



# 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. 26689 del 21 dicembre 2009</b>	
È PERENTORIO IL TERMINE PER LE VERIFICHE FISCALI?.....	4
<b>2. Ord. N. 581 del 15 gennaio 2010</b>	
USUCAPIONE ED AGEVOLAZIONI "PRIMA CASA" .....	4
<b>3. Sent. N. 26657 del 18 dicembre 2009</b>	
IL CONVENTO NON PAGA L'ICI.....	4
<b>4. Sent. n. 23580 del 6 novembre 2009</b>	
PERENTORIO IL TERMINE PER IL DEPOSITO DI DOCUMENTI IN APPELLO .....	5
<b>5. Sent. N. 26330 del 14 dicembre 2009</b>	
ANCHE LA CARTELLA ESATTORIALE DEVE ESSERE MOTIVATA.....	5
<b>6. Sent. n. 28046 del 30 dicembre 2009</b>	
IL FINANZIAMENTO COMUNITARIO NON ESCLUDE LA DEDUCIBILITÀ DELL'IVA.....	6
<b>7. Sent. N. 28004 del 30 dicembre 2009</b>	
INDEDUCIBILI LE SPESE PER ASSICURARE IL PERSONALE DIPENDENTE.....	6
<b>8. Sent. N. 26343 del 16 dicembre 2009</b>	
IRPEF DA PARTECIPAZIONE A REDDITO DI SOCIETÀ DI PERSONE: UN LIMITE ALLE AGEVOLAZIONI PER I BENI DEL PATRIMONIO STORICO ED ARTISTICO.....	7
<b>9. Ord. n. 149 del 8 gennaio 2010</b>	
QUANTO "PROVA" UN ATTO DI NOTORIETÀ.....	7
<b>10. Ord. n. 135 del 8 gennaio 2010</b>	
ANCHE NEI RICORSO PER CASSAZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA OCCORRE ALLEGARE I DOCUMENTI.....	7
<b>11. Ord. n. 35 del 5 gennaio 2010</b>	
L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA PUÒ VIOLARE LE PROPRIE CIRCOLARI.....	8

<b>12. Ord. n. 100 del 5 gennaio 2010</b>	
ANCHE CHI HA GIÀ UN APPARTAMENTO DI RIDOTTE DIMENSIONI PUÒ GODERE DEI BENEFICI “PRIMA CASA”	8
<b>13. Sent. N. 1626 del 27 gennaio 2010</b>	
FORSE È DEFINITIVO: AL GIUDICE ORDINARIO LE CONTROVERSIE FRA SOSTITUTO E SOSTITUITO .....	8
<b>14. Sent. N. 1629 del 27 gennaio 2010</b>	
SPETTA AL TRIBUNALE DECIDERE SUL RILASCIO DI COPIE DI SENTENZE TRIBUTARIE.....	9
<b>15. Sent. N. 1625 del 27 gennaio 2010</b>	
L’ESCLUSIONE DI UNA ONLUS È RICORRIBILE ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA.....	9
<b>16. Sent. N. 355 del 13 gennaio 2010</b>	
UN ALTRO “CONTRORDINE” NELLA GIURISPRUDENZA DELLE SEZIONI UNITE: L’IMPRENDITORE CESSIONARIO O COMMITTENTE NON PUÒ (PIÙ) CHIEDERE ALLA AMMINISTRAZIONE LA RESTITUZIONE DELL’IVA INDEBITAMENTE VERSATA.....	10
<b>17. Sent. n. 698 del 19 gennaio 2010</b>	
SE IL FISCO NON PROVVEDE ALL’AUTOANNULLAMENTO PAGA I DANNI (ANCHE ESISTENZIALI).....	10
<b>18. Sent. n. 746 del 19 gennaio 2010</b>	
TARSU: SPETTA AL CONTRIBUENTE DEDURRE (E PROVARE) LE CAUSE DI ESENZIONE.....	13
<b>19. Sent. n. 587 del 15 gennaio 2010</b>	
L’ONERE DELLA PROVA GRAVA SUL CONTRIBUENTE ANCHE QUANDO I DOCUMENTI SIANO STATI RUBATI O DISTRUTTI DA UN INCENDIO .....	13
<b>20. Sent. n. 285 del 12 gennaio 2010</b>	
IL DINIEGO DI SGRAVIO È ATTO IMPUGNABILE .....	13
<b>21. Sent. n. 286 del 12 gennaio 2010</b>	
TERMINE PERENTORIO O NO? PROSEGUE IL CONTRASTO NELLA SEZIONE TRIBUTARIA .....	14
<b>22. Ord. N. 9568 del 22 aprile 2009.....</b>	14
<b>23. Sent. n. 311 del 12 gennaio 2010</b>	
E’ INESISTENTE LA NOTIFICA AL DEFUNTO EX ART. 140 C.P.C.....	14
<b>24. Ord. n. 268 del 12 gennaio 2010</b>	
IL RIMBORSO DELL’IMPOSTA NON COMPORTA ACQUIESCENZA .....	15
<b>25. Ord. n. 27896 del 30 dicembre 2009</b>	
ALLE SEZIONI UNITE IL TERMINE PER LA DEDUZIONE DEL GIUDICATO ESTERNO.....	16
<b>26. Sent. n. 27209 del 23 dicembre 2009</b>	
NON È CONSENTITO CHIEDERE DIRETTAMENTE AL GIUDICE GLI INTERESSI RISARCITORI .....	16
<b>27. Sent. n. 27208 del 23 dicembre 2009</b>	
RIMBORSI IVA: MUOIONO LE SPERANZE DELLE CLINICHE.....	16
<b>28. Sent. n. 28057 del 30 dicembre 2009</b>	
OPERAZIONI INESISTENTI: È SUFFICIENTE LA PROVA INDIZIARIA.....	17
<b>29. Ord. n. 27546 del 29 dicembre 2009</b>	
OPERAZIONI INESISTENTI: È SUFFICIENTE LA PROVA INDIZIARIA.....	17
<b>30. Ord. N. 27584 del 29 dicembre 2009</b>	
IL PIANO DI LOTTIZZAZIONE NON È SUFFICIENTE PER OTTENERE LE AGEVOLAZIONI.....	17
<b>31. Sent. N. 27898 del 30 dicembre 2009</b>	
IL RICORSO NON IMPEDISCE LA RISCOSSIONE DELL’IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ.....	18
<b>32. Sent. n. 28049 del 30 dicembre 2009</b>	

GUAI AL CONTRIBUENTE CHE NON RISPONDE AGLI INVITI DELL'UFFICIO.....	18
<b>33. Sent. n. 27917 del 30 dicembre 2009</b>	
CATASTO: NON È SUFFICIENTE IL FINANZIAMENTO PUBBLICO PER CLASSIFICARE UN'ABITAZIONE COME ECONOMICA E POPOLARE.....	19
<b>34. Sent. n. 1823 del 28 gennaio 2010</b>	
NON PRODUCE EFFETTI UN ATTO PRIVO DELLE INDICAZIONI CIRCA L'AUTORITÀ COMPETENTE ED I TERMINI PER IL RICORSO.....	19
<b>35. Sent. n. 1853 del 28 gennaio 2010</b>	
SE L'AVVISO DI UDIENZA NON È STATO COMUNICATO E' NULLA LA SENTENZA.....	21
<b>36. Sent. n. 1851 del 28 gennaio 2010</b>	
NEL DIRITTO TRIBUTARIO LA COMPENSAZIONE (ANCORA) NON FUNZIONA.....	21
<b>37. Sent. n. 1850 del 28 gennaio 2010</b>	
LA TARSU È DOVUTA ANCHE PER GLI IMMOBILI ABUSIVI.....	22
<b>38. Sent. n. 1848 del 28 gennaio 2010</b>	
LA TARSU È DOVUTA DA CHI OCCUPA LOCALI ALL'INTERNO DI UN CENTRO COMMERCIALE INTEGRATO ...	22

1. Sent. N. 26689 del 21 dicembre 2009  
(emessa il 5 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel.

### È PERENTORIO IL TERMINE PER LE VERIFICHE FISCALI?

#### Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO - RICORSO DEL CONTRIBUENTE CHE LAMENTI LA VIOLAZIONE DEL TERMINE ENTRO CUI DEBBOSSERE CONCLUSE LE VERIFICHE FISCALI- ANNULLAMENTO DELL'ATTO IMPOSITIVO PER VIOLAZIONE DEL TERMINE ENTRO CUI DEVE ESSERE EMESSO- VIOLAZIONE DELL'ART. 112 C.P.C.- SUSSISTENZA

La sentenza di merito deve essere cassata con rinvio ove il contribuente abbia dedotto l'illegittimità dell'avviso di accertamento per essersi la verifica fiscale protratta oltre il termine indicato dall'art. 12, quinto comma dello Statuto del contribuente, ed il giudice invece abbia annullato tale avviso per violazione del termine entro cui il medesimo art. 12 prevede debba essere emesso l'atto impositivo (settimo comma).

2. Ord. N. 581 del 15 gennaio 2010  
(emessa il 4 novembre 2009 ) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel.

### USUCAPIONE ED AGEVOLAZIONI "PRIMA CASA"

#### Massima:

IMPOSTA DI REGISTRO – AGEVOLAZIONI PRIMA CASA – USUCAPIONE – APPLICABILITÀ  
IMPOSTE IPOTECARIE E CATASTALI – AGEVOLAZIONI PRIMA CASA – USUCAPIONE – INAPPLICABILITÀ

In tema di imposta di registro, l'assoggettamento delle sentenze dichiarative dell'acquisto per usucapione all'imposta secondo le disposizioni di cui all'art. 1, nota II bis, della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131, disposta dal successivo art. 8, nota II bis, stessa tariffa, produce l'equiparazione, agli effetti tributari, delle suddette sentenze agli atti di trasferimento a titolo oneroso, con la conseguenza che, in presenza delle condizioni richieste, anche ai provvedimenti in questione è applicabile l'imposta di registro con l'aliquota ridotta per l'acquisto della «prima casa». Per altro verso, in tema di imposte ipotecarie e catastali, l'acquisto per usucapione di un immobile destinato ad abitazione non dà diritto a fruire dei benefici fiscali previsti per l'acquisto della «prima casa», atteso che l'equiparazione delle sentenze che accertano la sopravvenuta usucapione agli atti di trasferimento a titolo oneroso, prevista dall'art. 8, nota II bis, della tariffa, parte prima, allegata al d.p.r. 26 aprile 1986 n. 131, non è suscettibile di interpretazione estensiva od analogica e non consente, quindi, di estendere alle sentenze accertative dell'usucapione le agevolazioni di cui godono gli atti di trasferimento a titolo oneroso con riferimento ad imposte diverse da quelle di registro.

#### NOTA

In termini: Cass. 16 dicembre 2008, n. 29371.

In senso contrario Cass. 29 febbraio 2008, n. 5447 (cui adde la sentenza della Corte n. 23900 del 19 novembre 2007): alle sentenze che accertano l'acquisto della proprietà per usucapione non si applicano le agevolazioni fiscali per l'acquisto della prima casa di cui alla l. 5 aprile 1985 n. 118.

