune, escluso da Irpeg, ai sensi dell'art. 88, D.P.R. n. 917/86, ora art. 74, sicché anche le società per azioni costituite dai Comuni a norma dell'art. 22 della legge n. 142/1990 risultano non assoggettate ad imposta per il periodo previsto dalla legge).

#### NOTA

Cfr. le sentenze della Cassazione n. 24065 del 10 novembre 2006 e n. 17564 del 10 dicembre 2002.

E' pacifico che il giudice nazionale debba verificare d'ufficio la compatibilità del diritto interno con le disposizioni comunitarie vincolanti; pertanto, nel giudizio di cassazione la verifica della compatibilità col diritto comunitario non è condizionata alla deduzione di uno specifico motivo di ricorso e, come nei casi dello jus superveniens e della modifica normativa determinata dalla dichiarazione di illegittimità costituzionale, le relative questioni possono essere conosciute purché l'applicazione del diritto interno sia ancora controversa costituendo oggetto del dibattito introdotto con i motivi di ricorso (Cass. 9 giugno 2000 n. 7909; nella specie il giudice di merito aveva affermato che il diritto nazionale in materia di INVIM sui conferimenti di immobili è contrario al diritto comunitario e la S.C. ha ritenuto di dover procedere d'ufficio alla relativa verifica, pur avendo l'amministrazione finanziaria sostenuto nei motivi d'appello l'assenza di contrasto sulla base di ragioni diverse da quelle svolte col ricorso per cassazione).

Si veda anche Cass. 17 novembre 2005, n. 23269: le decisioni adottate dalla commissione nell'ambito delle funzioni ad essa conferite dal trattato Ce costituiscono fonte di produzione del diritto comunitario, anche con specifico riguardo alla materia degli aiuti di stato, e quindi vincolano il giudice nazionale nell'ambito dei giudizi portati alla sua cognizione.

**17. Sent. n. 2589 del 4 febbraio 2010**  
**(emessa il 29 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. D'Alonzo**

#### **IVA: GLI INTERESSI SI PRESCRIVONO SEPARATAMENTE DAL CAPITALE**

##### **Massime:**

**IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - RIMBORSO - INTERESSI - AUTONOMIA RISPETTO AL RIMBORSO DEL CAPITALE –  
PRESCRIZIONE - CONSEGUENZE**

Il credito del contribuente per interessi già maturati sui rimborsi delle eccedenze di imposta segue un percorso autonomo, per decorrenza e per scadenze, rispetto all'obbligazione principale (fermo restando il disposto degli artt. 1 e segg. l. n. 29 del 1961 che, disponendo in via generale sulla materia degli interessi da corrisondersi nell'ambito dei rapporti tributari, stabilisce che essi si calcolino «per ogni semestre compiuto» a decorrere dal giorno in cui il tributo è divenuto esigibile), ed è soggetto, pertanto, a vicende autonome anche sul piano della prescrizione, sicché la prescrizione del detto credito per interessi resta sganciata dalla prescrizione fissata per il credito d'imposta ed è insensibile alle vicende interruttive riguardanti esclusivamente quest'ultima (applicazione al rimborso di un credito IVA).

#### NOTA

Cass. 25 marzo 2009, n. 7180: in tema di IVA, il credito del contribuente per interessi moratori sui rimborsi delle eccedenze di imposta versata costituisce obbligazione accessoria ed autonoma rispetto a quella relativa al capitale, decorre dal giorno di scadenza del termine di pagamento dei rimborsi (secondo l'art. 1, 16° comma, d.l. n. 417 del 1991, conv. nella l. n. 66 del 1992), cioè dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (ex art. 38 bis d.p.r. n. 633 del 1972), e si prescrive, ai sensi dell'art. 2946 c.c., in dieci anni dal giorno in cui il diritto può essere fatto valere, cioè dal novantesimo giorno successivo alla data in cui il credito del contribuente, indicato nella dichiarazione annuale iva, si consolida, essendo decorsi due anni senza che l'amministrazione finanziaria abbia notificato alcun avviso di rettifica o di accertamento; quando invece il contribuente abbia richiesto il rimborso accelerato, ai sensi del 2° comma dell'art. 38 bis cit., e siano state adempiute le relative formalità, il credito diviene esigibile il novantesimo giorno successivo alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione annuale, decorrendo pertanto sia gli interessi, che la prescrizione.

18. Sent. n. 2591 del 4 febbraio 2010  
(emessa il 29 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. D’Alonzo

### **LA PROVA NELLE ESPORTAZIONI INTERNAZIONALI: NON BASTA IL TIMBRO DELLA GENDARMERIA DI SAN MARINO**

#### **Massima:**

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - CESSIONI INTERNAZIONALI (ESPORTAZIONE DI BENI E SERVIZI) - DICHIARAZIONE DEL CEDENTE - PROVA DELL'OPERAZIONE - CONTENUTO.

In tema di IVA, sia la disciplina di diritto interno (art. 53, comma 1 del D.P.R. n. 633 del 1972), sia quella di diritto comunitario (Regolamento CEE n. 2726 del 1990) attribuiscono al soggetto che dichiara di voler compiere un'esportazione la diretta e piena responsabilità del compimento dell'operazione e, in particolare, quella della regolare presentazione delle merci e del relativo modello (T1 o T2), nonché del rilascio della prescritta dichiarazione all'ufficio doganale di destinazione delle merci, senza che possa considerarsi sufficiente, al fine di beneficiare della esenzione "ex lege" ex art. 8 DPR 633/1972 cit., la mera presentazione all'ufficio di partenza (obbligo dal quale il soggetto stesso può, oltretutto, essere esonerato). Ne consegue, per l'esportatore, l'onere di provare il regolare compimento di tutte le dette necessarie formalità mercé la presentazione dell'apposita documentazione, ovvero, in mancanza, provando "aliunde", con ogni mezzo, ma pur sempre in modo certo ed incontrovertibile (mediante, ad esempio, attestazioni delle P.A. del paese di destinazione), l'avvenuta esportazione, pena la classificazione dell'operazione commerciale come "cessione intranazionale", non esente da IVA (pertanto viene rigettato il ricorso del contribuente avverso una sentenza di merito che aveva ritenuto insufficiente a comprovare l'avvenuta esportazione la mera «dichiarazione resa dall'Ufficio tributario di San Marino» nonché «copie delle fatture con sopra stampigliato il timbro della Gendarmeria della Repubblica di San Marino» senza che venisse spiegato perché questi documenti - tutti di data posteriore alle annualità in contestazione - avrebbero dovuto provare, la effettività della "avvenuta presentazione" delle specifiche "merci" alla dogana di San Marino e, quindi, l'esportazione delle stesse in tale paese).

#### **NOTA**

Cfr. Cass. 26 ottobre 2001, n. 13221.

19. Sent. n. 859 del 20 gennaio 2010  
(emessa il 13 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. Altieri Rel. Marigliano

### **E' VALIDO IL RICORSO LA CUI SOTTOSCRIZIONE NON E' CERTIFICATA**

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - RICORSO - MANCATA CERTIFICAZIONE DELLA FIRMA DEL RICORRENTE - INAMMISSIBILITA' - ESCLUSIONE

Trova applicazione al processo tributario il principio secondo a mancata certificazione, da parte del difensore, dell'autografia della firma del ricorrente, apposta sulla procura speciale in calce o a margine del ricorso (e quindi a maggior ragione della copia notificata), costituisce una mera irregolarità, che non comporta la nullità della procura ad litem perché tale nullità non è comminata dalla legge né detta formalità incide sui requisiti indispensabili per il raggiungimento dello scopo dell'atto, individuabile nella formazione del rapporto processuale attraverso la costituzione in giudizio del procuratore nominato (in ogni caso, posto che il contribuente aveva sottoscritto la procura in calce al ricorso, tale sottoscrizione avrebbe dovuto essere considerata quanto meno come sottoscrizione - in proprio- del ricorso stesso e quindi il giudice di merito non avrebbe dovuto dichiarare l'inammissibilità dell'impugnazione bensì invitare la parte a munirsi di un difensore).

#### **NOTA**

In senso contrario si è espressa la Comm. Trib. Reg. del Lazio Sez. n. 14 con sentenza n.376/14/2009 del 17 novembre 2009 (Presidente Cellitti-Relatore Tozzi) secondo cui la mancanza di autenticazione della firma del contribuente da parte del difensore costituisce una causa di nullità assoluta rilevabile anche d'ufficio e la ragione di tale rigore va ricercata nella volontà del legislatore di garantire che il contribuente non si trovi in una situazione di minoritaria difesa in determinate controversie che, per valore ed importanza, involgono aspetti di particolare rilievo giuridico.

20. Sent. n. 2833 del 9 febbraio 2010  
(emessa il 22 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. Altieri Rel. D'Alonzo

### **PER RICORRERE AL GIUDICE OCCORRE UN ATTO AMMINISTRATIVO (ANCHE DI SILENZIO RIGETTO)**

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - RICHIESTA DI RIMBORSO AVANZATA IN SEDE GIUDIZIARIA - PRECEDENTE ISTANZA  
AMMINISTRATIVA – INSUSSISTENZA - INAMMISSIBILITA' DEL RICORSO

Poiché il processo tributario regolato dal D. Lgs. 31 dicembre 1992 n. 546 è caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio, circoscritto alla verifica della legittimità della pretesa effettivamente avanzata con l'atto impugnato, al quale la lett. g) dell'art. 19 equipara il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti, è inammissibile il ricorso (o il profilo del ricorso) con cui il contribuente chieda il rimborso delle somme versate a titolo di imposta in più rispetto al dovuto senza che prima tale rimborso abbia formato oggetto di un'istanza rivolta all'ente impositore e da questo disattesa.