Cfr. anche la sentenza della Cass. n. 12609 del 19 maggio 2008 secondo cui le leggi n. 604/1954 e n. 246/1976 per l'arrotondamento della piccola proprietà contadina mirano a favorire tutti gli atti attraverso cui sia possibile raggiungere tale scopo; non è quindi tassativa l'elencazione degli atti agevolati contenuta nell'art. 1 di detta legge 604 e le relative agevolazioni fiscali debbono essere applicate anche alla sentenza dichiarativa di usucapione.

3. Sent. N. 26657 del 18 dicembre 2009  
(emessa il 30 settembre 2009 ) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Plenteda Rel. Parmeggiani

### IL CONVENTO NON PAGA L'ICI

#### Massima:

Il primo ed essenziale scopo di un ordine religioso è la costituzione di una comunità in cui si esercita la vita associativa quale presupposto per la formazione religiosa, la catechesi, la elevazione spirituale dei membri e la preghiera in comune. La convivenza, cui è adibito l'immobile, è quindi diretta alla "formazione del clero e dei religiosi" compresa nella elencazione di cui all'art. 16, lett.a) legge 222/1985 e quindi ad una finalità strettamente istituzionale dell'ente, considerata dalla legge come idonea a giustificare la esenzione dall'ICI. D'altronde l'art. 7 lett. i) d.lgs. 504/92, prevede, a favore degli enti non commerciali di cui all'art 87 TUIR, l'esenzione dal tributo per gli immobili adibiti ad attività "ricettive".

#### NOTA

Cfr. Cass. 8 marzo 2004, n. 4645: sono soggetti ad icip gli immobili posseduti da un ente ecclesiastico e da questo adibito ad attività commerciali (come la gestione di un pensionato con pagamento di rette); ciò in quanto l'art. 7, 1° comma, lett. i), d.leg. n. 504 del 1992 esenta da icip solo gli immobili destinati alle attività di cui all'art. 16, lett. a), l. n. 222/1985 e non quelli adibiti ad attività di cui alla lett. b), che comprende anche le attività di carattere commerciale; nè assume alcun rilievo il fatto che l'attività commerciale costituisca o meno l'attività prevalente dell'ente ecclesiastico.

4. **Sent. n. 23580 del 6 novembre 2009**  
(emessa il 25 settembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Bertuzzi

#### **PERENTORIO IL TERMINE PER IL DEPOSITO DI DOCUMENTI IN APPELLO**

---

##### **Massima:**

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – PRODUZIONE DOCUMENTI – IN APPELLO – LIMITI

---

In tema di contenzioso tributario, l'art. 58 d.legs. 31 dicembre 1992 n. 546 fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti anche al di fuori degli stretti limiti consentiti dall'art. 345 c.p.c., ma tale attività processuale va esercitata – stante il richiamo operato dall'art. 61 cit. d.legs. alle norme relative al giudizio di primo grado – entro il termine previsto dall'art. 32, 1° comma, dello stesso decreto, ossia fino a venti giorni liberi prima dell'udienza con l'osservanza delle formalità di cui all'art. 24, 1° comma; tale termine, anche in assenza di espressa previsione legislativa, deve ritenersi di natura perentoria, quindi sanzionato con la decadenza, per lo scopo che persegue e la funzione che adempie (rispetto del diritto di difesa e del principio del contraddittorio). Di conseguenza, resta inibito al giudice di appello fondare la propria decisione sul documento tardivamente prodotto anche nel caso di rinvio meramente «interlocutorio» dell'udienza su richiesta del difensore o di mancata opposizione della controparte alla produzione tardiva, essendo la sanatoria a seguito di acquiescenza consentita con riferimento alla forma degli atti processuali e non anche relativamente all'osservanza dei termini perentori (art. 153 c.p.c.).

#### NOTA

Cfr. Cass., 8 febbraio 2006, n. 2787 nonchè le sentenze della Cassazione n. 1771 del 30 gennaio 2004; e n. 20086 del 17 ottobre 2005.

Secondo Cass. 14 giugno 2001, n. 8022, la possibilità di sanatoria a seguito di acquiescenza è ammessa soltanto con riferimento alla forma degli atti processuali, e non anche relativamente all'inosservanza dei termini perentori, giusta disposto dell'art. 153 del codice di rito.

5. **Sent. N. 26330 del 14 dicembre 2009**  
(emessa il 21 ottobre 2009 ) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Marinucci

#### **ANCHE LA CARTELLA ESATTORIALE DEVE ESSERE MOTIVATA**

---

##### **Massima:**

CARTELLA ESATTORIALE – MOTIVAZIONE – NECESSITÀ

---

L'obbligo di una congrua, sufficiente ed intelligibile motivazione non riguarda solo gli avvisi di accertamento ma anche la cartella di pagamento, in quanto ad essa sono comunque applicabili i principi di ordine generale indicati per ogni provvedimento amministrativo dall'art. 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241 (poi recepiti, per la materia tributaria, dall'art. 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212), ponendosi, una diversa interpretazione, in insanabile contrasto con gli artt. 3 e 24 Cost., tanto più quando la cartella non sia stata preceduta da un motivato avviso di accertamento.

NOTA

Nei medesimi termini è la sentenza n. 732 del 19 gennaio 2009

6. Sent. n. 28046 del 30 dicembre 2009  
(emessa il 23 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Magno

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

**Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO – IVA – ATTIVITÀ SVOLTA CON FINANZIAMENTI COMUNITARI –  
DEDUCIBILITÀ DELL'IVA SUGLI ACQUISTI – SUSSISTENZA

In tema di IVA e di imposte dirette, la concessione di contributi a fondo perduto (di provenienza comunitaria, nazionale o degli stessi associati), esenti da imposte, diretti a finanziare un'organizzazione di produttori agricoli per la realizzazione di un programma operativo per la migliore commercializzazione dei prodotti ortofrutticoli, ai sensi del Regolamento CE n. 2200/96 del 28.10.1996, e della legge 20 ottobre 1978, n. 674, non giustifica la distinzione, a scopi fiscali, fra livello "istituzionale" e livello "commerciale" dell'attività dell'impresa, con attribuzione al primo delle operazioni economiche effettuate utilizzando i finanziamenti e tendenti alla realizzazione del piano finanziato, ed al secondo delle altre operazioni tipiche dell'impresa agricola. Si deve quindi escludere che i costi sopportati dall'organizzazione, quale imprenditore agricolo, per l'acquisto di beni e servizi inerenti all'esercizio dell'impresa, considerata unitariamente, siano indeducibili ai fini dell'imposizione diretta, e che l'IVA scontata sulle relative operazioni sia indetraibile, non avendo alcuna influenza la provenienza delle risorse utilizzate da contributi esenti da imposte, rispettivamente, sulla deducibilità e sulla detraibilità. Di conseguenza, i contributi finanziari erogati dalla UE alle Organizzazioni di Produttori ai sensi del Reg. CE n. 2200/1996 rappresentano operazioni di cessione che hanno per oggetto denaro, e non sussiste in capo all'organizzazione percipiente alcun limite alla detraibilità, ex art. 19, comma 2, DPR n. 633/1972, dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi afferenti la realizzazione del programma operativo .

NOTA

Nei medesimi termini è la sentenza n. 28048 del 30 dicembre 2009

7. Sent. N. 28004 del 30 dicembre 2009  
(emessa il 10 novembre 2009 ) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Marigliano

### **INDEDUCIBILI LE SPESE PER ASSICURARE IL PERSONALE DIPENDENTE**

**Massima:**

IMPOSTE SUI REDDITI – REDDITO D'IMPRESA – SPESE PER ASSICURAZIONE PER INFORTUNI DEL PERSONALE –  
DEDUCIBILITÀ – ESCLUSIONE

Non possono essere dedotti, ex art. 75 comma 5, DPR n. 917/1986, dal reddito d'impresa i costi per l'assicurazione per infortuni del personale con qualifica di dirigente, di impiegato e di quadro, in quanto essi, pur se inerenti alla gestione dell'impresa, non sono diretti alla produzione di reddito, nè sono spese poste a vantaggio dei lavoratori a differenza dei costi per l'assicurazione prevista da norme cogenti (nel caso di specie l'obbligo dell'assicurazione era previsto solo da un accordo sindacale), rimanendo al verificarsi dell'evento assicurato, il risarcimento di esclusiva spettanza della società.

8. Sent. N. 26343 del 16 dicembre 2009  
(emessa il 6 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Prestipino Rel. Bottard

### **IRPEF DA PARTECIPAZIONE A REDDITO DI SOCIETÀ DI PERSONE: UN LIMITE ALLE AGEVOLAZIONI PER I BENI DEL PATRIMONIO STORICO ED ARTISTICO**

---

#### **Massima:**

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE – IRPEF – REDDITI D'IMPRESA – IMMOBILI DI INTERESSE STORICO ED ARTISTICO – IMPONIBILE – CANONI

---

I canoni prodotti dalla locazione di immobili riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'art. 3, L. n. 1.089 del 1939, e successive modificazioni e integrazioni, che siano oggetto dell'impresa, costituiscono ricavi e come tali entrano, al pari degli altri elementi classificabili in questa categoria, nella determinazione del reddito d'impresa, ed è inapplicabile la norma di cui all'art. 11, comma 2, L. n. 413 del 1991 (tassazione in base alla rendita catastale).

#### NOTA

Cfr. la sentenza n.2332 del 29 gennaio 2009 (relativa all' applicazione dell' IRAP)

9. Ord. n. 149 del 8 gennaio 2010  
(emessa il 2 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel. D'Alessandro

### **QUANTO “PROVA” UN ATTO DI NOTORIETÀ**

---

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI DI NOTORIETÀ – PRODUZIONE – LEGITTIMITÀ – VALUTAZIONE – LIBERO APPREZZAMENTO DEL GIUDICE

---

E' immune dai vizi di violazione di legge e di difetto di motivazione la sentenza di merito che ammetta la produzione in giudizio di atti di notorietà, ancorchè, attribuendo correttamente ad essi valore meramente indiziario, li ritenga – con congrua motivazione – non idonei a fornire la prova del fatto controverso (anche in considerazione del fatto che le relative dichiarazioni provenivano dal contribuente, dal coniuge e dai genitori).

10. Ord. n. 135 del 8 gennaio 2010  
(emessa il 1° dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel. Di Iasi

### **ANCHE NEI RICORSO PER CASSAZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA OCCORRE ALLEGARE I DOCUMENTI**

---

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – RICORSO PER CASSAZIONE – ONERE DI ALLEGAZIONE ED INDICAZIONE DEI DOCUMENTI – APPLICABILITÀ

---

Il disposto dell'art. 369 n. 4) e dell'art. 366 n. 6) del codice di procedura civile, secondo cui la parte ricorrente deve allegare gli atti sui quali il ricorso si fonda ed indicarli specificamente nel ricorso, trova applicazione anche nei ricorsi in materia tributaria e non rileva in senso contrario il fatto che l'art. 25 comma 2 d.lgs. 546/92 prevede che i fascicoli delle parti restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e sono ad esse restituiti al termine del processo, posto che il secondo comma dell'art. 25 cit. prevede che le parti possono ottenere copia autentica degli atti e documenti contenuti nei fascicoli di parte o d'ufficio e che l'onere di cui all'art. 369 n. 4 c.p.c. può essere assolto anche mediante allegazione di semplice fotocopia che, ai sensi dell'art. 2712 c.c., ha la stessa efficacia probatoria dell'originale, salvo che la sua conformità non venga contestata dalla parte contro cui è avvenuta la produzione.

11. Ord. n. 35 del 5 gennaio 2010

(emessa il 24 settembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Cappabianca Rel. Bisogni

### **L'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA PUÒ VIOLARE LE PROPRIE CIRCOLARI**

---

#### **Massima:**

FONTI DEL DIRITTO – CIRCOLARI MINISTERIALI – ESCLUSIONE – VIOLAZIONE DA PARTE DELLA AMMINISTRAZIONE – IRRILEVANZA

---

La violazione di circolari ministeriali non può costituire motivo di ricorso per cassazione sotto il profilo della violazione di legge, non contenendo le circolari norme di diritto, ma essendo piuttosto qualificabili come atti unilaterali, in riferimento ai quali può essere denunciata per cassazione soltanto la violazione dei canoni legali di ermeneutica contrattuale, nella misura in cui essi sono applicabili anche agli atti unilaterali, ovvero i vizi di motivazione. Peraltro, le circolari dell'amministrazione finanziaria, che non ha poteri discrezionali nella determinazione delle imposte dovute, non vincolano né i contribuenti né i giudici e neppure la stessa amministrazione, quindi, anche sotto tale profilo, ai predetti atti ministeriali non si estende il controllo di legittimità della Corte di cassazione (pertanto non è fondata la deduzione di un presunto vizio del procedimento di verifica e della conseguente invalidità dell'atto di rettifica per violazione della circolare 28 dicembre 1992 n. 78 del Ministero delle Finanze, prescrittiva della presenza di almeno un verificatore di livello ottavo)

12. Ord. n. 100 del 5 gennaio 2010

(emessa il 1° dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel.

### **ANCHE CHI GIA' UN APPARTAMENTO DI RIDOTTE DIMENSIONI PUÒ GODERE DEI BENEFICI "PRIMA CASA"**

---

#### **Massima:**

IMPOSTA DI REGISTRO - AGEVOLAZIONI "PRIMA CASA" - POSSESSO DI ALTRA UNITA' IMMOBILIARE – QUALITA'-INIDONEITA' A SODDISFARE LE ESIGENZE ABITATIVE DEL CONTRIBUENTE - NON ESCLUDE L'APPLICAZIONE DEL BENEFICIO

---

Costituisce principio consolidato che giustifica il rigetto del ricorso della Amministrazione in camera di consiglio ex art. 375 c.p.c l'affermazione secondo cui non è di ostacolo all'applicazione delle agevolazioni prima casa la circostanza che l'acquirente dell'immobile sia al contempo proprietario di altro immobile che, per qualsiasi ragione (nel caso di specie le ridotte dimensioni), sia inidoneo ad essere destinato ad abitazione del nucleo familiare.

#### **NOTA**

Vedi la sentenza n. 11564 del 17 maggio 2006

Cfr. le sentenze della Cassazione n. 19738 del 23 dicembre 2003, n. 10925 dell'11 luglio 2003, n. 2418 del 18 febbraio 2003 .

In base alla sentenza n. 10984 del 14 maggio 2007 la titolarità di una quota di altra abitazione (a meno che non si verta in ipotesi di comunione fra coniugi) non è causa ostativa alla concessione delle agevolazioni fiscali connesse all'acquisto della prima casa di abitazione, secondo quanto disposto dall'art. 2, 1° comma, d.l. n. 12/1985, convertito dalla l. n. 118/85 e alla luce della disciplina di cui al 135° comma dell'art. 3 l. n. 549 del 1995; la facoltà di usare il bene comune purchè non si impedisca a ciascuno degli altri comunisti «di farne parimenti uso», assicurata dall'art. 1102 c.c., non consente infatti al singolo comunista di destinare la casa in comunione a sua abitazione.

13. Sent. N. 1626 del 27 gennaio 2010

(emessa il 15 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Elefante Rel.

### **FORSE E' DEFINITIVO: AL GIUDICE ORDINARIO LE CONTROVERSIE FRA SOSTITUTO E SOSTITUITO**

---

#### **Massima:**

La controversia promossa dal sostituto d' imposta, nei confronti del sostituto ai fini delle imposte dirette, per pretendere il pagamento (anche) di quella parte del suo credito che (come nel caso) il sostituto "abbia trattenuto e versato a titolo di ritenuta d'imposta", è devoluta alla giurisdizione del giudice ordinario.

**NOTA**

Le Sezioni Unite colgono l'occasione per ribadire, sia pure in un obiter dictum, la svolta giurisprudenziale contenuta nella sentenza n. 15031 del 26 giugno 2009.

Sembrirebbe dunque superato l'orientamento tradizionale ancora affermato nell'ordinanza n. 15047 del 26 giugno 2009 secondo cui la controversia promossa dal sostituto d'imposta, nei confronti del sostituto, per chiedere il rimborso delle somme versate all'erario a titolo di maggior IRPEF è dovuta su quanto percepito dal sostituto (nel caso di specie a titolo di pensione erogata dal fondo pensioni IBM) è "devoluta alla giurisdizione del giudice tributario" perché involge un'indagine sulla legittimità di detta ritenuta "che non integra" una mera questione pregiudiziale, suscettibile di essere delibata incidentalmente, ma comportante una causa tributaria avente carattere pregiudiziale, la quale deve essere definita, con effetti di giudicato sostanziale, dal giudice cui la relativa cognizione spetta per ragioni di materia, evitando così un possibile potenziale contrasto di giudicati. Conforme alla 15047 è stata anche la sentenza n. 9940 del 29 aprile 2009.

14. Sent. N. 1629 del 27 gennaio 2010  
(emessa il 15 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Elefante Rel.

**SPETTA AL TRIBUNALE DECIDERE SUL RILASCIO DI COPIE DI SENTENZE TRIBUTARIE**

---

**Massima:**

COMPETENZA E GIURISDIZIONE- RILASCIO DI COPIE DI SENTENZE DELLA COMMISSIONE TRIBUTARIA - RAGIONI DI  
INFORMAZIONE E STUDIO - RIFIUTO DA PARTE DEL SEGRETARIO – RICORSO - GIURISDIZIONE DEL GIUDICE ORDINARIO

---

Rientra nella giurisdizione del giudice ordinario (presidente del Tribunale) decidere ex art. 745 c.p.c sul ricorso avverso il rifiuto della segreteria di una commissione tributaria a rilasciare copia delle sentenze emesse dalla commissione stessa e richieste ex art. 744 c.p.c. per ragioni di informazione e studio da un soggetto diverso dalle parti del procedimento; in quanto l'art. 38 del d. Lgs. 546/1992 disciplina solo il rilascio di copie su richiesta di una parte processuale e l'art. 22 della legge 241/1990 riguarda le istanze di rilascio di copie di documenti avanzate da soggetti interessati alla tutela di specifiche posizioni giuridiche.

15. Sent. N. 1625 del 27 gennaio 2010  
(emessa il 26 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Carbone Rel.

**L'ESCLUSIONE DI UNA ONLUS E' RICORRIBILE ALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA**

---

**Massima:**

COMPETENZA E GIURISDIZIONE-RICORSO CONTRO CANCELLAZIONE DALL'ANAGRAFE ONLUS - GIURISDIZIONE  
TRIBUTARIA

---

Il ricorso avverso il provvedimento con cui l'Agenzia delle Entrate dispone la cancellazione di un ente dall'anagrafe delle ONLUS ricade nella giurisdizione del giudice tributario; è infatti da escludere la competenza del giudice amministrativo in quanto il diritto all'iscrizione deriva da un complesso di requisiti oggettivi che non lasciano alcun margine di discrezionalità all'amministrazione (e la materia non rientra fra quelle su cui il giudice amministrativo vanta una giurisdizione esclusiva); nonchè quella del giudice ordinario, posto che l'iscrizione nell'anagrafe produce effetti esclusivamente fiscali, ed il riconoscimento del diritto a fregiarsi del titolo ONLUS, che consegue all'iscrizione all'anagrafe, non produce alcun effetto sullo status dell'ente (comitato, associazione, società cooperativa).

16. Sent. N. 355 del 13 gennaio 2010  
(emessa il 15 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Elefante Rel.

**UN ALTRO “CONTRORDINE” NELLA GIURISPRUDENZA DELLE SEZIONI UNITE: L’IMPRENDITORE CESSIONARIO O COMMITTENTE NON PUÒ (PIÙ) CHIEDERE ALLA AMMINISTRAZIONE LA RESTITUZIONE DELL’IVA INDEBITAMENTE VERSATA**

**Massime:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO – IVA – RIMBORSO – ISTANZA – LEGITTIMAZIONE – CESSIONARIO O COMMITTENTE –  
INSUSSISTENZA

Il cessionario o committente che acquisiscono beni o servizi, ancorchè nell’esercizio di un’impresa, sono meri “consumatori finali” e quindi non sono soggetti attivi nel rapporto IVA, legittimati a promuovere la controversia per il rimborso dell’Iva indebitamente versata.

**Commento**

La sentenza in rassegna ribalta l’opinione accolta con la sentenza n. 20752 del 31 luglio 2008 delle medesime Sezioni Unite con cui, innovando rispetto alla precedente giurisprudenza si era affermato che il cessionario o committente che acquisiscono beni o servizi nell’esercizio di un’impresa, sono, a differenza dei meri “consumatori finali”, soggetti attivi nel rapporto IVA. Secondo tale decisione, ciò sarebbe emerso sia dall’art. 41 del D.P.R. 633/1972 (secondo cui “il cessionario o committente che nell’esercizio di imprese, arti o professioni abbia acquistato beni o servizi senza emissione della fattura o con emissione di fattura irregolare da parte del soggetto obbligato ad emetterla, è tenuto a regolarizzare l’operazione”), sia dal ruolo attivo che “il cessionario o committente che nell’esercizio di imprese, arti o professioni abbia acquistato beni o servizi” svolgono nella operazione di calcolo della imposta da versare in concreto all’erario, disciplinata dall’art. 19 del D.P.R. 633/1972.

Perciò, secondo la sentenza n. 20752/2008 i soggetti sopraindicati ben avrebbero chiedere direttamente all’Erario il rimborso delle somme indebitamente versate (e ad esso pervenute) promuovendo la conseguente controversia tributaria. In senso conforme si veda la sentenza della sezione tributaria n. 2808 del 7 febbraio 2008 (che aveva costituito una novità in materia di legittimazione a promuovere il giudizio tributario).

Nei termini di cui alla pronuncia in rassegna si vedano invece le sentenze n. 2501 del 30 gennaio 2009 e n. 16923 del 20 giugno 2008, emesse dalla “struttura” cui è demandato decidere le controversie cui si debbano solo applicare principi pacifici (il che riprova che in diritto nulla è veramente certo, tranne l’incertezza).