21. Sent. n. 2826 del 9 febbraio 2010  
(emessa il 24 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Parmeggiani

### **SE LO STATO OFFRE UN CONDONO DEVE SUBIRNE LE CONSEGUENZE**

#### **Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - ATTO ASSOGGETTATO PER ERRORE - RECUPERO DELLE SOMME VERSATE - LIMITE  
INSUSSISTENZA DI PREGIUDIZIO PER L'ERARIO - NON E' APPLICABILE IN CASO DI CONDONO

L'applicazione dell'Iva si articola in un insieme di rapporti fra loro autonomi e non interferenti: quello fra cedente e cessionario in cui il cessionario è tenuto a corrispondere l'iva al cedente, quello fra cedente e fisco in cui il cedente è tenuto a versare al fisco la somma percepita dal cessionario; quello fra cessionario e fisco in cui il cessionario - che svolga attività di impresa- può "recuperare" l'iva versata al cedente. Da tale autonomia discende, come corollario, che la amministrazione finanziaria non può opporre al cedente che agisca per il rimborso della imposta la avvenuta rivalsa di questi sul cessionario; il cedente deve rimborsare al cessionario l'imposta eventualmente percepita sine titulo, ancorché essa sia già stata versata al Fisco; il cessionario non può opporre l'avvenuto pagamento della imposta e il versamento di essa ad opera del cedente alla Amministrazione, ove questa escluda la detrazione di tale imposta dalla dichiarazione presentata dal cessionario. Pertanto nel caso in cui una operazione sia stata erroneamente assoggettata ad IVA, e risultino quindi non dovute sia l'erogazione da parte del cessionario sia la detrazione da questi successivamente operata, il cedente ha diritto di richiedere alla Amministrazione il rimborso del tributo corrisposto, ed il cessionario quello di domandare al cedente la restituzione della somma pagata in rivalsa, mentre la Amministrazione ha il potere-dovere di escludere la detrazione della imposta dalla dichiarazione presentata dal cessionario. L'autonomia dei tre rapporti presuppone però che rimanga salvo il principio della neutralità dell'IVA, e cioè che sia esclusa la eventualità di una perdita da parte dell'Erario, fatto che può verificarsi quando vi sia una non reversibile utilizzazione da parte del cessionario del credito derivante dalla rivalsa, cioè la completa rivalsa sia esclusa per un fatto della parte. Tale situazione non si verifica quando la Amministrazione recuperi solo una parte del potenziale credito verso il cessionario per avere il contribuente fatto ricorso ad una procedura di condono prevista dalla legge; poiché in simili ipotesi è lo Stato a rinunciare al recupero di parte dei propri crediti (ancorché in violazione dei principi affermati dalla sentenza C- 132/06 in data 17-7- 2008, della Corte di Giustizia della CE, che ha dichiarato la contrarietà al diritto comunitario dei condoni in materia di Iva)

22. Sent. n. 2829 del 9 febbraio 2010  
(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Bognanni

### **ANCHE L'ACQUISTO CON MUTUO PROVA IL REDDITO**

#### **Massima:**

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITO- PROVA - PRESUNTIVA - ACQUISTO FINANZIATO CON UN MUTUO

L'acquisto di un fabbricato costituisce sintomo dell'esistenza di un congruo reddito anche qualora l'acquisto sia stato finanziato attraverso un mutuo, in quanto anche il rimborso del mutuo richiede un corrispondente reddito.

#### IMPOSTE SUI REDDITI- REDDITO- PROVA –PRESUNTIVA –DISPONIBILITA' AL 50% DI AUTO AZIENDALE

---

La disponibilità al 50% per uso privato di un'autovettura per il restante 50% a carico di una società consente di presumere che il contribuente abbia redditi adeguati ad affrontare le spese di manutenzione e gestione a suo carico.

23. Sent. n. 2940 del 10 febbraio 2010

(emessa il 7 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Parmeggiani

#### NON APPENA EMETTE L'ORDINE DI PAGAMENTO LO STATO NON E' PIU' IN MORA

---

##### **Massima:**

TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO (I.V.A.) - OBBLIGHI DEI CONTRIBUENTI - PAGAMENTO DELL'IMPOSTA - RIMBORSI - INTERESSI COMPUTO - TERMINE FINALE - DATA DI EMISSIONE DELL'ORDINATIVO DI PAGAMENTO - RILEVANZA - COMUNICAZIONE DELL'EMISSIONE AL CONTRIBUENTE ED EFFETTIVO ACCREDITO DELLA SOMMA - RILEVANZA - ESCLUSIONE

---

Non è applicabile in materia tributaria la regola del pagamento al domicilio del creditore, stabilita dall'art. 1182 cod. civ. secondo cui le obbligazioni pecuniarie vanno adempiute presso il domicilio del creditore, in quanto la Amministrazione non può provvedere al pagamento diretto delle somme dovute ma deve procedere alla emissione dell'ordinativo di pagamento, la cui esecuzione è poi affidata alla tesoreria. Di conseguenza con la emissione di tale ordinativo la Amministrazione finanziaria ha adempiuto alla obbligazione di provvedere ai rimborsi (nel caso di specie in tema di IVA). Ne consegue che, anche alla luce del disposto dell'art. 44 del 29 settembre 1973, n. 602, norma dettata in materia di imposte dirette, ma estensibile all'IVA, attesa l'analogia delle modalità di effettuazione dei rimborsi, il termine finale della decorrenza degli interessi sulle somme da rimborsare va individuato nella data in cui avviene la emissione del mandato di pagamento, restando irrilevanti, a tal fine, sia la data della comunicazione dell'emissione stessa al contribuente, sia quella dell'effettivo accredito della somma da rimborsare (il cui ritardo può, semmai, essere fonte di responsabilità per il tesoriere).

##### NOTA:

Si veda la sentenza della Cassazione n. 4235 del 2 marzo 2004; ed, in termini non esattamente coincidenti, la sentenza n. 5496 dell'8 aprile 2003.

La sentenza in rassegna appare in contrasto con la sentenza della Corte 30 marzo 2001, n. 4760, secondo cui i principi di parità nei rapporti fra contribuente e fisco, nonché di buona fede, razionalità, imparzialità e buon andamento della Amministrazione, da ultimo recepiti nello "statuto dei diritti del contribuente" (legge 212/2000) inducono a ritenere che gli atti della Amministrazione assumano rilevanza per il contribuente solo nel momento in cui vengono a lui comunicati.

24. Sent. n. 3519 del 15 febbraio 2010

(emessa il 12 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. e Rel. Cappabianca

#### RINUNCIA ALL'APPELLO IN UDIENZA DA PARTE DEL FUNZIONARIO: SI CONFERMA LA LINEA DI MAGGIOR GARANZIA PER IL CONTRIBUENTE

---

##### **Massima:**

TRIBUTI (IN GENERALE) - CONTENZIOSO TRIBUTARIO - PROCEDIMENTO - IN GENERE - RINUNCIA AL RICORSO – FUNZIONARIO DELEGATO A RAPPRESENTARE L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA - POTERE DI RINUNCIARE ALL'APPELLO PROPOSTO DALL'UFFICIO - SPETTANZA.

---

Costituisce principio consolidato che consente il rigetto del ricorso della Amministrazione in camera di consiglio ex art. 375 c.p.c. l'affermazione secondo cui, sebbene il credito d'imposta, quale espressione del precetto fiscale, non sia nella sua essenza negoziabile, tuttavia, nell'esercizio dei suoi poteri di autotutela, l'Amministrazione può procedere ad una rivalutazione qualitativa e quantitativa degli elementi posti, in concreto, a fondamento dell'atto di accertamento, che di quel credito rappresenta la pretesa in proiezione processuale, pervenendo ad una definizione più coerente ai dati oggettivi e tale da evitare un'inutile e defatigante prosecuzione del contenzioso; ciò, in quanto il principio dell'indisponibilità dell'imposizione tributaria non osta a che l'Amministrazione finanziaria riconosca l'illegittimità totale o parziale dell'atto impositivo, e lo ritiri in via di autotutela, determinando così la cessazione della materia del contendere e l'estinzione del processo pendente, o comunque, disponga della lite, decidendo di resistere o non ad un ricorso, di impugnare o non una pronuncia sfavorevole, di coltivare un gravame o rinunciarvi. Pertanto nel processo tributario, il funzionario autorizzato a rappresentare l'amministrazione finanziaria presso la Commissione Tributaria Regionale, senza alcuna specificazione limitativa o restrittiva di poteri, ha anche la facoltà di rinunciare in udienza all'appello proposto dall'ufficio finanziario (pertanto la Corte ha rigettato il ricorso che la Amministrazione aveva proposto sconfessando il suo rappresentante in udienza e condannato la Amministrazione alle spese)

#### NOTA

La sentenza della "struttura filtro" avalla decisamente uno degli indirizzi che si sono manifestati in passato.

Cfr. nei medesimi termini la sentenza n. 7082 n. del 14 aprile 2004: il funzionario "autorizzato a rappresentare l'amministrazione finanziaria presso la Commissione tributaria regionale", senza alcuna specificazione limitativa o restrittiva di poteri, ha anche la facoltà di rinunciare all'appello proposto dall'ufficio finanziario, almeno quando la rinuncia scaturisca da una valutazione delle circostanze di fatto non contestata dalla Amministrazione ricorrente (nella specie, il funzionario era stato "incaricato di rappresentare" l'amministrazione "nella seduta presso" una determinata sezione della Commissione Tributaria Regionale di Venezia in un determinato giorno, aveva rinunciato all'appello con "spese compensate" in quanto il documento prodotto dalla difesa del contribuente avrebbe dimostrato che nel caso di specie si discuteva di un contratto di mutuo e non di apertura di credito); si veda inoltre la sentenza. 5270 del 15 marzo 2004.

In senso contrario però sono le sentenze n. 6546 del 2 aprile 2004 e n. 8235 del 29 aprile 2004 secondo cui "ove l'ufficio chieda erroneamente in primo grado la cessazione della materia del contendere riconoscendo espressamente la fondatezza della domanda di rimborso del contribuente, l'ufficio stesso ha interesse a proporre appello contro la pronuncia di cessazione della materia del contendere emessa dal giudice di primo grado".

25. Sent. n. 2925 del 10 febbraio 2010

(emessa il 21 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Carleo

#### **IL FISCO HA IL PRIVILEGIO DI POTERSI COSTITUIRE ANCHE IN UDIENZA E SENZA RISPETTARE LE FORME DI LEGGE**

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - COSTITUZIONE IN GIUDIZIO DEL RESISTENTE - COSTITUZIONE IN UDIENZA - AMMISSIBILITA'

E' ammissibile la tardiva costituzione (nel caso di specie in udienza) di parte resistente sia perché l'inammissibilità non è stata prevista dalla norma, a differenza di quanto accade invece, per la costituzione del ricorrente, alla stregua dell'art. 22 della medesima fonte normativa: sia perché la costituzione, sia pure avvenuta tardivamente ed in forme diverse da quelle previste dall'art. 23 co.2 citato, non può assolutamente precludere alla parte resistente la facoltà di partecipare alla pubblica udienza impedendole, in violazione del principio del contraddittorio, l'esercizio del diritto fondamentale alla difesa, garantito dall'art. 24 della Costituzione (alla parte deve dunque essere assolutamente consentita la partecipazione alla discussione orale della causa, al fine di confutare le ragioni dell'altra parte e di contestare l'applicabilità delle norme di diritto da essa invocate determinando la mancata osservanza delle prescrizioni stabilite dall'art. 23 d.lgs 546/1992 soltanto la decadenza dalla facoltà di svolgere quelle attività processuali legate necessariamente all'osservanza delle forme previste dalla legge, quale la proposizione dell'appello incidentale).

26. Sent. n. 2956 del 10 febbraio 2010

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

#### **LA RIUNIONE DEI PROCESSI E' ATTO INSINDACABILE DEL GIUDICE DI MERITO**

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - RIUNIONE DEI PROCESSI - DISPOSTA DAL GIUDICE DI MERITO - INSINDACABILITA' IN

I provvedimenti di riunione e separazione di cause costituiscono esercizio del potere discrezionale del giudice, hanno natura ordinatoria e si fondano su valutazioni di mera opportunità, con la conseguenza che essi non sono sindacabili in sede di legittimità e non comportano, per gli effetti che ne discendono sulla svolgimento dei processi, alcuna nullità. Tale principio si applica anche quando la riunione dei processi comporti la utilizzabilità in uno dei processi riuniti di documenti prodotti in altro processo, in cui erano presenti le stesse parti.

**27. Sent. n. 3426 del 12 febbraio 2010**  
(emessa il 18 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. D’Alessandro

#### **L’ATTESTAZIONE DELLE FORMALITA’ DELLA NOTIFICA NON RICHIEDE PAROLE SACRAMENTALI**

---

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - NOTIFICHE - ADEMPIMENTO EX ART. 140 C.P.C. - ATTESTAZIONE DA PARTE DEL MESSO NOTIFICATORE - MODALITA’

---

In caso di notifica ex art. 140 del codice di procedura civile (e 60 lett. e del DPR 600/1973) il messo notificatore deve adempiere a tutte le formalità indicate dalla legge, ma la relativa attestazione non deve necessariamente essere espressa con le parole della legge (viene perciò cassata senza rinvio la sentenza di merito secondo cui la dizione “rilasciato avviso sul luogo del destinatario” non attesta l’adempimento della disposizione che prevede il notificatore “affigga avviso del deposito, ora in busta chiusa e sigillata, alla porta dell’abitazione o dell’ufficio o dell’azienda del destinatario”).

**28. Sent. n. 3403 del 12 febbraio 2010**  
(emessa il 11 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Bertuzzi

#### **SULLA DEDUZIONE DEGLI INTERESSI PASSIVI**

---

##### **Massime:**

TRIBUTI ERARIALI DIRETTI - IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE (I.R.P.E.F.) - REDDITI DI IMPRESA – DETERMINAZIONE DEL REDDITO - DETRAZIONI - INTERESSI PASSIVI - RAPPORTO DI DEDUCIBILITA’ EX ART. 58 DEL D.P.R. N. 597 DEL 1973 - DETERMINAZIONE - INTERESSI MORATORI SU CREDITI IN SOFFERENZA - COMPUTO - LEGITTIMITA’

---

Ai fini della determinazione della parte di interessi passivi deducibile dal reddito d’impresa e corrispondente al rapporto previsto dall’art. 58, 1° comma, d.p.r. 29 settembre 1973 n. 597 (applicabile *ratione temporis*), vanno computati nel calcolo di detto rapporto anche gli interessi di mora su crediti in sofferenza maturati nel periodo d’imposta.

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITI D’IMPRESA - INTERESSI SU CREDITI DI IMPOSTA - COMPUTABILITA’ - ESCLUSIONE

---

Gli interessi maturati sui crediti di imposta, nei confronti dell’amministrazione, da una società di capitali nel vigore dei d.p.r. 29 settembre 1973 n. 597, 29 settembre 1973 n. 598 e 29 settembre 1973 n. 599, ancorché iscritti nel conto dei profitti e delle perdite, non vanno assoggettati ad Irpeg e ad ILOR, perché hanno natura compensativa e, quindi, non sono qualificabili né come reddito di capitale né come reddito di impresa.

##### **NOTA**

Cfr. Le sentenze Cass. 12 maggio 2004, n. 8994; 20 settembre 2004, n. 18864; nonché la sentenza n. 14695 del 21 novembre 2001

29. Sent. n. 3397 del 12 febbraio 2010  
(emessa il 28 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Campanile

### **L'ABITAZIONE PRINCIPALE PUO' COMPRENDERE PIU' UNITA' CATASTALI**

#### **Massima:**

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - AGEVOLAZIONI ABITAZIONE PRINCIPALE - ABITAZIONE CHE COMPRENDA PIU' UNITA' CATASTALI - SPETTANZA DELL'AGEVOLAZIONE

Il contemporaneo utilizzo di più unità catastali come "abitazione principale" non costituisce di per sé ostacolo, all'applicazione per tutte, dell'aliquota prevista, ai fini dell'imposta comunale sugli immobili (ICI), per 1a "abitazione principale", sempre che il complesso abitativo utilizzato non trascenda la categoria catastale delle unità che lo compongono, assumendo rilievo, a tal fine, non il numero delle unità catastali ma (la prova del) l'effettiva utilizzazione ad "abitazione principale" dell'immobile complessivamente considerato ferma restando, ovviamente, la spettanza della detrazione prevista dal secondo comma dell'art. 8 una sola volta per tutte le unità.

#### NOTA

In termini cfr. le sentenze della Corte n. 25902 del 24 ottobre 2008 e n. 25731 del 9 dicembre 2009.

Cfr. altresì Cass. 22 gennaio 1998, n. 563.

Nella giurisprudenza di merito cfr. in termini: Comm. Trib. Provinciale di Rieti - Sez. n. 2 – Sent. n.5/2/2009- dep. il 13/1/2009- Presidente Mancini-Relatore Ricci- Graziani/Ag. Entrate Rieti: l'aver dichiarato due unità immobiliari iscritte in catasto come prima abitazione, non costituisce ostacolo all'applicazione sulle stesse dell'aliquota agevolata, prevista dall'art.69, comma 3, della L. n.342/2000, quando si è adibito detto complesso immobiliare a casa di abitazione propria e dei familiari. Ne consegue che le imposte ipotecarie e catastali, debbano essere applicate in misura fissa sul complesso abitativo derivato dall'accorpamento dei due subalterni.

La questione appare di particolare rilievo a fronte dell'art. 1 del D.L. 93/2008 (convertito in legge 126/2008), secondo cui sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'ICI tutti gli immobili adibiti ad abitazione principale del soggetto passivo, salvo quelli compresi nelle categorie catastali A1, A8, A9.

30. Sent. n. 3388 del 12 febbraio 2010  
(emessa il 27 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Campanile

### **RESTANO UTILIZZABILI GLI ELEMENTI ACQUISITI DURANTE UN ACCESSO NON AUTORIZZATO I FILES SONO DOCUMENTAZIONE AZIENDALE**

#### **Massime:**

PROCESSO TRIUTARIO - PROVE ACQUISITE ATTRAVERSO UN ACCESSO AI LOCALI AZIENDALI NON AUTORIZZATO –  
UTILIZZABILITA'

La circostanza che l'accesso in un'azienda da parte dei funzionari preposti all'accertamento delle evasioni fiscali sia avvenuto in difetto dell'autorizzazione del capo dell'Ufficio da cui gli accertatori dipendono (imposto dal primo comma dell'art. del D.P.R. n. 600 del 1973, art. 33, che richiama le prescrizioni del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 52), non determina alcuna nullità né inutilizzabilità degli elementi acquisiti, diversamente da quanto si verifica ove l'accesso sia effettuato presso il domicilio di una persona fisica (art. 52, comma 2) senza l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica, dovendosi solo in tale ultima ipotesi ritenere violato il principio costituzionale di inviolabilità del domicilio.

PROCESSO TRIBUTARIO - FILES RIFERIBILI ALL'ATTIVITA' AZIENDALE- COSTIUISCONO SCRITTURE DELL'IMPRESA

I "files" debbono essere considerate a tutti gli effetti scritture dell'impresa che, ove contengano il riferimento a dati parzialmente extracontabili, raggruppati in prospetti, forniscono, con sufficiente probabilità, il reale quadro della situazione aziendale, fornendo quindi - come ogni contabilità "nera" presunzioni gravi, precise e concordanti, ai fini dell'accertamento fiscale.