è invece sicuramente carente di legittimazione il c.d. “consumatore finale” che non acquisti nell’esercizio di una attività di impresa. In tal senso cfr. da ultimo la sentenza delle Sezioni Unite n. 2509 del 4 febbraio 2008.

Per altro verso, è indubbio che la controversia fra il soggetto passivo ed il soggetto attivo della rivalsa IVA, inerente alla legittimità dell’addebito dipendente dalla rivalsa medesima, non riguardi il rapporto tributario, ma il rapporto fra le parti dell’operazione imponibile, e di conseguenza esula dalle attribuzioni delle commissioni tributarie, come delineate dall’art. 2 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546, modificato dall’art. 2 della legge 28 dicembre 2001 n. 448 e poi dall’art. 3bis del d.l. 203/2005 convertito in legge 248/2005. Inoltre, l’Amministrazione rimane estranea alla controversia anche a quando il cessionario o il committente contestino il presupposto di tale rivalsa, cioè il debito d’imposta del cedente o del prestatore in quanto la relativa deduzione resta sul piano della questione incidentale, e non introduce una causa pregiudiziale (Cass. Sez. Un. sentenza n. 3817 del 18 febbraio 2009, che aveva avuto cura di non porsi in conflitto con la sentenza delle Sezioni Unite n. 20752 del 31 luglio 2008).

17. Sent. n. 698 del 19 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)**

**Massime:**

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. Ciò non costituisce una indebita interferenza della giurisdizione sulle modalità di esercizio del potere amministrativo, ma deriva dall'accertamento che il danno conseguente all'atto illegittimo ha esplicato tutti i suoi effetti, per non essere la PA tempestivamente intervenuta ad evitarli, con i mezzi che la legge le attribuisce.

#### NOTA

Dato il rilievo che riveste la questione si pubblica per intero la parte della motivazione relativa al profilo massimato:

*L'Agenzia delle entrate propone due motivi di ricorso per cassazione contro la sentenza n. 304/2005 del Giudice di pace di Patti, notificata il 19.9.2005, che ha condannato la ricorrente a pagare al contribuente la somma di € 705,40 oltre interessi, in risarcimento dei danni da essa arrecati all'attore tramite un avviso di accertamento, con richiesta di pagamento di € 779,85, in relazione ai redditi dichiarati nel 1996. A seguito di ricorso dell'interessato, la pretesa tributaria è stata ritenuta illegittima ed è stata annullata, ed il contribuente ha chiesto il rimborso delle spese sostenute per difendersi e per il danno esistenziale.*

*Con il secondo motivo, deducendo violazione dell'art. 2043 cod. civ., la ricorrente censura la decisione impugnata, nella parte in cui ha ritenuto violato il divieto del *neminem laedere*, per avere l'ufficio finanziario colpevolmente ritardato l'annullamento in autotutela dell'atto impositivo illegittimo. Ciò comporterebbe violazione di principio informatore del diritto, per difetto dell'ingiustizia del danno, in quanto l'annullamento in autotutela della P.A. non costituisce obbligo dell'amministrazione; nè è configurabile colpa dell'amministrazione, non essendo previsto dalla legge alcun termine per procedervi.*

*Il motivo non è fondato.*

*Va premesso che esso può essere esaminato solo entro i limiti in cui denuncia la violazione di principi informatori dell'ordinamento giuridico, trattandosi del ricorso contro una sentenza emessa dal GdP secondo equità.*

*Non viene in considerazione, quindi, il problema di stabilire se nella fattispecie sussistesse o meno una colpa sufficientemente grave, in relazione al tempo trascorso prima dell'annullamento dell'atto, o ad altro comportamento dell'ufficio finanziario: circostanze tutte che costituiscono oggetto di valutazioni in fatto, rimesse alla discrezionalità del giudice di merito.*

*Si tratta invece di stabilire se, in linea di principio, la P.A. possa essere tenuta responsabile ai sensi dell'art. 2043 cod. civ. per il mancato o ritardato annullamento di un atto illegittimo, nell'esercizio del potere di autotutela, ove tale comportamento abbia arrecato danno al privato, o se ciò costituisca violazione di principi fondamentali dell'ordinamento.*

*Questa Corte ha già avuto occasione di pronunciarsi sul punto, con riferimento ad un caso simile a quello di specie, ed ha affermato che può essere riconosciuto il risarcimento del danno sopportato da un soggetto per ottenere l'annullamento di un provvedimento amministrativo in sede di autotutela (danno consistente nelle spese legali sostenute per proporre ricorso contro l'atto illegittimo), non essendo esclusa la qualificazione di tali spese come danno risarcibile, per il solo fatto che esse si riferiscono ad un procedimento amministrativo (Cass. civ. Sez. I, 23 luglio 2004 n. 13801)*

*Nel caso in esame l'ingiustizia del danno è messa in questione sotto un diverso profilo, cioè nel senso che si dovrebbe ritenere sottratto al giudice ordinario il potere di valutare tempi e modalità di esercizio del potere di autotutela.*

*La soluzione, tuttavia, non può essere diversa, in quanto il danno di cui si chiede il risarcimento in realtà deriva dal compimento dell'atto illegittimo, essendo l'intervento autotutela solo il mezzo che avrebbe potuto eliminarne tempestivamente gli effetti. Ove il provvedimento di autotutela non venga tempestivamente adottato, al punto di costringere il privato ad affrontare spese legali e d'altro genere per proporre ricorso e per ottenere per questa via l'annullamento dell'atto, la responsabilità della P.A. permane ed è innegabile.*

*Non si tratta, quindi, dell'indebita interferenza della giurisdizione sulle modalità di esercizio del potere amministrativo, ma dell'accertamento che il danno conseguente all'atto illegittimo ha esplicato tutti i suoi effetti, per non essere la PA tempestivamente intervenuta ad evitarli, con i mezzi che la legge le attribuisce.*

#### Commento

La sentenza in rassegna si inserisce in un insieme non omogeneo di pronunce sullo stesso tema, o su temi affini.

Si ricorda da ultimo la sentenza n. 12885 del 4 giugno 2009 della medesima terza sezione civile secondo cui non sono risarcibili i danni derivanti dallo stress ed il disagio subiti a seguito della richiesta di un canone rai non dovuto, in quanto non sussiste un'ingiustizia costituzionalmente qualificata, tale da determinare ex art. 2059 del codice civile un danno non patrimoniale risarcibile, nè si verte in un'ipotesi di danno patrimoniale prevista dal legislatore ordinario. Emergerebbe cioè una lesione del «diritto alla tranquillità» insuscettibile di essere monetizzata, siccome inquadrabile in quegli sconvolgimenti quotidianità consistenti in disagi, fastidi, disappunti, ansie ed in ogni altro tipo di insoddisfazione (c.d. bagatellari) non meritevoli di tutela risarcitoria.

In termini, si veda anche la sentenza della medesima terza sezione n. 8703 del 9 aprile 2009 secondo cui non sono risarcibili i danni derivanti dallo stress ed il disagio subiti per ottenere lo sgravio di una cartella esattoriale illegittima.

Come è noto le SS. UU. della Corte, con quattro contestuali sentenze di contenuto identico (nn. 26972, 26973, 26974 e 26975 in data 11 novembre 2008), hanno proceduto ad una rilettura del disposto dell'art.2059 c.c., ritenuto principio informatore del diritto, come tale

vincolante anche nel giudizio di equità, e secondo cui la peculiarità del danno non patrimoniale viene individuata nella sua tipicità, costituendo l'art. 2059 norma di rinvio ai casi previsti dalla legge (e, quindi, ai fatti costituenti reato o agli altri fatti illeciti riconosciuti dal legislatore ordinario produttivi di tale tipo di danno) ovvero ai diritti costituzionali inviolabili, presieduti dalla tutela minima risarcitoria, con la precisazione, in quest'ultimo caso, che la rilevanza costituzionale deve riguardare l'interesse leso e non il pregiudizio consequenzialmente sofferto e che la risarcibilità del pregiudizio non patrimoniale presuppone, altresì, che la lesione sia grave (e, cioè, superi la soglia minima di tollerabilità, imposto dai doveri di solidarietà sociale) e che il danno non sia futile (vale a dire che non consista in meri disagi o fastidi o sia addirittura meramente immaginario).

Meno drastica era stata la sentenza n. 10483 del 1° giugno 2004 della terza sezione civile della Corte che aveva riconosciuto come in sé consentito il risarcimento in via equitativa del danno morale patito da un contribuente cui venga erroneamente richiesta con avviso di liquidazione una imposta già pagata. Aveva però soggiunto essere necessario che il Giudice di pace individui l'illecito colposo fonte del danno ed indichi il turbamento morale in cui questo danno si sia concretato (cassando con rinvio la sentenza che aveva riconosciuto il diritto al risarcimento).

In verità i "paletti" posti anche dalla giurisprudenza più rigorosa non sembra impediscano il risarcimento delle somme versate al professionista che curi la gestione (anche extracontenziosa) della pratica. Si veda la sentenza n. 1191 del 27 gennaio 2003 della terza sezione civile della Corte, secondo cui: "ove l'Amministrazione finanziaria iscriva a ruolo una imposta non dovuta (nel caso di specie in quanto la relativa ingiunzione fiscale era da ritenersi caducata a seguito di una sentenza penale di assoluzione) il contribuente ha diritto al risarcimento dei danni cagionatogli dall'illegittimo comportamento della Amministrazione (comprendente le spese legali sostenute dal contribuente per difendersi avanti al giudice tributario)".

In base alla sentenza delle Sezioni Unite n. 15 del 4 gennaio 2007 compete al giudice ordinario valutare se la illegittima richiesta di un tributo non dovuto (nel caso di specie tasse automobilistiche da parte della Regione Calabria) abbia determinato danni patrimoniali e non patrimoniali risarcibili (ancorché l'ente impositore abbia provveduto all'autoannullamento dell'atto). Anche in base alla sentenza delle Sezioni Unite n. 10826 del 30 aprile 2008 non rientra nella giurisdizione esclusiva delle commissioni tributarie, e spetta in-vece alla cognizione al giudice ordinario, la controversia con la quale il privato, adempiuto il debito d'imposta (nel caso di specie, relativo all'ICI) non tempestivamente o integralmente versata, domandi il risarcimento dei danni subiti in sede di riscossione coattiva per aver dovuto corrispondere anche le somme pretese dal comune per l'assistenza legale allo stesso prestata da avvocati di cui l'ente pubblico si sia avvalso; e la Corte – sia detto per inciso – ha ritenuto, sconfessando il comune, che sia priva di qualunque supporto normativo la pretesa del comune volta ad ottenere il rimborso delle spese legali affrontate per una procedura di riscossione coattiva di debiti fiscali (il Comune si è così trovato a dover versare al contribuente 500 € di danni e 1600 € di spese per il giudizio di cassazione, a fronte di un debito – saldato dal contribuente con ritardo – di 337,61 €).