#### NOTA

In relazione alla prima massima, si consideri che il giudice tributario, in sede di impugnazione dell'atto impositivo basato su libri, registri, documenti ed altre prove reperite mediante accesso domiciliare autorizzato dal procuratore della Repubblica, ha, invece, il

potere dovere (in ossequio al canone ermeneutico secondo cui va privilegiata l'interpretazione conforme ai precetti costituzionali, nella specie agli artt. 14 e 113 Cost.), di verificare la sussistenza e la legittimità degli atti di autorizzazione all'accesso e non deve tenere conto delle prove eventualmente acquisite a seguito di una perquisizione che risulti illegittima (sentenza n. 19689 del 1° ottobre 2004)

31. Sent. n. 3387 del 12 febbraio 2010  
(emessa il 27 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Campanile

#### LA SENTENZA D'APPELLO CANCELLA LA SENTENZA DI PRIMO GRADO

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO- SENTENZA DI SECONDO GRADO – SOSTITUISCE QUELLA DI PRIMO GRADO- CONSEGUENZE

La sentenza di secondo grado sostituisce in toto quella di primo grado soprattutto quando (come nel caso di specie) il giudice dell'appello non si sia limitato a pronunciare la declaratoria di nullità, ma abbia espresso una propria motivazione sull'oggetto della pretesa fiscale. Perciò la parte soccombente può denunciare esclusivamente i vizi presenti nella sentenza di secondo grado, che assorbe e sostituisce, anche se confermativa, quella resa in primo grado; sono perciò inammissibili per difetto di interesse i motivi di ricorso per cassazione con cui la parte sostenga la fondatezza della sentenza di primo grado (e la erroneità del suo annullamento da parte del giudice d'appello), dovendo appuntare le sue critiche sulla pronuncia di secondo grado.

32. Sent. n. 3382 del 12 febbraio 2010  
(emessa il 13 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Greco

#### LA TENUTA DEI REGISTRI CON SISTEMI MECCANOGRAFICI VALE SOLO PER L'ANNO CORRENTE

##### **Massime:**

IMPOSTE IN GENERALE - TENUTA DEI REGISTRI CONTABILI - SISTEMI MECCANOGRAFICI - SOSTITUZIONE DEL CARTACEO  
LIMITAZIONE ALL'ESERCIZIO CORRENTE - MANCATA TRASCRIZIONE SUL SUPPORTO CARTACEO ALLA CONCLUSIONE  
DELL'ANNO - CONSEGUENZE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO - LEGITTIMITA'

L'art. 7, comma 4-ter, del d.l. 10 giugno 1994, n. 357 (conv. in legge 489/1994) qualifica come "regolare" la tenuta di qualsiasi registro contabile con sistemi meccanografici sempre che in sede di controlli ed ispezioni gli stessi risultino aggiornati sugli appositi supporti magnetici e vengano stampati contestualmente alla richiesta avanzata dagli organi competenti ed in loro presenza, soltanto in relazione "all'esercizio corrente". E' quindi irregolare, e giustifica l'accertamento induttivo, la contabilità su supporti magnetici relativa ad un'annualità ormai trascorsa alla data dell'accertamento fiscale.

##### NOTA

La sentenza non appare omogenea con la pronuncia della Corte n. 4292 del 23 febbraio 2010 (vedi infra)

33. Sent. n. 4292 del 23 febbraio 2010  
(emessa il 11 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Magno

#### LA TENUTA DEI REGISTRI CON SISTEMI MECCANOGRAFICI VALE SOLO PER L'ANNO CORRENTE, MA LA MANCATA TRASCRIZIONE COSTITUISCE INFRAZIONE MERAMENTE FORMALE

##### **Massima:**

IMPOSTE IN GENERALE - TENUTA DEI REGISTRI CONTABILI - SISTEMI MECCANOGRAFICI - SOSTITUZIONE DEL CARTACEO

LIMITAZIONE ALL'ESERCIZIO CORRENTE - MANCATA TRASCRIZIONE SUL SUPPORTO CARTACEO ALLA CONCLUSIONE DELL'ANNO - CONSEGUENZE - INFRAZIONE MERAMENTE FORMALE - ACCERTAMENTO INDUTTIVO- ILLEGITTIMITA'

---

E' adeguatamente motivata la sentenza di merito che ritenga illegittimo l'accertamento induttivo affermando che la mancata trasposizione su supporto cartaceo dei dati già inseriti nell'elaboratore non costituisce una violazione di carattere sostanziale

NOTA

La sentenza non appare omogenea con la pronuncia della Corte n. 3382 del 12 febbraio 2010

**34. Sent. n. 2816 del 9 febbraio 2010**  
(emessa il 12 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. Altieri Rel. Di Iasi

### **ICI E RENDITA CATASTALE CHE MUTI NEL TEMPO**

---

**Massima:**

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - CALCOLO DELLA BASE IMPONIBILE- RENDITA CATASTALE DI RIFERIMENTO - E' QUELLA CHE RISULTA AL MOMENTO DELLA TASSAZIONE - SUCCESSIVA MODIFICA IN SEDE AMMINISTRATIVA - RITARDO DELL'UTE - IRRILEVANZA

---

Ai fini dell'applicazione dell' ICI si deve fare riferimento alla rendita catastale attribuita all'immobile al momento della tassazione; ed è irrilevante il fatto che l'UTE non abbia provveduto al doveroso aggiornamento: solo le sentenze del giudice tributario possono infatti determinare la rendita "ora per allora".

NOTA

Cfr. la sentenza n. 1148 del 21 gennaio 2008: il principio secondo cui il valore catastale di un bene, ai fini delle imposte sui trasferimenti, è quello basato sulla rendita vigente al momento della stipulazione dell'atto si applica nel caso di successiva variazione della rendita disposta per la modificazione dei parametri originariamente presi in esame e non per la correzione in sede contenziosa o in via di autotutela da parte dell'Amministrazione di un suo pregresso errore (poiché in questi casi la correzione retroagisce). Si veda inoltre la sentenza n. 11094 del 7 maggio 2008 secondo cui anche al processo tributario si applica il principio in base al quale gli effetti della sentenza retroagiscono al momento della domanda e quindi la sentenza passata in giudicato che accoglie il ricorso del contribuente in ordine alla rendita catastale di un fabbricato produce i suoi effetti in materia di applicazione dell'ICI dalla notifica del ricorso stesso, ancorché solo con il passaggio in giudicato inizi a decorrere il termine triennale di decadenza comminato dal giorno in cui è stato definitivamente accertato il diritto alla restituzione (art. 13 D. Lgs. 504/1992 ora abrogato).

Vedi ancora le sentenze della Cassazione n. 18426 del 16 settembre 2005; n. 18839 del 30 agosto 2006; n. 22519 del 26 ottobre 2007.

**35. Sent. n. 2803 del 9 febbraio 2010**  
(emessa il 12 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Prestipino Rel. Campanile

### **FALLIMENTO E CONTEZIOSO TRIBUTARIO**

---

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - SOGGETTI LEGITTIMATI - SOCIETA' - FALLIMENTO - CONSEGUENZE

---

Gli atti del procedimento tributario debbono essere emessi nei confronti del soggetto esistente al momento, e quindi nei confronti della società finché questa è in bonis. Con il fallimento la società non viene meno ma i suoi organi perdono la legittimazione sostanziale (art. 44 L.F.) e processuale (art. 43 L.F.) che viene assunta dalla curatela fallimentare che per tale ragione subentra nella posizione della fallita. Ciò comporta che sono opponibili alla curatela gli atti formati nei confronti della società in bonis mentre dopo la dichiarazione di fallimento gli ulteriori atti del procedimento tributario debbono indicare quale destinataria l'impresa in procedura e quale legale rappresentante della stessa il curatore.

ATTI TRIBUTARIO - AVVISO DI ACCERTAMENTO - NOTIFICA AL FALLITO - EFFETTI

L'omessa notifica dell'accertamento fiscale al curatore, se rende inefficace tale accertamento nel rapporto con la procedura fallimentare, mantiene la sua validità nei confronti del fallito, proprio a causa del carattere relativo della perdita di capacità processuale di quest'ultimo che, nella fattispecie, resta dotato di legittimazione processuale

#### NOTA

In relazione alla prima massima cfr. la sentenza n. 12893 del 1° giugno 2007.

In base alla sentenza della Corte n. 6746 del 21 marzo 2007, la notifica eseguita a mani del curatore fallimentare della società, in pendenza della procedura concorsuale, deve essere considerata come effettuata «a mani proprie» data la piena legittimazione processuale del curatore per tutte le controversie relative a rapporti patrimoniali astrattamente suscettibili di essere compresi nel fallimento; perciò è ammissibile l'appello della Amministrazione notificato a mani del curatore fallimentare e non presso il procuratore domiciliatario.

36. Sent. n. 3427 del 12 febbraio 2010  
(emessa il 18 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. D'Alessandro

#### **SONO VALIDI I VERBALI CHE ARRIVANO DALLA GERMANIA**

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – PROVE - ATTI DELLA AMMINISTRAZIONE STRANIERA - RILEVANZA

Poiché la cooperazione tra organi amministrativi dei Paesi della Comunità in materia di IVA trova fondamento, *ratione temporis*, nell'art. 65 del D.P.R. n. 633 del 1972 nell'art. 55 del d. l. n. 331 del 1993, oltre che nella direttiva n. 77/799/CEE (come modificata dalla direttiva 79/1070/CEE) e nel regolamento CEE 218/92, assumono valore probatorio le informative trasmesse dalle Autorità di altro Paese CEE (nel caso di specie la Germania); anche quando riferiscono dichiarazioni di terzi, senza indicare chi le abbia assunte ed in quali circostanze e con quali modalità

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO – IVA - ACQUISTO DI BENI NON ASSOGGETTATI A IMPOSTA – CESSIONARIO – RESPONSABILITA'

Il cessionario di beni ha il dovere di verificare secondo gli ordinari canoni di correttezza e buona fede (artt. 1377 e 1375 del codice civile) e quindi nel caso di acquisto di autoveicoli attraverso il controllo (anche) dei libretti di circolazione al fine di non svolgere transazioni commerciali con persone che non hanno assoggettato ad imposta i loro acquisti.