La sussistenza della giurisdizione ordinaria è anche riconosciuta dalla pronuncia delle Sezioni Unite n. 968 del 18 gennaio 2008 con riferimento alla domanda con cui un contribuente, deducendo un comportamento scorretto dell'Ente esattore, chieda la condanna dell'Ente al risarcimento del danno in misura pari alla tassa indebitamente riscossa, in quanto il giudice non è chiamato a pronunciarsi sulla debenza o meno della tassa, ma sul comportamento illecito dell'esattore (nel caso di specie l'acquirente di un veicolo aveva chiesto la trascrizione dell'acquisto ad un ufficio provinciale dell'ACI, che aveva ricevuto la domanda e riscosso quale concessionario l'imposta provinciale sulla trascrizione; anni dopo il contribuente aveva scoperto che la trascrizione non era stata compiuta, in quanto di competenza di altro ufficio, e che l'imposta non poteva più essere chiesta in restituzione per il decorso del termine triennale; aveva perciò promosso azione di risarcimento contro l'ACI avanti al giudice di pace accampando la negligenza dell'ufficio che aveva accettato la sua domanda – e riscosso la tassa – anziché adempiendo al suo obbligo collaborazione con l'utente, indirizzarlo all'ufficio competente).

Con sentenza n. 291 dell'8 ottobre 2007 la CTR del Lazio ha affermato la responsabilità aggravata per "lite temeraria" ex art. 96 c.p.c. a carico di una amministrazione che non aveva voluto dar atto – con l'autoannullamento – delle evidenti buone ragioni del contribuente.

Peraltro, in base all'ultimo comma del citato art. 96 (aggiunto dall'art. 45 della legge 69/2009 "in ogni caso, quando pronuncia sulle spese ai sensi dell'art. 91, il giudice, anche d'ufficio, può altresì condannare la parte soccombente al pagamento, a favore della controparte, di una somma equitativamente determinata". Simile condanna compete – si ritiene – al giudice che pronuncia sulle spese, cioè al giudice tributario che decide la questione di merito da cui discende la condanna stessa.

Del pari, è lecito ritenere che il giudice tributario che decide sull'iscrizione di ipoteca o sul fermo auto possa "su istanza della parte danneggiata condanna al risarcimento dei danni il creditore procedente, che ha agito senza la normale prudenza" (art. 96 2° comma c.p.c.)

La giurisdizione del giudice ordinario per i danni conseguenti ad una indebita iscrizione di un'ipoteca disposta dalla amministrazione tributarie è invece affermata dalla sentenza delle Sezioni Unite n. 8958 del 16 aprile 2007, che però incide su una situazione formatasi in epoca anteriore alla modificazioni dalla L. n. 248/2006 che ha inserito fra gli atti elencati nell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992, ed impugnabili avanti alle Commissioni tributarie: "e –bis) l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni"; "e –ter) il fermo di beni mobili registrati di cui all'articolo 86 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni".

18. Sent. n. 746 del 19 gennaio 2010  
(emessa il 14 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Marigliano

### **TARSU: SPETTA AL CONTRIBUENTE DEDURRE (E PROVARE) LE CAUSE DI ESENZIONE**

---

#### **Massima:**

TASSA RIFIUTI SOLIDI URBANI – CAUSE DI ESCLUSIONE O DI RIDUZIONE DELL'ONERE – APPLICAZIONE AUTOMATICA – ESCLUSIONE – DEDUZIONE E DIMOSTRAZIONE DA PARTE DEL CONTRIBUENTE – NECESSITÀ

---

La tassa rifiuti è dovuta per il solo fatto di occupare o detenere locali od aree scoperte site nell'ambito del territorio del Comune ed a qualsiasi uso adibiti (ad esclusione delle aree scoperte pertinenziali ed accessorie ad abitazioni). Le deroghe alla tassazione indicate nel comma secondo del medesimo art. 62 D. legs. 507/1993 nonchè le riduzioni delle superfici e tariffarie stabilite dal successivo art. 66 non operano in via automatica, in base alla mera sussistenza delle previste situazioni di fatto, dovendo, invece, i relativi presupposti essere di volta in volta dedotti nella denuncia originaria o in quella di variazione ed accertate con un procedimento amministrativo, la cui conclusione deve essere basata su elementi obbiettivi direttamente rilevabili o su idonea documentazione prodotta dal contribuente.

19. Sent. n. 587 del 15 gennaio 2010  
(emessa il 5 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel.

### **L'ONERE DELLA PROVA GRAVA SUL CONTRIBUENTE ANCHE QUANDO I DOCUMENTI SIANO STATI RUBATI O DISTRUTTI DA UN INCENDIO**

---

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – ONERE DELLA PROVA A CARICO DEL CONTRIBUENTE – DISTRUZIONE O FURTO DEI DOCUMENTI – CONSEGUENZE – APPLICAZIONE DELL'ART. 2724, N. 3, DEL CODICE CIVILE

---

Trova applicazione anche nel processo tributario la regola generale prevista dall'art. 2724, n. 3, cod. civ, secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, nè trasferisce lo stesso a carico dell'altra parte, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti; pertanto 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 anche nel caso in cui si trovi nell'incolpevole impossibilità di produrre documentazione contabile a prova contraria (a causa di furto o, come nella fattispecie, di incendio).

20. Sent. n. 285 del 12 gennaio 2010  
(emessa il 27 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Magno

### **IL DINIEGO DI SGRAVIO È ATTO IMPUGNABILE**

---

#### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTI IMPUGNABILI – NOTA CHE COMUNICA IL DINIEGO DI SGRAVIO – IMPUGNABILITÀ

---

L'elenco degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'articolo 19 D. Lgs. n. 546 del 1992 pur essendo tassativo, deve essere interpretato estensivamente, fino a comprendervi le "notizie" o "note" comunicate dall'ufficio al contribuente che, pur non rivestendo l'aspetto formale proprio di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili, portino comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, suscitandone l'interesse (inteso con riferimento all'articolo 100 c.p.c.) a chiedere la tutela giurisdizionale mediante il controllo di legittimità della pretesa stessa. È pertanto ammissibile il ricorso avverso la comunicazione, ossia la nota, con cui l'ufficio, revocando la sospensione (della procedura di riscossione) concessa in attesa di verificare il diritto allo sgravio, emetteva "un provvedimento riconducibile, nella sostanza, ad un diniego di sgravio".

21. Sent. n. 286 del 12 gennaio 2010  
(emessa il 27 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel.

### **TERMINE PERENTORIO O NO? PROSEGUE IL CONTRASTO NELLA SEZIONE TRIBUTARIA**

#### **Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO –IVA – RIMBORSO – DOMANDA – TERMINE – D.M. 20 MAGGIO 1982 – PERENTORIETÀ – ESCLUSIONE.

L'ottava direttiva europea in materia di IVA (79/1072/CE del 6 dicembre 1979) non impone al legislatore materiale nazionale di apporre termini perentori per la presentazione delle domande di rimborso presentate da un soggetto economico residente in stato estero, ed anzi l'allegato C, lettera B dispone all'art. 6 che gli stati membri non possono imporre ai soggetti economici esteri obblighi superiori a quelli gravanti sugli operatori nazionali. Perciò si deve ritenere che non abbia carattere di perentorietà il termine posto dal D. M. 20 maggio 1982 (il 30 giugno dell'anno successivo a quello del trimestre di riferimento), in attuazione dell'art. 38 ter del D.P.R. 633/1972, essendo applicabile solo il termine "generale" di due anni di cui all'art. 21 D. Legs. 546/1992. Risulta quindi del tutto priva di fondamento testuale ogni argomentazione tendente ad arguire — in contrasto, peraltro, col principio di letteralità stabilito dall'articolo 152, 2° comma, c.p.c. — il carattere perentorio del termine in questione dalla pretesa utilizzazione del verbo "dovere", o di altre analoghe locuzioni, nella direttiva.

22. Ord. N. 9568 del 22 aprile 2009  
(emessa il 26 marzo 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel. Zanichelli

#### **Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO –IVA – RIMBORSO – DOMANDA – TERMINE – D.M. 20 MAGGIO 1982 – PERENTORIETÀ.

Costituisce principio consolidato che consente la decisione della controversia in camera di consiglio ex art. 375 c.p.c. l'affermazione secondo cui l'ottava direttiva europea in materia di IVA (79/1072/CE del 6 dicembre 1979) stabilisce al suo art. 7, 2° comma che le domande di rimborso presentate da un soggetto economico residente in stato estero, debbano essere presentate entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello del trimestre di riferimento. L'utilizzo della parola "deve" può infatti assumere significato solo se si ricollega alla inutile decorrenza del termine stesso una conseguenza negativa per il titolare del diritto. Tale conseguenza negativa – in assenza di qualsivoglia diversa indicazione – non può che tradursi in una decadenza. Quindi il d.m. 20 maggio 1982 emanato in attuazione dell'art. 38 bis del D.P.R. 633/1972 non ha introdotto con provvedimento amministrativo un termine perentorio, ma ha semplicemente recepito il termine previsto nella normativa comunitaria ed ha disciplinato gli adempimenti ad esso connessi.

#### **NOTA**

Si affronta una questione piuttosto controversa. Cfr. nei medesimi termini della sentenza 25198, la pronuncia (con il medesimo relatore) n. 5116 del 9 marzo 2005; nonché la sentenza n. 25198 del 30 novembre 2009 . In conformità all'ordinanza 9568 cfr. la sentenza n. 9142 del 3 maggio 2005 .

Si noti che l'ordinanza 9568 è stata emessa dalla "sezione filtro" che ha il compito di ridurre le pendenze decidendo celermente le questioni pacifiche.

Appare sempre più evidente la contraddizione interna della Corte di Cassazione cui si chiede contemporaneamente di decidere un gran numero di ricorsi e di garantire l'uniforme applicazione della legge.

23. Sent. n. 311 del 12 gennaio 2010  
(emessa il 9 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Cannevari Rel. Magno

### **E' INESISTENTE LA NOTIFICA AL DEFUNTO EX ART. 140 C.P.C.**

#### **Massima:**

ATTI DI ACCERTAMENTO – NOTIFICA – NOTIFICA AL DEFUNTO EX ART. 140 C.P.C.- INESISTENZA

Il tentativo di notifica nei confronti di persona che risulti deceduta è un tentativo non riuscito. Tale caso non può essere equiparato a

quello, contemplato dall'articolo 140 c.p.c., d'irreperibilità del destinatario o di rifiuto di ricevere la copia. Di conseguenza, se il destinatario risulti deceduto, e non siano reperite nel suo ex domicilio persone idonee e disponibili a ricevere l'atto notificando, il notificatore non può procedere col rito degli irreperibili, nel senso indicato dalla norma suddetta, neppure spedendo la raccomandata impersonalmente agli eredi nel domicilio del defunto, ma deve restituire l'atto con l'indicazione del motivo per cui la notificazione non ha potuto aver luogo. In questo modo l'ufficio, reso edotto del decesso, può disporre che l'atto sia notificato nei modi indicati dall'articolo 65 del D.P.R. 600/1973. Quindi la notifica eseguita ex art. 140 c.p.c. nei confronti del defunto è affetta da nullità assoluta, non sanabile, in quanto incide sulla struttura del rapporto tributario, evidentemente non configurabile nei confronti di soggetti inesistenti.