37. Sent. n. 3555 del 16 febbraio 2010  
(emessa il 15 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Sotgiu

#### **IL CONTRIBUENTE NON E' TENUTO A SAPERE DELLA RIORGANIZZAZIONE DEGLI UFFICI**

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - RIORGANIZZAZIONE DEGLI UFFICI - PROFILI PROCESSUALI - IRRILEVANZA

Non assumono alcun rilievo nei confronti del contribuente i mutamenti organizzativi degli uffici intervenuti dopo che si sia formato il silenzio rigetto sulla sua domanda (nel caso di specie la Amministrazione sosteneva che il ricorso andasse notificato all'Agenzia della sede ove erano state trasferite le competenze a decidere sulla istanza di rimborso).

#### NOTA

Cfr. la sentenza delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione 15 novembre 2007, n. 23726 e le sentenze della sezione tributaria n. 2740 del 5 febbraio 2009 e n. 20085 del 18 settembre 2009

38. Sent. n. 3548 del 16 febbraio 2010  
(emessa il 17 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Giacalone

### **IL GIUDICE TRIBUTARIO VALUTA OGNI PROFILO DEGLI ATTI AMMINISTRATIVI**

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - POTERI DEL GIUDICE - DISAPPLICAZIONE DEGLI ATTI AMMINISTRATIVI - POTERI CONCORRENTI DEL GIUDICE AMMINISTRATIVO – IRRILEVANZA

Il potere del giudice tributario di disapplicare tutti gli atti amministrativi illegittimi presupposto per l'imposizione, e non soltanto quelli a contenuto normativo o generale, come disposto dall'art. 7, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, costituisce espressione di un principio generale dell'ordinamento, contenuto nell'art. 5 della legge 20 marzo 1865, n. 2248, allegato E, anche prima dell'esplicito riconoscimento, operato dall'art. 12, comma 2, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, con l'introduzione del nuovo testo dell'art. 2 del d.lgs. n. 546 del 1992, di un generale potere di decidere incidenter tantum su questioni attribuite alla competenza di altre giurisdizioni. Detto potere di disapplicazione di delibere comunali di approvazione di tariffe della TAR SU, "presupposte" agli atti impositivi, non è inibito dal possibile intervento del giudice amministrativo, o dal fatto l'atto amministrativo disapplicato sia divenuto inoppugnabile per l'inutile decorso dei termini di impugnazione davanti al giudice amministrativo, e risulta precluso solo quando la legittimità di un atto amministrativo sia stata affermata dal giudice amministrativo nel contraddittorio delle parti e con autorità di giudicato. Né è configurabile, un onere del contribuente d'impugnare le circolari, rivolte, peraltro, all'ente locale.

39. Sent. n. 3547 del 16 febbraio 2010  
(emessa il 4 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Merone

### **NON SUSSISTE LITISCONSORZIO NECESSARIO FRA MOGLIE DEL SOCIO, SOCIO E SOCIETA'**

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - IMPOSTE SUI REDDITI - COOBBLIGATI SOLIDALI - LITISCONSORZIO NECESSARIO - NON SUSSISTE - CASO DI SPECIE  
PROCESSO TRIBUTARIO - IMPOSTE SUI REDDITI - COOBBLIGATI SOLIDALI - RAPPORTO DI PREGIUDIZIALITÀ SUSSISTENZA - SOSPENSIONE DEL PROCESSO EX ART. 295 C.P.C.

Non sussiste litisconsorzio necessario fra la controversia promossa dalla moglie codichiarante di un socio e quella promossa dal socio e dalla società di persone, perché la moglie del socio è soltanto una coobbligata solidale e non è invece parte del medesimo rapporto tributario che nasce dall'unico atto di accertamento effettuato nei confronti della società e dei soci. Infatti, la solidarietà tributaria passiva, che sussiste fra il dichiarante d'imposta e il coniuge codichiarante, dà luogo a distinti rapporti obbligatori e, sul piano della tutela giurisdizionale, a distinti processi, che possono avere differenti esiti, senza che sia configurabile una situazione di litisconsorzio necessario (con l'unico temperamento dell'estensione degli effetti del giudicato più favorevole formatosi nei confronti di altro obbligato (art. 1306 Cod. Civ.). Pertanto, nell'ipotesi in cui due coobbligati solidali abbiano proposto distinti ricorsi, la commissione tributaria, in difetto di specifica domanda, non ne può disporre d'ufficio la riunione o disporre d'ufficio l'applicazione del giudicato più favorevole (ove formatosi nel frattempo), spettando soltanto all'obbligato valutare se sia per lui conveniente l'applicazione della sentenza ovvero ottenere una decisione nel processo da lui separatamente instaurato. Per altro poiché fra l'accertamento del reddito di impresa in capo alla società e ai soci (questi sì litisconsorti necessari) e gli effetti che ne derivano a carico del coniuge obbligato solidale, vi è un rapporto di pregiudizialità, il giudice di merito deve applicare l'art. 295 c.p.c. e sospendere il processo in attesa della decisione relativa all'accertamento del reddito d'impresa, posto che l'obbligazione solidale della moglie dipende dalla sussistenza dell'obbligazione principale del coniuge/socio (conseguentemente, la mancanza di motivazione sul punto della sentenza impugnata ne impone la cassazione con rinvio al giudice a quo, il quale valuterà se sussistono ancora le condizioni per disporre la sospensione o per decidere la causa nel merito con autonoma ed autosufficiente motivazione).

#### **NOTA**

Cfr. Cass. 3 maggio 2001 n. 6212: la solidarietà tributaria passiva dà luogo a distinti rapporti obbligatori e, sul piano della tutela giurisdizionale, a distinti processi, che possono avere differenti esiti, senza che sia configurabile una situazione di litisconsorzio

necessario, con l'unico temperamento dell'estensione degli effetti del giudicato più favorevole formatosi nei confronti di altro obbligato (art. 1306, c.c.). Pertanto, nell'ipotesi in cui due coobbligati solidali abbiano proposto distinti ricorsi, la commissione tributaria, in difetto di specifica domanda, non ne può disporre d'ufficio la riunione o disporre d'ufficio l'applicazione del giudicato più favorevole (ove formatosi nel frattempo), spettando soltanto all'obbligato valutare se sia per lui conveniente l'applicazione di tale sentenza ovvero ottenere una decisione nel processo da lui separatamente instaurato (fattispecie relativa nella solidarietà dei soci di una società di fatto nei debiti d'imposta sui redditi).

In questo senso cfr anche Cass. 20 aprile 2001 n. 5871.

La Corte sembra voler imboccare nuovamente il "vecchio" indirizzo giurisprudenziale che riduceva al minimo le ipotesi di litisconsorzio obbligatorio nell'ambito del processo tributario (Cfr. Cass. 27 settembre 2000 n. 12814)

Un cenno ad una possibile maggiore applicazione dell'istituto del litisconsorzio nel "nuovo" processo tributario è contenuto nella sentenza della Cassazione n. 10410 del 21 ottobre 1998 (su cui cfr. CHIZZINI A., La cassazione sulla motivazione della sentenza per relazione e un breve cobite ictus sul litisconsorzio, in Riv. giur. trib., 1999, 189)

**40. Sent. n. 3565 del 16 febbraio 2010**  
(emessa il 19 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Magno

#### **REDDITI DELLA SOCIETA' - REDDITI DEL SOCIO: SE VINCE LA SOCIETA' VINCE ANCHE IL SOCIO**

##### **Massima:**

IMPOSTE SUI REDDITI - REDDITI DELLA SOCIETA' - REDDITI DEI SOCI - VINCOLO DI CONSEGUENZIALITA' NECESSARIA –  
PASSAGGIO IN GIUDICATO DELLA SENTENZA RELATIVA ALLA SOCIETA' - CONSEGUENZE

Il vincolo di consequenzialità necessaria fra giudizi sulla pretesa fiscale derivata da un unico accertamento, che si siano però svolti separatamente nei confronti della società di persone e nei confronti del socio, induce ad ammettere che il giudicato formatosi nel primo di tali giudizi precluda il riesame dello stesso punto di diritto accertato e risolto, anche se il successivo giudizio abbia finalità diverse da quelle che hanno costituito lo scopo ed il petitum del primo, dato che l'accertamento [giudiziale] così compiuto in ordine alla situazione giuridica ovvero alla soluzione di questioni di fatto e di diritto relative ad un punto fondamentale comune ad entrambe le cause forma la premessa logica indispensabile per la soluzione anche dell'altra controversia. Perciò quando la difesa del socio, come nel caso di specie, non si fonda su eccezioni personali, diverse da quelle accampate dalla società, il giudicato formatosi nel processo relativo ai redditi di questa, rilevabile anche nel giudizio di legittimità, copre necessariamente non solo il vizio di nullità (per mancata integrazione del contraddittorio) verificatosi in quel processo, ma anche l'identico vizio specularmente riscontrabile nel processo del socio, e manifesta la sua efficacia in quest'ultimo, nei limiti del dictum sull'unico accertamento (nel caso di specie favorevole alla società). Una diversa soluzione determinerebbe un vulnus all'unicità dell'accertamento tributario, e violerebbe anche il principio di economia processuale, attraverso l'annullamento dell'intera procedura ed il ripristino ab imis di un giudizio, che non potrebbe portare ad una soluzione giuridica diversa, nel rispetto del giudicato (perciò il ricorso della Amministrazione è reso inammissibile dal giudicato)

##### NOTA

La sentenza afferma il vincolo di consequenzialità necessaria fra reddito del socio e reddito della società e quindi conclude che ove il giudice accolga il ricorso della società è automatico l'accoglimento del ricorso del socio (mentre sembra difficile affermare che il rigetto del ricorso della società comporta il rigetto anche del ricorso del socio).  
In questi termini cfr. la sentenza n. 1634 del 4 febbraio 2003

**41. Sent. n. 3569 del 16 febbraio 2010**  
(emessa il 20 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Carleo

#### **ACCERTAMENTO: LA IRREGOLARITA' PROCEDURALE CONTA POCO**

##### **Massima:**

ACCERTAMENTO DELLE IMPOSTE - ACCERTAMENTI E CONTROLLI IN GENERE VERBALE DI ISPEZIONE - ATTO  
ISTRUTTORIO DELLA PROCEDURA DI ACCERTAMENTO - AUTONOMIA - MANCANZA - ACCERTAMENTO VERBALE DI  
ISPEZIONE – NECESSITÀ - ESCLUSIONE

---

La norma che disciplina le formalità da osservare nello svolgimento, da parte degli uffici finanziari e della polizia tributaria, delle verifiche a carico dei contribuenti, contenuta nell'art. 52, 6° comma, d.p.r. 26 ottobre 1972 n. 633, non contempla la sanzione della nullità per l'inosservanza delle prescrizioni in essa contenute, ed in ogni caso i verbali di accesso, nel quadro dell'attività investigativa in cui si concretano le verifiche, hanno una rilevanza molto limitata, e lo stesso verbale finale di constatazione, con il quale detta attività si conclude, è atto espressivo di una valutazione riferibile non già all'amministrazione finanziaria ma ai funzionari verbalizzanti, in ragione di ciò non suscettibile di impugnazione autonoma dinanzi ai giudici tributari (perciò la Corte rigetta il ricorso avverso la sentenza di merito che l'attività istruttoria non fosse illegittima per la mancata puntuale descrizione delle fasi istruttorie effettuate dai verificatori)

#### NOTA

Cfr. Cass. 27 ottobre 2000, n. 14200 .

In base alla sentenza n. 15723 del 21 ottobre 2003 il verbale di ispezione è atto istruttorio privo di autonomia nell'ambito dell'attività accertativa delle imposte sui redditi, la quale si concreta nell'accertamento, che è l'atto definitivo della procedura, e come tale è impugnabile. Tale accertamento, espressione di un'attività amministrativa non retta dal principio della tipicità degli atti istruttori, a norma dell'art. 39, secondo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, può fra l'altro discendere, oltre che dal verbale di ispezione, da dati e notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'ufficio finanziario (nel caso di specie la Corte ha ritenuto correttamente motivata la sentenza di merito che faceva riferimento a quanto emerso attraverso questionario, senza attribuire rilievo al fatto che la ispezione si fosse conclusa senza la redazione di un regolare verbale).

Si veda la sentenza n. 7964 del 23 luglio 1999 secondo cui quando procede ad accertamento delle imposte sui redditi, la Guardia di Finanza non è tenuta ad acquisire elementi utili per la difesa del contribuente, avendo soltanto l'obbligo di cooperare con gli uffici delle imposte "per l'acquisizione ed il reperimento degli elementi utili ai fini dell'accertamento dei redditi e per la repressione delle violazioni delle leggi sulle imposte dirette" (art. 33 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600). Tale attività avendo natura amministrativa, non è retta dal principio del contraddittorio, anche se sono previste cautele per evitare arbitri e la violazione di fondamentali diritti del contribuente; né è retta dal principio di tipicità degli atti istruttori, atteso che, qualora ricorrano determinate condizioni, l'ufficio delle imposte può determinare il reddito di impresa "sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza" (art. 39 del D.P.R. n. 600/1973).

Cfr. anche la sentenza n. 14012 del 25 ottobre 2000.

**42. Sent. n. 3575 del 16 febbraio 2010**  
(emessa il 22 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Magno

#### RETROAGISCONO LE AGEVOLAZIONI PER LE VITTIME DELLA MAFIA

---

##### **Massima:**

IMPOSTE SUI REDDITI - IMPOSTA SUI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE IRPEF – BENEFICI - ESENZIONE PER LA PENSIONE DI REVERSIBILITA' DEL CONIUGE DI VITTIMA DELLA MAFIA - ISTANZA DI RIMBORSO - TERMINE - DECORRENZA

---

A seguito del disposto dell'articolo 82, co. 5, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, secondo cui "i benefici previsti dalla legge 20 ottobre 1990, n. 302, e dalla legge 23 novembre 1998, n. 407, in favore delle vittime del terrorismo e della criminalità organizzata, si applicano a decorrere dal 1° gennaio 1967", è sorto il diritto ad ottenere il rimborso delle somme versate a titolo di IRPEF sulla pensione di reversibilità conseguente alla morte del coniuge per mano della mafia e pertanto dalla data di entrata in vigore della legge decorreva il termine per presentare la relativa domanda.

**43. Sent. n. 3576 del 16 febbraio 2010**  
(emessa il 26 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Bisogni

#### SE L'ATTO E' SOGGETTO A IMPOSTA DI REGISTRO NON E' AUTOMATICO IL RIMBORSO DELL'IVA

---

##### **Massima:**

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO - IVA - SENTENZA CHE ACCERTI CHE L'ATTO E' SOTTOPOSTO A IMPOSTA DI REGISTRO - RIMBORSO DELL'IVA VERSATA - APPOSITA TEMPESTIVA DOMANDA - NECESSITA'

---

Il giudicato che accerti la sottoposizione di un atto all'imposta di registro (e non all'IVA come erroneamente compiuto dal contribuente) non costituisce di per sé solo titolo per ottenere il rimborso dell'IVA versata all'erario; pertanto ove l'Amministrazione non provveda spontaneamente al rimborso il giudice dovrà accertare che tale diritto in concreto sussista anche verificando che il contribuente abbia presentato una tempestiva istanza in tal senso.

44. Sent. n. 3827 del 18 febbraio 2010

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

#### L'IMPUGNAZIONE DELL'ATTO DI ACCERTAMENTO NON VALE DOMANDA DI RIMBORSO DEI CREDITI NON CONTESTATI

**Massima:**

**IMPOSTA VALORE AGGIUNTO - IVA - IMPUGNAZIONE DELL'ATTO CON CUI L'UFFICIO CONTESTA ALCUNE POSTE –  
NON COSTITUISCE RICHIESTA DI QUANTO SIA DOVUTO IN BASE ALLE POSTE NON CONTESTATE**

In tema di rimborso dell'eccedenza dell'imposta sul valore aggiunto l'impugnazione in sede giurisdizionale delle "poste" (considerate nella "eccedenza" complessiva chiesta dal contribuente) disconosciute dall'Ufficio, non produce gli effetti di cui agli artt. 2944 e 2945 cod. civ. sulle "poste" non contestate e, quindi, non interrompe né sospende il decorso, per queste, del termine di prescrizione previsto dalla legge.

45. Sent. n. 4005 del 19 febbraio 2010

(emessa il 18 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Meloncelli

#### IL COMPROFESSIONISTI PAGA L'IRPEG

**Massima:**

**IMPOSTE SUI REDDITI – IRPEG – ESENZIONI – COMPROFESSIONISTI - APPLICABILITA' - ESCLUSIONE**

Il Comitato dei Presidenti dei Consigli nazionali degli ordini e Collegi Professionali – COMPROFESSIONISTI è una persona giuridica che, adempiendo al vincolo legislativo di amministrare il palazzo di Via Sicilia 59, a Roma, non svolge alcuna attività che possa configurarsi come specie di uno dei generi di attività che sono elencati nelle lettere f) e g) dell'art. 6. 1 DPR 29 settembre 1973, n. 601, né svolge alcuna attività che possa qualificarsi come attività di interesse generale, essendo la sua sfera di intervento delimitata all'amministrazione di un immobile. A tale comitato non è dunque applicabile la norma di esenzione Irpeg di cui all'art. 6 DPR 29 settembre 1973, n. 601.

NOTA

Il Comitato trae origine dalla l. 13 marzo 1958, n. 234, la quale, intitolata «Restituzione in proprietà del palazzo sito in Roma, Via Sicilia 59, ai Consigli nazionali professionali», ha previsto che il palazzo, «già appartenente alla disciolta Confederazione dei professionisti e degli artisti è devoluto in proprietà ai Consigli nazionali degli ordini e collegi professionali legalmente costituiti» (art. 1) e che «è istituito un Comitato dei suddetti Consigli nazionali composto dai presidenti dei Consigli nazionali o di un loro delegato, cui è devoluta l'amministrazione del palazzo, nonché la tutela degli interessi delle categorie professionali» (ad. 2). Pacifica è la sua natura di persona giuridica.

Cass., 24 luglio 1986, n. 4743: ai sensi e per gli effetti della disposizione di cui all'art. 2, l. 13 marzo 1958, n. 234, al comitato dei consigli nazionali degli ordini e dei collegi professionali, istituito per l'amministrazione del palazzo sito in Roma, alla via Sicilia 59 (già appartenente alla disciolta confederazione dei professionisti ed artisti e trasferito in proprietà ai predetti consigli e collegi professionali dal precedente art. 1 stessa l. n. 234 del 1958), spetta la rappresentanza ex lege e quindi la capacità di agire e resistere in giudizio, soltanto per la tutela e la amministrazione del condominio del detto palazzo e non anche per la difesa degli interessi in generale delle categorie professionali, diversi da quelli inerenti alla detta situazione di comunione.