#### NOTA

Cfr. la sentenza n. 12886 del 1° giugno 2007 secondo cui "ove l'ufficio tributario non abbia contezza della morte del contribuente perchè gli eredi non abbiano provveduto alla comunicazione prevista dal secondo comma dell'art. 65 del D. P.R. n. 600 del 1973, e tale notizia non sia pervenuta aliunde all'ufficio, quest'ultimo legittimamente notifica l'atto impositivo al contribuente defunto nel di lui domicilio fiscale (nel caso di specie la Corte ha ritenuto che l'avviso di accertamento IRPEF fosse stato legittimamente notificato nel domicilio del defunto a mani della figlia).

Si veda anche la sentenza n. 13504 del 15 settembre 2003 (nel caso di specie la Corte ha ritenuto che l'avviso di liquidazione dell'INVIM fosse stato legittimamente notificato nel luogo indicato nell'atto al defunto a mani della moglie che non aveva fatto presente la avvenuta morte del marito).

La sentenza n. 10659 del 7 luglio 2003 afferma che è nulla la notifica di un atto di accertamento emesso nei confronti di un defunto e notificato al destinatario (defunto) nel suo domicilio (nel caso di specie a mani di un figlio qualificatosi come convivente e capace che non aveva ommesso di dichiarare l'avvenuto decesso del contribuente). Ciò in quanto dopo la morte del contribuente gli atti impositivi debbono essere notificati personalmente e nominativamente agli eredi nel domicilio fiscale da costoro comunicato all'ufficio tributario, ove gli eredi abbiano provveduto a tale comunicazione; ove invece simile adempimento non sia stato effettuato gli atti debbono essere notificati nell'ultimo domicilio del defunto, agli eredi collettivamente e impersonalmente (la Corte sottolinea anche che l'Ufficio del registro precedente aveva avuto notizia della morte e dei nominativi degli eredi attraverso la denuncia di successione).

L'avviso di accertamento, intestato ad un contribuente deceduto e notificato allo stesso nell'ultimo domicilio mediante consegna ad un custode, e' affetto da nullità assoluta ed insanabile, atteso che, ai sensi dell'art. 65 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, l'atto impositivo intestato al dante causa può essere notificato nell'ultimo domicilio dello stesso solamente indirizzando la notifica agli eredi collettivamente ed impersonalmente e purchè questi, almeno trenta giorni prima, non abbiano comunicato all'ufficio delle imposte del domicilio fiscale del dante causa le proprie generalità ed il proprio domicilio fiscale (Cass. 16 marzo 2001 n. 3865 ; Cass. 25 novembre 1995, n. 12210).

Si veda però anche la sentenza della Cassazione n. 7494 del 24 agosto 1994 secondo cui in caso di morte del contribuente ed in mancanza della tempestiva comunicazione all'Ufficio delle imposte del do-micilio fiscale di quest'ultimo di tale evento e del nominativo degli eredi, è valida la notificazione dell'avviso di accertamento, in-testato al contribuente deceduto, mediante consegna dello atto a persona legittimata a riceverlo in ragione dei suoi rapporti con il destinatario, che non ne palesi l'avvenuto decesso, in quanto l'Ufficio tributario ignorando la morte del contribuente non ha potuto procedere alla notifica collettiva ed impersonale agli eredi prevista all'art. 65 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600.

Il problema si pone ove il contribuente sia deceduto prima della notifica, ma dopo l'emanazione dell'atto di accertamento e quindi non sia applicabile il principio secondo cui l'accertamento intestato a persona defunta è affetto da nullità insanabile, rilevabile in ogni stato e grado del giudizio, in quanto non è configurabile un rapporto tributario con soggetto defunto e quindi giuridicamente inesistente (Comm. trib. centr. 26 novembre 1990, n. 7289, in Comm. trib. centr. 1990, I, 849).

Cfr. anche la sentenza n. 11447 del 1° agosto 2002.

#### 24. Ord. n. 268 del 12 gennaio 2010

(emessa il 28 settembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Cannevari Rel. Marigliano

#### IL RIMBORSO DELL'IMPOSTA NON COMPORTA ACQUIESCENZA

##### Massima:

PROCESSO TRIBUTARIO – ACQUIESCENZA ALLA SENTENZA DI PRIMO GRADO – RIMBORSO DELL'IMPOSTA – IRRILEVANZA

L'acquiescenza alla sentenza, preclusiva dell'impugnazione ai sensi dell'art. 329 cod. proc. civ. (cui rinvia l'art. 49 del D.Lgs. n. 546 del 1992), è configurabile solo anteriormente alla proposizione del gravame (giacchè successivamente allo stesso è possibile solo una rinuncia espressa all'impugnazione da compiersi nella forma prescritta dalla legge), e consiste nell'accettazione della sentenza, oltremodo nella manifestazione, da parte del soccombente, della volontà di non impugnare, la quale può avvenire sia in forma espressa che tacita. In quest'ultimo caso, l'acquiescenza può ritenersi sussistente soltanto quando l'interessato abbia posto in essere atti dai

quali sia possibile desumere, in maniera precisa ed univoca, il proposito di non contrastare gli effetti giuridici della pronuncia, e cioè quando gli atti stessi siano assolutamente incompatibili con la volontà di avvalersi dell'impugnazione. Di conseguenza, la restituzione da parte dell'ente pubblico di tributi al cui rimborso sia stato condannato con sentenza di condanna non costituisce un fatto per sè incompatibile con la volontà di avvalersi del diritto d'impugnazione.

25. Ord. n. 27896 del 30 dicembre 2009

(emessa il 25 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Altieri Rel. Bognanni

#### **ALLE SEZIONI UNITE IL TERMINE PER LA DEDUZIONE DEL GIUDICATO ESTERNO**

---

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – GIUDIZIO DI CASSAZIONE – GIUDICATO ESTERNO – TERMINE PER LA DEDUZIONE – QUESTIONE ALLE SEZIONI UNITE

---

Si rimette, ai sensi dell'articolo 374, 2° co., secondo parte c.p.c., al Primo Presidente, la valutazione circa l'opportunità di sottoporre alle Sezioni Unite la questione se la parte interessata, pur non avendo dedotto la formazione del giudicato esterno nel corso del giudizio di appello, nel quale esso si sia formato, possa prospettare la relativa questione, producendo la relativa documentazione, nel giudizio di legittimità, senza con ciò incorrere in alcuna preclusione.

26. Sent. n. 27209 del 23 dicembre 2009

(emessa il 13 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Prestipino Rel. D'Alonzo

#### **NON E' COSENTITO CHIEDERE DIRETTAMENTE AL GIUDICE GLI INTERESSI RISARCITORI**

---

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO – ATTO IMPUGNABILE- RICHIESTA DI INTERESSI RISARCITORI AVANZATA DIRETTAMENTE IN SEDE GIUDIZIARIA – INAMMISSIBILITA'

---

È inammissibile (e tale inammissibilità deve essere rilevata d'ufficio anche nel giudizio di Cassazione) il ricorso con cui il contribuente non impugni uno specifico provvedimento o il silenzio – rigetto di un'istanza di rimborso, ma chieda che gli interessi liquidati su un rimborso disposto dalla amministrazione siano calcolati in misura risarcitoria ex art. 2043 del codice civile, in quanto trattasi di un'azione di accertamento non ammessa avanti ai giudici tributari.

27. Sent. n. 27208 del 23 dicembre 2009

(emessa il 13 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Un. – Pres. Prestipino Rel. D'Alonzo

#### **RIMBORSI IVA: MUOIONO LE SPERANZE DELLE CLINICHE**

---

##### **Massima:**

IMPOSTA VALORE AGGIUNTO – IVA – RIMBORSO – CLINICA PRIVATA – PRESTAZIONI E ACQUISTI BENI DESTINATI AD ESERCIZIO ATTIVITÀ ESENTI – RIMBORSO – ESCLUSIONE – ART. 13 PARTE B, LETTERA C) DELLA VI DIRETTIVA DEL CONSIGLIO 17 MAGGIO 1977, N. 77/388/CEE – ART. 10 DEL D.P.R. 26 OTTOBRE 1972, N. 633

---

A seguito dell'ordinanza della Corte Europea 6 luglio 2006 (cause riunite C –18/05 e C –155/05) secondo cui la prima parte dell'art. 13, parte B, lettera c), della VI Direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, n. 77/388/CEE – in materia di armonizzazione delle legislazioni degli Stati membri relative alle imposte sulla cifra d'affari – deve essere interpretata nel senso che l'esenzione da essa prevista si applica unicamente alla rivendita di beni preliminarmente acquistati da un soggetto passivo per le esigenze di un'attività esentata in forza del

detto articolo, ed in quanto l'imposta sul valore aggiunto versata in occasione dell'acquisto iniziale dei detti beni non abbia formato oggetto di un diritto a detrazione, deve essere respinta la richiesta di una casa di cura, che rende ai propri clienti prestazioni esenti da IVA, volta ad ottenere il rimborso dell'IVA versata sugli acquisti di beni o servizi utilizzati per tali prestazioni.

#### NOTA

La questione, molto dibattuta nella giurisprudenza di merito, è giunta a conclusione negative per le imprese che avevano sperato in sostanziosi recuperi di IVA con la sentenza delle Sezioni Unite n. 20595 del 30 luglio 2008. E' invece detraibile (e recuperabile) l'iva versata per l'acquisizione di beni e servizi per la messa in opera di una struttura destinata a future operazioni esenti (cfr. la sentenza n. 11121 del 7 maggio 2008)

28. Sent. n. 28057 del 30 dicembre 2009

(emessa il 23 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Marigliano

#### **OPERAZIONI INESISTENTI: E' SUFFICIENTE LA PROVA INDIZIARIA**

---

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - OPERAZIONI INESISTENTI - ONERE DELLA PROVA – RIPARTIZIONE

---

In materia di IVA, in ipotesi di fatture che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni inesistenti, grava su di essa l'onere di provare che le operazioni, oggetto delle fatture, in realtà non sono state mai poste in essere. Ma, qualora l'amministrazione fornisca validi elementi – alla stregua dell'art. 54, secondo comma, del d.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633 – per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni (anche solo parzialmente) fittizie, passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Pertanto, ove le fatture risultino fittizie, la correttezza formale della contabilità del soggetto passivo non può costituire pretesto per giustificare una violazione fiscale a cui resta astretto per aver consapevolmente utilizzato a proprio vantaggio quei documenti come fonte di credito nell'ambito dell'IVA e fonte di detrazione di imponibile nell'ambito delle imposte sui redditi, salva la prova a lui incombente dell'esistenza dei fatti dai quali scaturisca l'effettività del suo diritto (quali, ad esempio, le ricevute dei pagamenti e/o il contratto sottostante alle prestazioni fatturate a dimostrazione di essere stato reale controparte del rapporto riguardante l'operazione fatturata).