46. Sent. n. 4015 del 19 febbraio 2010

(emessa il 3 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Meloncelli

#### LA MOTIVAZIONE DELL'ATTO TRIBUTARIO NON DEVE ESSERE SOVRABBONDANTE

**Massima:**

ATTI TRIBUTARI - MOTIVAZIONE - MOTIVAZIONE PER RELATIONEM - RINVIO AD ALTRO ATTO ALLEGATO - RICHIAMO AD ALTRO ATTO RIPRODOTTO - FUNZIONE - CONOSCIBILITA' DELL'ITER LOGICO DECISIONALE

---

La motivazione del provvedimento amministrativo d'imposizione tributaria deve essere tale da garantire la conoscibilità dell'iter logico seguito dall'ente impositore; perciò ove essa sia redatta con rinvio ad un'altra dichiarazione amministrativa: a) questa deve essere allegata, oppure b) della dichiarazione richiamata e non allegata si devono riprodurre gli elementi - oggetto, contenuto e destinatari, necessari e sufficienti (cioè essenziali) per la motivazione del provvedimento rinviante. Nel primo caso ove l'atto sia eccedente rispetto alla decisione e la sua dimensione e la sua articolazione siano tali da impedire alla motivazione di svolgere la sua funzione garantistica di pubblicità dell'azione amministrativa, l'autorità procedente deve fornire al contribuente una "guida alla lettura" dell'atto richiamato, ed in caso contrario l'atto sarà invalido per "insufficienza di motivazione per eccesso di motivazione" in quanto può non essere idoneo allo scopo dell'economicità dell'azione amministrativa richiamare indiscriminatamente tutto l'atto, anziché le sue parti rilevanti. Nel secondo caso debbono essere riprodotte nella decisione amministrativa tributaria tutte quelle parti della documentazione richiamata che sono necessarie e sufficienti per sostenere il contenuto della decisione adottata. Ciò significa che, se è necessario, si devono riprodurre, non solo il contenuto in senso tecnico, ma anche quelle parti che riguardano l'oggetto, i destinatari e il contenuto, statico e dinamico, della motivazione della documentazione richiamata. Tale vizio non è per altro adeguatamente dedotto attraverso la mera deduzione secondo cui l'atto di accertamento sarebbe frutto di "pedissequa accettazione" dell'atto istruttorio.

**NOTA**

Cfr. le sentenze n. 3896 del 15 febbraio 2008 e n. 1906 del 29 gennaio 2008

47. Sent. n. 4017 del 19 febbraio 2010

(emessa il 16 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Marigliano

**ANCHE LA SPESA PER IL LAVAGGIO DI ASCIUGAMANI DA BIDET HA VALORE INDIZIARIO**

---

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - REDDITO DI IMPRESA DI ALBERGO MOTEL RISTORAZIONE - SPESA PER LAVAGGIO ASCIUGAMANI DA BIDET - COSTITUISCE VALIDA FONTE DI PRESUNZIONI

---

Nella prova per presunzioni la relazione tra il fatto noto e quello ignoto non deve avere carattere di necessità, essendo sufficiente che l'esistenza del fatto da dimostrare derivi come conseguenza del fatto noto alla stregua di canoni di ragionevole probabilità; pertanto, in tema di accertamento presuntivo del reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 39, 1° comma, lett. d), d.p.r. n. 600/1973, è legittimo l'accertamento che ricostruisca i ricavi di un'impresa di albergo motel ristorazione anche sulla base della spesa per lavaggio di asciugamani da bidet.

**NOTA**

Amministrazione e giurisprudenza concordi attribuiscono grande rilievo al consumo di tovaglioli. Cfr. la sentenza n. 12438 del 28 maggio 2007, nonché Cass. 8 luglio 2002, n. 9884.

In base alla sentenza n. 15397 dell'11 giugno 2008 deve essere rigettato il ricorso del contribuente, gestore di un ristorante, secondo cui il reddito della sua impresa dovrebbe essere necessariamente dedotto dal consumo dei tovaglioli (nel caso in cui l'Amministrazione abbia prescelto il parametro del consumo di caffè).

48. Sent. n. 4016 del 19 febbraio 2010

(emessa il 16 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Marigliano

**ACCERTAMENTI BANCARI: NON E' NECESSARIO IL CONTRADDITTORIO AMMINISTRATIVO E TUTTE LE MOVIMENTAZIONI COSTITUISCONO PRESUNTIVAMENTE OPERAZIONI IMPONIBILI.**

---

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - ACCERTAMENTI BANCARI - VALORE - MANCATO CONTRADDITTORIO IN SEDE

L'art. 51 primo comma n. 1) del D.P.R. 24 ottobre 1972, n. 633, 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.

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVA - MOVIMENTAZIONE BANCARIA - MODALITA' DI VALUTAZIONE

---

L'art. 51 secondo comma n. 2) del D.P.R. 24 ottobre 1972, n. 633, con riferimento all'acquisizione dei movimenti di un conto corrente bancario riconducibili ad un'attività d'impresa, consente di considerare ricavi le operazioni attive come corrispettivo di acquisti e quelle passive essendo posto a carico del contribuente l'onere di dimostrare di aver regolarmente registrato le operazioni o che i movimenti bancari hanno una diversa giustificazione.

NOTA

Cfr., in relazione alle imposte sui redditi, la sentenza n. 2821 7 febbraio 2008

Sulla prima massima cfr. la sentenza della Corte n. 1405 del 23 gennaio 2008. La sentenza riflette un orientamento maggioritario, ma che ha mostrato di recente qualche incrinatura.

Si veda la sentenza delle Sezioni Unite 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 proceduralmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità. In tal senso era già espressa la sentenza n. 2816 del 7 febbraio 2008.

In buona sostanza, la giurisprudenza esita ad applicare il principio del contraddittorio a tutte le procedure amministrative di accertamento fiscale, nell'evidente timore di travolgere un gran numero di atti impositivi.

In relazione alla seconda massima cfr. le sentenze della Corte n. 25730 del 10 dicembre 2007; n. 22917 del 30 ottobre 2007 e n. 13818 del 13 giugno 2007, relativa quest'ultima alle movimentazioni bancarie di un amministratore di condominio.

49. Sent. n. 4308 del 23 febbraio 2010

(emessa il 16 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Persico

IL CONTRIBUENTE NON PUO' AUTORIZZARSI L'ICI

---

**Massima:**

IMPOSTA COMUNALE IMMOBILI - ICI - VARIAZIONI CATASTALI CHE DETERMINANO UNA RIDUZIONE DEL CARICO FISCALE - ONERE DI DENUNCIA DA PARTE DEL CONTRIBUENTE - CONSEGUENZE

---

La circostanza che l'art. 5 del D.Lgs. n. 504 del 1992, consenta al contribuente, in presenza di variazioni permanenti intervenute sull'unità immobiliare ed aventi rilevanza sull'ammontare della rendita catastale, di determinare l'imponibile sulla base di una rendita presunta, ricavata da quella dei fabbricati similari, non lo esime dall'obbligo di provvedere alla richiesta di un nuovo accertamento, alla luce degli eventi sopravvenuti, modificativi della rendita catastale preesistente. Pertanto, ove il contribuente non promuova la procedura di modifica catastale, il giudice di merito non può applicare ad un edificio (nel caso di specie di cat. A/8) che risulti inagibile (il giudice lo qualifica come "rudere non abbattuto") l'imposta propria delle aree edificabili.

NOTA

Cfr. la sentenza della Cassazione n. 12989 del 4 giugno 2007: ai sensi dell'art. 10, comma 4, del d.lgs. 504/1992, la dichiarazione ICI "ha effetto anche per gli anni successivi sempreché non si verificano modificazioni dei dati od elementi dichiarati cui consegua un diverso ammontare dell'imposta dovuta; in tal caso (però) il soggetto interessato è tenuto a denunciare nelle forme sopra indicate le modificazioni intervenute, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui le modificazioni si sono verificate"; quindi, il contribuente deve denunciare le variazioni che alleviano il prelievo fiscale e l'ente impositore non ha l'onere di accertare il verificarsi di eventi che giovano alla controparte, perciò le variazioni a suo favore denunciate dal contribuente sono efficaci solo dall'anno successivo alla denuncia stessa.

Nei medesimi termini è la sentenza n. 19196 del 6 settembre 2006

50. Sent. n. 4306 del 23 febbraio 2010  
(emessa il 26 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Magno

### **NELLE “FRODI CAROSELLO” L’ONERE DELLA PROVA GRAVA SUL CONTRIBUENTE**

#### **Massima:**

La prova della detraibilità dell’IVA, nei casi e nei limiti indicati dall’articolo 19, D.P.R. n. 633/1972, fa carico, secondo la regola comune, al soggetto passivo, il quale assolve l’onere dimostrando, oltre all’inerenza ed alla qualità d’imprenditore la regolarità delle fatture e delle scritture contabili. Se, però, la dichiarazione annuale è rettificata dall’ufficio sul presupposto che la dichiarazione stessa espone un’imposta inferiore a quella dovuta ovvero una detrazione o richiesta di rimborso in misura superiore a quella spettante (articolo 54, 10 co., D.P.R. n. 633/1972), l’onere della prova si distribuisce nel modo indicato nei successivi commi della stessa norma di legge: gli errori di calcolo e l’incongruità di dati, emergenti dalla stessa dichiarazione o dal confronto con quelle precedenti, non hanno evidentemente bisogno di ulteriori prove extracartolari; l’infedeltà della dichiarazione immediatamente desumibile dal confronto fra gli elementi in essa indicati e quelli annotati nei registri, o risultanti dalle fatture e da altri documenti contabili, ugualmente non ha bisogno di altre prove, giacché i libri e le altre scritture contabili dell’imprenditore fanno prova contro di lui, ai sensi dell’articolo 2709 cc.; qualora invece l’infedeltà della dichiarazione, sotto forma di falsa indicazione di detrazioni - come nel caso di specie - risulti da dati e notizie raccolti ai sensi dell’articolo 51, stesso D.P.R., il potere impositivo può essere esercitato anche in base a presunzioni semplici, desunte da tali risultanze, purché queste siano gravi, precise e concordanti. Pertanto, in una controversia avente ad oggetto l’impugnazione di atti impositivi ammissibilmente fondati su presunzioni (nel caso di specie di “frode carosello”), il giudice tributario di merito ha il compito di verificare che gli indizi utilizzati dall’ufficio, considerati singolarmente e nel loro complesso, possiedano i prescritti caratteri di gravità, precisione e concordanza; nell’ipotesi affermativa, spostandosi a carico del contribuente l’onere di provare la fedeltà della dichiarazione (cioè, nel caso di specie, la spettanza della detrazione), la sua domanda di annullamento dell’atto impositivo dovrà essere rigettata, se egli non fornisce valida prova delle sue affermazioni contrastanti con la pretesa erariale (e la regolarità dei dati contabili e bancari non è, logicamente, circostanza idonea a contrastare la pretesa fiscale, che non si basa sulla tenuta scorretta o difettosa della contabilità, bensì sulla presunzione di partecipazione alla frode carosello o di utilizzazione consapevole dei proventi di questa).