29. Ord. n. 27546 del 29 dicembre 2009

(emessa il 20 ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Lupi Rel. Cappabianca

#### **OPERAZIONI INESISTENTI: E' SUFFICIENTE LA PROVA INDIZIARIA**

---

##### **Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - OPERAZIONI INESISTENTI - ONERE DELLA PROVA – RIPARTIZIONE

---

Qualora l'Amministrazione fornisca validi elementi, anche meramente presuntivi purchè specifici, atti ad asseverare che alcune fatture sono state emesse per operazioni inesistenti – è onere del contribuente dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni.

30. Ord. N.27584 del 29 dicembre 2009

(emessa il 19 novembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. - Pres. Cappabianca Rel. D'Alessandro

#### **IL PIANO DI LOTTIZZAZIONE NON E' SUFFICIENTE PER OTTENERE LE AGEVOLAZIONI**

---

##### **Massima:**

AGEVOLAZIONI FISCALI – STRUMENTO URBANISTICO DI ATTUAZIONE - PIANO DI LOTTIZZAZIONE - SOTTOSCRIZIONE DELLA CONVENZIONE - NECESSITA'

---

I benefici fiscali subordinati alla presenza di uno strumento urbanistico di attuazione possono essere riconosciuti, in caso di piano di lottizzazione, solo quanto agli atti successivi alla stipula della convenzione. Ciò poichè nel vigente sistema urbanistico, il piano di lottizzazione – previsto dall'art. 28 della legge n. 1150 del 1942, come modificato dall'art. 8 della legge n. 765 del 1967 – che ha valenza di strumento urbanistico di attuazione, ossia di pianificazione di dettaglio destinato in prevalenza a disciplinare interventi a carattere residenziale su aree non ancora urbanizzate, si completa e si perfeziona soltanto con la stipulazione dell'apposita convenzione, cui l'autorizzazione alla lottizzazione deve considerarsi subordinata.

31. Sent. N. 27898 del 30 dicembre 2009  
(emessa il 22 settembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib – Pres. Papa Rel. Bisogni

### **IL RICORSO NON IMPEDISCE LA RISCOSSIONE DELL'IMPOSTA SULLA PUBBLICITA'**

#### **Massima:**

IMPOSTA SULLA PUBBLICITA' – RISCOSSIONE – IN CORSO DI GIUDIZIO- PER L'INTERO AMMONTARE – LEGITTIMITA'

La riscossione dell'imposta sulla pubblicità è regolata dall'art. 9, 5° comma D.Lgs. 15 novembre 1993 n. 507, secondo cui “la riscossione coattiva dell'imposta si effettua secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988. n. 43 e successive modificazioni”. Tale norma speciale non prevede l'iscrizione a ruolo per frazioni della somma pretesa che può essere richiesta per intero anche in corso di giudizio (a meno che il giudice non abbia disposto la sospensione dell'atto impositivo).

#### **NOTA**

In termini cfr. la sentenza della Corte n. 27002 del 21 dicembre 2007

Vedi altresì la sentenza n. 243 del 20 giugno 2007 della Comm. trib. reg. del Lazio

32. Sent. n. 28049 del 30 dicembre 2009  
(emessa il 23 novembre 2009) della Corte Cass. Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Magno

### **GUAI AL CONTRIBUENTE CHE NON RISPONDE AGLI INVITI DELL'UFFICIO**

#### **Massime:**

PROCESSO TRIBUTARIO - PROVE DOCUMENTALI – MANCATA ESIBIZIONE A RICHIESTA DELL'UFFICIO – CONSEGUENZE – INUTILIZZABILITA'

Ove l'Ufficio tributario inviti il contribuente, in forza dell'art. 32 del D.P.R. 600/1973 (che trova rispondenza nell'articolo 51, ult. co., D.P.R. n. 633/1972), a fornire dati notizie e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento, le notizie ed i dati non adottati e gli atti, i documenti, i libri ed i registri non esibiti o non trasmessi in risposta agli inviti dell'ufficio non possono, ai sensi del quarto comma del medesimo articolo, essere presi in considerazione a favore del contribuente, ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa. La mancata risposta al questionario, come la mancata esibizione o trasmissione di atti, documenti, libri e registri, in risposta agli inviti dell'ufficio, producono l'effetto d'impedirne la considerazione a favore del contribuente, a prescindere dalle ragioni determinanti l'omissione. La norma, infatti, fa dipendere tale conseguenza dal fatto obiettivo dell'omissione, senza alcun riferimento alle motivazioni della parte privata, ossia all'elemento psicologico del soggetto che omette di rispondere. L'articolo 52, 5° co., D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 richiamato, in materia di tributi diretti, dall'articolo 33, D.P.R. n. 600/1973 contempla, invece il “rifiuto” di esibire – cui sono parificate la dichiarazione di non possedere o la sottrazione all'ispezione – libri, registri, scritture e documenti nel corso di accessi, ispezioni e verifiche. Il maggior rigore della disposizione dell'art. 32 D.P.R. 600/1973 è temperato dalla possibilità concessa al contribuente di dichiarare, in limine litis, di non aver potuto ottemperare alla richiesta per causa a lui non imputabile (articolo 32, cit., 5° comma), e di sfuggire così alla suddetta preclusione. La dichiarazione che, in uno con l'allegazione dei documenti non esibiti, dà diritto all'esimente deve però essere fatta in modo chiaro ed esplicito nel ricorso introduttivo, come pretende la norma, proprio perchè essa non richiede la prova contestuale di non imputabilità della causa d'inadempimento.

PROCESSO TRIBUTARIO- PROVE DOCUMENTALI – MANCATA ESIBIZIONE A RICHIESTA DELL'UFFICIO – CONSEGUENZE – INUTILIZZABILITA'- ECCEZIONE DI ILLEGITTIMITA' COSTITUZIONALE- MANIFESTA INFONDATEZZA

È manifestamente infondata l'eccezione di illegittimità costituzionale sollevata contro l'art. 32 del D.P.R. 600/1973 (che trova rispondenza nell'articolo 51, ult. co., D.P.R. n. 633/1972), nella parte in cui rende inutilizzabili i documenti e gli atti non esibiti su richiesta degli uffici tributari, in quanto la diversa disciplina (prevista dall'art. 33) in ordine alle richieste avanzate in sede di ispezione trova giustificazione nella differente situazione di fatto. Nè sussiste un contrasto con l'articolo 24 Cost., in quanto la norma si prefigge il meritorio scopo – rispondente peraltro ad altri principi costituzionali equiordinati, come quello del buon andamento e dell'imparzialità dell'amministrazione pubblica ex art. 97 Cost. – di favorire il dialogo e l'intesa tra fisco e cittadino. La scelta del legislatore non è quindi irragionevole ed anzi è conforme a criteri di lealtà e di buon andamento della pubblica amministrazione favorendo il dialogo pre-contenzioso fra le parti in materia fiscale indirizzato ad un recupero della reciproca correttezza dei rapporti tra pubblica autorità ed amministrati, presupposto di ogni civile convivenza.

33. Sent. n. 27917 del 30 dicembre 2009  
(emessa il 1° ottobre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Prestipino Rel. Campanile

### **CATASTO: NON E' SUFFICIENTE IL FINANZIAMENTO PUBBLICO PER CLASSIFICARE UN'ABITAZIONE COME ECONOMICA E POPOLARE**

#### **Massima:**

CONTENZIOSO TRIBUTARIO – CLASSIFICAZIONE CATASTALE - CASE ECONOMICHE E POPOLARI – NOZIONE - ESECUZIONE CON FINANZIAMENTI PUBBLICI - IRRILEVANZA

Nelle controversie tributarie concernenti la classificazione catastale di un'unità immobiliare, non assume rilievo determinante ed esaustivo, per la relativa collocazione nella categoria "economico –popolare" la circostanza che un immobile sia stato realizzato mediante finanziamenti pubblici per l'edilizia residenziale economica e popolare, atteso, da un canto, che le caratteristiche di un immobile a fini catastali attengono soprattutto ad uno stato di fatto che è – come tale – indipendente dalle finalità del finanziamento pubblico (la cui utilizzazione ben può risultare in concreto difforme dagli scopi per i quali esso sia stato concesso), dall'altro, che non necessariamente vi è corrispondenza tra classificazione catastale ai fini dell'attribuzione della rendita e qualificazione ai fini della normativa sull'edilizia popolare ed economica (contenuta in svariate disposizioni legislative, di diverso contenuto e a diversi effetti).

#### **NOTA**

Cfr. la sentenza n. 17709 del 20 agosto 2007, nonché Cass. 6 agosto 2004, n. 15235

Si veda anche la sentenza della Cassazione n. 5624 del 10 aprile 2003 secondo cui "poichè la legislazione sull'edilizia popolare contiene varie disposizioni relative alla composizione degli alloggi, allo scopo di evitare che si pongano in essere costruzioni le cui caratteristiche siano in contrasto con la finalità di fornire ai meno abbienti un alloggio che sia decoroso e corrispondente alle esigenze in genere dei destinatari, ma senza sconfinare nell'edilizia di lusso, si deve necessariamente ritenere che i fabbricati costruiti nell'ambito di tale normativa rientrano nella categoria "A3", abitazione di tipo economico, e non nella categoria "A2" (propria delle abitazioni di tipo civile)".

Si veda anche la sentenza n. 5870 del 25 maggio 1993 con cui la Cassazione ha affermato che per la individuazione del concetto di "case economiche e popolari", è necessario far ricorso agli artt. 48 e 49 del R.D. 28 aprile 1938, n. 1165 (Testo Unico delle disposizioni sull'edilizia popolare ed economica), così come modificati dalla legge 2 luglio 1949, n. 408 (art. 5). In tale normativa, dettata in un'epoca storica in cui erano pressochè sconosciuti i piccoli appartamenti di lusso, il legislatore accoglie la concezione secondo cui gli appartamenti di piccolo taglio possiedono i requisiti propri della edilizia popolare.

34. Sent. n. 1823 del 28 gennaio 2010  
(emessa il 29 settembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Miani Canevari Rel. Meloncelli

### **NON PRODUDE EFFETTI UN ATTO PRIVO DELLE INDICAZIONI CIRCA L'AUTORITA' COMPETENTE ED I TERMINI PER IL RICORSO**

#### **Massima:**

ATTI TRIBUTARI – ACCERTAMENTO DI UN CREDITO TRIBUTARIO- OMESSA INDICAZIONE DELL'AUTORITA' CUI RIVOLGERE IL RICORSO E DEI RELATIVI TERMINI – CONSEGUENZA – INEFFICACIA

In forza del principio costituzionale di socialità dello Stato, l'amministrazione pubblica e, quindi, anche l'amministrazione tributaria e

anche l'amministrazione tributaria comunale, sono aiutanti del cittadino, in generale, e del contribuente, in particolare, e, nell'adozione dei loro atti autoritativi, debbono agevolare l'eventuale esercizio del suo diritto di difesa, informandolo, attraverso l'inserimento della clausola d'impugnazione nello stesso documento che incorpora il suo alto impugnabile, dei dati minimi necessari per la proposizione del ricorso. Tale obbligo ora previsto dall'art. 10.1 L. 27 luglio 2000, n. 212, impone all'amministrazione tributaria la leale collaborazione con il contribuente; in quanto la amministrazione essendo sicuramente dotata di maggiori conoscenze, le deve partecipare al contribuente, perché sia semplificata la gestione del rapporto giuridico tributario (art. 6 l. 27 luglio 2000, n. 212). Queste finalità non sarebbero affatto conseguite, se la catena dei principi costituzionali dello Stato di diritto (diritto di difesa del contribuente) e dello Stato sociale (informazione amministrativa a favore del contribuente, generalmente incapace, di fatto, di accedere alle fonti normative) e dei principi attuativi della legislazione primaria (leale collaborazione, informazione e semplificazione), fosse spezzata da un comportamento, qual è quello realizzato nel caso di specie, consistente nella menzione di un intero atto normativo (nel caso di specie il d. Lgs. 546/1992) in luogo della trasmissione delle specifiche conoscenze da condensare nella clausola d'impugnazione. Pertanto un mero invito al pagamento non accompagnato dalle specifiche indicazioni previste dalla legge non costituisce avviso di accertamento la cui mancata impugnazione giustifichi l'emissione di una cartella, ed impedisca al contribuente di contestare la sussistenza dei presupposti impositivi.

## PROCESSO TRIBUTARIO – PRINCIPIO DI NON CONTESTAZIONE – APPLICABILITÀ

---

Vige anche nel processo tributario, che ha carattere dispositivo ed è dotato di una struttura dialettica a catena, così da essere organizzato per preclusioni successive, realizzative dell'economia processuale conforme al principio di ragionevole durata del processo ex art. 111 Cost., il principio di non contestazione, che impone a tutte le parti, gravate del dovere di lealtà e probità processuale, l'onere di contestazione tempestiva, con il relativo corollario della non necessità di prova riguardo ai fatti non tempestivamente contestati e, a maggior ragione, riguardo ai fatti mai contestati.

## CANONE DEPURAZIONE ACQUE- DEBENZA – CONDIZIONI

---

La parte relativa al servizio di depurazione è dovuta dagli utenti potenziali del servizio di fognatura, che siano posti nella condizione di poterlo utilizzare, quando nel comune sia in funzione l'impianto di depurazione centralizzato (e quindi non è dovuto dal contribuente che provi – anche attraverso la mancata contestazione da parte dell'ente impositore di non aver potuto procedere al collegamento con la fognatura comunale a causa della mancata predisposizione dell'allaccio).

### NOTA

La prima massima affronta una problematica di rilevante interesse.

La circostanza che l'atto impositivo non contenga i dati obbligatoriamente previsti dal 2° comma dell'art. 19 del d. lgs. 546/1992 ("l'indicazione del termine entro il quale il ricorso deve essere proposto e della commissione tributaria competente, nonché delle relative forme da osservare ai sensi dell'art. 20") può essere invocata sotto diversi profili.

Secondo la sentenza delle Sezioni Unite n. 16428 del 26 luglio 2007, nel caso in cui un atto sostanzialmente impositivo difetti degli adeguati elementi formali, e, ad esempio, non contenga la dizione "avviso di liquidazione" o "avviso di pagamento", ovvero "l'indicazione del termine entro il quale il ricorso deve essere proposto e della Commissione tributaria competente, nonché delle relative forme da osservare", si pone un problema. Si potrebbe infatti prospettare un vizio dell'atto, oppure la possibilità che esso non sia idoneo a determinare la decorrenza del termine di cui all'art. 21 (ad esempio, in quanto non notificato nelle debite forme, ma solo inviato per posta), o la eventualità di una rimessione in termini del contribuente per errore scusabile.

La sentenza della Sezione tributaria 6 settembre 2006, n. 19189 afferma che la mancata indicazione nell'atto amministrativo del termine d'impugnazione e dell'organo dinanzi al quale può essere proposto ricorso, prevista dall'art. 3, 4° comma, l. 7 agosto 1990 n. 241, non inficia la validità dell'atto, ma comporta sul piano processuale il riconoscimento della scusabilità dell'errore in cui sia eventualmente incorso il ricorrente, con conseguente riammissione in termini per l'impugnativa, ove questa sia stata proposta tardivamente (nella specie, il processo verbale di contestazione di infedele dichiarazione doganale, costituente atto di irrogazione delle relative sanzioni amministrative tributarie, non recava le precise indicazioni dei termini e delle autorità dinanzi alle quali esperire i rimedi avverso l'atto amministrativo previsti dagli art. 16 e 18 d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, il cui mero richiamo non è stato ritenuto sufficiente a dissipare ogni dubbio; quindi la Corte ha cassato la sentenza di merito che aveva dichiarato la impugnazione inammissibile per tardività).

Si veda altresì Cass. 30 luglio 2008, n. 20634: "deve escludersi che possa ritenersi l'intempestività di un ricorso proposto avverso un atto che non rechi le indicazioni concernenti la commissione tributaria alla quale proporre il ricorso nonché i termini e le modalità per ricorrere" (in termini analoghi in materia non tributaria si veda la sentenza n. 1701 del 25 gennaio 2008 della terza sezione civile della Corte)

La citata giurisprudenza si riallaccia a Corte cost. 1° aprile 1998, n. 86. Si veda, infine, la sentenza n. 21045 del 8 ottobre 2007.

35. Sent. n. 1853 del 28 gennaio 2010

(emessa il 14 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Bertuzzi

### SE L'AVVISO DI UDIENZA NON E' STATO COMUNICATO E' NULLA LA SENTENZA

**Massima:**

PROCESSO TRIBUTARIO - OMESSA COMUNICAZIONE DELLA DATA DI UDIENZA - CONSEGUENZE

E' nulla l'udienza di trattazione tenuta senza che l'avviso sia stato comunicato alla parte nel domicilio eletto presso il professionista che abbia tempestivamente comunicato il trasferimento dello studio, e questa nullità si estende alla sentenza pronunciata a seguito di tale udienza.

36. Sent. n. 1851 del 28 gennaio 2010

(emessa il 14 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Di Iasi

### NEL DIRITTO TRIBUTARIO LA COMPENSAZIONE (ANCORA) NON FUNZIONA

**Massima:**

TASSA RIFIUTI SOLIDI URBANI – TARSU - PAGAMENTO – ERRATA INDICAZIONE DELL'IMMOBILE - CONSEGUENZE

Il contribuente assolve (in tutto o in parte) il proprio obbligo di pagamento della Tarsu solo quando il pagamento effettuato riguardi un immobile i cui dati identificativi corrispondano perfettamente a quelli dell'immobile per il quale la tassa è dovuta, senza che il pagamento della Tarsu per un immobile possa assolvere (in tutto o in parte) l'obbligo del contribuente in relazione ad un immobile diverso (in quanto individuabile sulla base di elementi identificativi – anche solo parzialmente – differenti), e ciò a prescindere dal fatto che l'immobile per il quale è intervenuto il pagamento sia inesistente potendo l'inesistenza dell'immobile, e quindi la non debenza della tassa pagata per esso, eventualmente dare luogo ad un rimborso che, se non intervenuto spontaneamente, può essere richiesto dal contribuente. Da quanto esposto vanno ovviamente tratte tutte le conseguenze in relazione all'ammontare di sanzioni e interessi, alla decadenza, all'emissione dell'avviso. (è stata quindi respinta la tesi del contribuente secondo cui le somme versate con una erronea indicazione dell'immobile cui le somme facevano riferimento dovevano essere conteggiate come pagamento della tarsu in relazione all'immobile effettivamente posseduto).

### DEBITI TRIBUTARI - COMPENSAZIONE - AMMISSIBILITA' – LIMITI

In materia tributaria, la compensazione è, in deroga alle comuni disposizioni civilistiche, ammessa soltanto nei casi espressamente previsti, non potendo derogarsi al principio secondo cui ogni operazione di versamento, di riscossione e di rimborso ed ogni deduzione è regolata da specifiche e inderogabili norme di legge e tale principio non è superato per effetto dell'art. 8, comma primo, della legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. statuto dei diritti del contribuente), il quale, nel prevedere in via generale l'estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione, ha lasciato ferme, in via transitoria le disposizioni vigenti, demandando ad appositi regolamenti l'estensione di tale istituto ai tributi per i quali non era contemplato, a decorrere dall'anno d'imposta 2002.

**NOTA**

L'applicazione dell'istituto della compensazione incontra in diritto tributario considerevoli difficoltà, poichè non sono stati ancora emanati i regolamenti ministeriali di attuazione del comma 1° dell'art. 8 della l. n. 212/2000, previsto dal comma 6 del medesimo articolo. La giurisprudenza ritiene che in assenza di tali disposizioni attuative la compensazione non sia applicabile (cfr. la sentenza della Cassazione n. 12262 del 25 maggio 2007)

Cfr. anche la sentenza n. 288/01/07 del 17 luglio 2007 della Comm. trib. Reg. Lazio, sez. I, (Pres. Varrone Rel. Gizzi) secondo cui l'estinzione per compensazione di un debito tributario con un credito postula non solo la liquidità e l'esigibilità degli stessi, ma anche la loro certezza, per cui non può fondarsi su un credito la cui esistenza dipenda dall'esito di un separato giudizio in corso e prima che il relativo accertamento sia divenuto definitivo. L'estinzione del debito tributario per compensazione ex art. 8, 1° comma della l. n.212/2000, richiede la prova, a cura del contribuente che la eccepisce, della volontà, espressa nella sede idonea, (dichiarazione annuale), di volersi avvalere del credito di imposta al fine della compensazione anzichè del rimborso.

37. Sent. n. 1850 del 28 gennaio 2010  
(emessa il 14 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Di Iasi

#### **LA TARSU E' DOVUTA ANCHE PER GLI IMMOBILI ABUSIVI**

---

**Massima:**

TASSA RIFIUTI SOLIDI URBANI – TARSU - OCCUPANTI DI IMMOBILI ABUSIVI - DEBENZA

---

La Tarsu è dovuta anche in riferimento agli immobili abusivi, ancorchè non sia ancora definita la pratica di condono.

38. Sent. n. 1848 del 28 gennaio 2010  
(emessa il 14 dicembre 2009) della Corte Cass., Sez. Trib. – Pres. Papa Rel. Bernardi

#### **LA TARSU E' DOVUTA DA CHI OCCUPA LOCALI ALL'INTERNO DI UN CENTRO COMMERCIALE INTEGRATO**

---

**Massima:**

TASSA RIFIUTI SOLIDI URBANI – TARSU - TITOLARE DI ESERCIZIO ALL'INTERNO DI UN CENTRO COMMERCIALE INTEGRATO – DEBENZA DELL'IMPOSTA

---

A norma del primo comma dell'art. 63 del D. Lgs. 507/1993 "la tassa rifiuti è dovuta da coloro che occupano o detengono i locali". Il terzo comma dell'articolo non deroga al principio della titolarità passiva del tributo, ma aggiunge, per i locali in multiproprietà ed i centri commerciali integrati, alla principale responsabilità di chi occupa o detiene i locali in uso esclusivo, quella solidale di chi gestisce i servizi comuni del complesso immobiliare.