#### **NOTA**

Cfr. le sentenze della Corte Sent. n. 21317 del 6 ottobre 2009 e Cass. 23 settembre 2005, n. 18710.

51. Sent. n. 4283 del 23 febbraio 2010  
(emessa il 27 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Parmeggiani

### **E’ VALIDA LA CARTELLA NON SOTTOSCRITTA A QUALI IMPOSTE SI APPLICA LA PRESCRIZIONE BREVE?**

#### **Massima:**

ATTI TRIBUTARI – CARTELLA DI PAGAMENTO - MANCATA SOTTOSCRIZIONE - NULLITA’ - ESCLUSIONE - VALUTAZIONE  
DEL GIUDICE DI MERITO

La mancanza della sottoscrizione da parte del funzionario competente della cartella di pagamento o, come nella specie, di un avviso di mora, non comporta la invalidità dell’atto, la cui esistenza non dipende tanto dalla apposizione di un sigillo o di una firma leggibile, quanto dal fatto che, al di là di questi elementi formali esso sia riferibile all’organo amministrativo titolare del potere di emetterlo e che la esistenza di tale inequivoca riferibilità degli avvisi all’ente abilitato ad emetterli non è posta in dubbio dal ricorrente, la carenza di sottoscrizione è irrilevante anche sotto lo specifico profilo evocato dallo stesso.

IMPOSTE E TASSE - PRESCRIZIONE - PRESCRIZIONE - PRESCRIZIONE QUINQUENNALE - APPLICABILITA’ – LIMITI

La prescrizione quinquennale prevista dall’art. 2948, n. 4 c.c. per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad un anno od in termini più brevi si riferisce alle obbligazioni periodiche in relazione ad una causa debendi continuativa suscettibili di adempimento solo con il decorso del tempo, di guisa che soltanto con il protrarsi dell’adempimento nel tempo si realizza la causa del rapporto obbligatorio e può

essere soddisfatto l'interesse del creditore per il tramite della ricezione di più prestazioni, aventi un titolo unico, ma ripetute nel tempo ed autonome le une dalle altre; tale prescrizione, per contro, non trova applicazione con riguardo alle prestazioni unitarie in cui il debito è unico, suscettibili di esecuzione così istantanea, come differita o ripartita, in cui cioè è, o può essere, prevista una pluralità di termini successivi per l'adempimento di una prestazione strutturalmente eseguibile però anche "uno actu" (ad es. vendita di un bene con

pagamento rateale del prezzo) con riferimento alle quali opera la ordinaria prescrizione decennale contemplata dall'art. 2946 c.c.. Quindi per la mancanza di una "causa debendi" continuativa, è stata esclusa la applicabilità della prescrizione breve al credito erariale per la riscossione di imposta sul valore aggiunto (pure da pagarsi con cadenza annuale od inferiore) sul rilievo che la prestazione tributaria, stante la autonomia dei singoli periodi di imposta e della relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il credito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione riguardo alla sussistenza dei presupposti impositivi. Ed invece il prezzo della somministrazione di energia elettrica, da parte di ente pubblico, o della fornitura di acqua potabile e del relativo servizio di depurazione da parte del Comune od ente preposto è soggetto a prescrizione breve, in quanto viene pagato annualmente o a scadenze inferiori all'anno in relazione ai consumi verificatisi per ciascun periodo, configurando una prestazione periodica con connotati di autonomia nell'ambito di una "causa petendi" di tipo continuativo. In applicazione di tali principi, la prescrizione quinquennale è applicabile alla tassa per lo smaltimento rifiuti, per l'occupazione di suolo pubblico, per concessione di passo carrabile, nonché ai contributi di bonifica, essendo elementi strutturali di un rapporto sinallagmatico caratterizzato da una "causa debendi" di tipo continuativo suscettibile di adempimento solo con decorso del tempo in relazione alla quale l'utente è tenuto ad una

erogazione periodica, dipendente dal prolungarsi sul piano temporale della prestazione erogata dall'ente impositore, o del beneficio dallo stesso concesso (la Corte quindi cassa senza rinvio la sentenza impugnata ed accoglie il ricorso introduttivo del contribuente).

#### NOTA

Per quanto attiene alla prima massima cfr. la sentenza n. 4923 del 5 marzo 2007: la riferibilità dell'atto amministrativo all'organo competente ad emanarlo se non risulta chiaramente dal timbro e dalla firma del funzionario responsabile - l'autografia della quale non è requisito di esistenza giuridica dell'atto stesso, deve essere, in caso di contestazione sul punto da parte dell'interessato, accertata dal giudice; perciò in caso di mancanza o illeggibilità (equiparabile sotto il profilo della (ir)riconoscibilità della provenienza dell'atto, all'ipotesi di mancanza della firma) della sottoscrizione di un avviso di mora, il giudice deve, qualora sorga contestazione fra le parti circa la provenienza e la regolarità dell'atto, accertare, con giudizio di fatto la riferibilità dell'atto stesso all'autorità legittimata ad emanarlo (viene perciò cassata la sentenza di merito che aveva ritenuto che la mancanza di sottoscrizione fosse, di per sé, causa d'inesistenza dell'avviso di mora, senza alcuna indagine sulla provenienza dell'atto).

Cfr. altresì la sentenza della Cassazione n. 15079 del 5 agosto 2004; nonché la sentenza n. 25124 del 4 dicembre 2009: nel caso in cui l'avviso di accertamento TARSI sia prodotto mediante sistemi informativi automatizzati, la sottoscrizione dell'atto è legittimamente sostituita, ai sensi dell'art. 1, comma 87, della L.549/95, dall'indicazione a stampa del nominativo del soggetto responsabile. Purché il nominativo del responsabile sia indicato in apposito provvedimento dirigenziale (la cui sussistenza era nel caso di specie pacifica).

In riferimento alla seconda massima cfr. Cass. 9 febbraio 2007, n. 2941: in tema di iva, il credito erariale per la riscossione dell'imposta (a seguito di accertamento divenuto definitivo) è soggetto non già al termine di prescrizione quinquennale previsto dall'art. 2948, n. 4, c.c. «per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi», bensì all'ordinario termine di prescrizione decennale di cui all'art. 2946 c.c., in quanto la prestazione tributaria, attesa l'autonomia dei singoli periodi d'imposta e delle relative obbligazioni, non può considerarsi una prestazione periodica, derivando il debito, anno per anno, da una nuova ed autonoma valutazione in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi.

**52. Sent. n. 4291 del 23 febbraio 2010**  
(emessa il 11 gennaio 2010) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Magno

#### **NIENTE RITENUTA D'ACCONTO PER LE PRESTAZIONI INTRAGRUPPO**

##### **Massima:**

PROCEDIMENTO TRIBUTARIO - NOTIFICAZIONE DELL'IMPUGNAZIONE - MOMENTO PERFEZIONATIVO PER IL NOTIFICANTE - PROVA CERTA DEL GIORNO DI CONSEGNA DELL'ATTO ALL'UFFICIALE GIUDIZIARIO - ESISTENZA SULL'ORIGINALE DELL'ATTO DI TIMBRO CON INDICAZIONE DELLA DATA E DEL NUMERO DEL REGISTRO CRONOLOGICO RICORSI - SUFFICIENZA - MANCANZA DI FIRMA - IRRILEVANZA

Ove non venga esibita la ricevuta di cui all'articolo 109 D.P.R. 15 dicembre 1959, n. 129, la prova della tempestiva consegna all'ufficiale giudiziario dell'atto da notificare può essere ricavata dal timbro apposto su tale atto recante il numero cronologico e la data, essendo necessaria l'esibizione della suddetta ricevuta, in conformità alla previsione dell'articolo 372 c.p.c.. sol quando sia contestata la conformità al vero di quanto risulta dal timbro stesso. E non è necessario il timbro rechi una sottoscrizione essendo sufficienti il numero del registro di protocollo e la data di consegna dell'atto da notificare.

L'obbligo di effettuare la "ritenuta di acconto", di cui all'articolo 25, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, sussiste solo quando i compensi per prestazioni di lavoro autonomo ancorché "siano corrisposti direttamente a coloro che le pongono in essere e non quando vengano versati ad una società da cui essi dipendano (nel caso di specie, una società del gruppo IRI utilizzava come amministratori o sindaci soggetti che dipendevano da altra società del gruppo e che venivano retribuiti da quest'ultima senza percepire alcun compenso aggiuntivo per le funzioni svolte di amministratore o sindaco; la Corte ha escluso che la prima società dovesse effettuare la ritenuta d'acconto su quanto versava, nel quadro del rapporto "intergruppo" ed a seguito delle prestazioni ricevute, alla società di cui utilizzava il personale)

#### NOTA

Per quanto attiene alla prima massima, la sentenza in rassegna cita la pronuncia n. 14295 del 20 giugno 2007 delle Sezioni unite secondo cui in mancanza di una disciplina la quale richieda un determinato tipo di prova legale in ordine alla tempestività della consegna dell'atto da notificare all'ufficiale giudiziario, tale tempestività va valutata sulla base di elementi i quali offrano sufficienti garanzie di certezza; a tal fine va riconosciuta la astratta idoneità del timbro apposto sull'atto da notificare ai fini della liquidazione delle spese di notifica, ove dallo stesso risultino una data e il riferimento al numero del registro cronologico che l'ufficiale giudiziario deve tenere ai sensi dell'art. 116, lett. a), del D.P.R. 15 dicembre 1959 n. 1229 e che fa fede fino a querela di falso. Le Sezioni Unite avevano però soggiunto che "ove manchi la sottoscrizione, non si può attribuire a tale timbro valore di prova legale in ordine alla data di consegna dell'atto da notificare e perciò l'interessato dovrà farsi carico di esibire idonea certificazione dell'ufficiale giudiziario (così come accaduto nel caso di specie)".