



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*



*Servizio di documentazione tributaria*

*Pubblicazione anno 2013*



# *Commissione Tributaria Regionale della Campania*

## *Ufficio del Massimario*

### **DIRETTORE**

- ✿ *Dr. Notari Alfredo - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Provinciale Salerno*

### **REDATTORI DELLE MASSIME**

- ✿ *Dr. Barretta Luigi - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Provinciale Napoli*
- ✿ *Dr. Buonomo Vincenzo - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Provinciale Avellino*
- ✿ *Dr. Dinacci Filippo - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Provinciale Napoli*
- ✿ *Dr. Goglia Luigi - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Provinciale Benevento*
- ✿ *Dr. Marengi Raffaele - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Regionale Napoli*
- ✿ *Dr. Notari Alfredo - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Provinciale Salerno*
- ✿ *Dr. Sapignoli Francesco - Giudice Tributario - Commissione Tributaria Regionale Napoli*

### **COORDINATORE RESPONSABILE**

- ✿ *Dr. Cesareo Fiorillo - Commissione Tributaria Regionale Napoli*

### **COLLABORATORI**

- ✿ *Barbato Paolo - Commissione Tributaria Regionale Napoli*
- ✿ *Desfarchin Glauco - Commissione Tributaria Regionale Napoli*
- ✿ *Mancinelli Aldo - Commissione Tributaria Regionale Napoli*

✿ *Ruggiero Nicola – Commissione Tributaria Provinciale Benevento*

✿ *Alvino Carmelina – Commissione Tributaria Provinciale Avellino*

**ANNO 2013**  
**INDICE GENERALE**

▣	PROCESSO TRIBUTARIO	DA PAG. 14 A PAG. 33
▣	CATASTO	DA PAG. 34 A PAG. 35
▣	ACCERTAMENTO LIQUIDAZIONE E CONTROLLI FORMALI	DA PAG. 36 A PAG. 66
▣	IRPEF	PAG. 67
▣	RISCOSSIONE	DA PAG. 69 A PAG. 82
▣	TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IVA	DA PAG. 83 A PAG. 87
▣	TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI – IMPOSTA DI REGISTRO	DA PAG. 88 A PAG. 97
▣	DOGANE	DA PAG. 98 A PAG. 99
▣	TRIBUTI LOCALI – ICI	DA PAG. 100 A PAG. 106
▣	TRIBUTI LOCALI – TARSU	PAG. 107
▣	TRIBUTI LOCALI – DIRITTI CAMERALI	PAG. 108
▣	TRIBUTI LOCALI – CONSORZI BONIFICA	PAG. 109
▣	APPROFONDIMENTI:	
	- LA PROBLEMATICA RELATIVA ALL'IMPUGNABILITA'	
	DELL'ESTRATTO DI RUOLO	DA PAG. 110 A PAG. 131
	- NOTIFICA DIRETTA FATTA PER POSTA DA EQUITALIA	DA PAG. 132 A PAG. 152
	- LEGITTIMITA' DELLA DOCUMENTAZIONE DI	
	EQUITALIA IN FOTOCOPIA	DA PAG. 153 A PAG. 156

ANNO 2013

INDICE ANALITICO

## **PROCESSO TRIBUTARIO**

- Comm. Trib. Prov. Avellino - Sezione 2 - Sentenza del 08/10/2013 n. 290** **Pag. 14**  
Responsabilità aggravata ex art. 96 u.c. c.p.c. dell'Amministrazione finanziaria per lite temeraria – Sussistenza – Potere di condanna di ufficio al pagamento di una somma da parte della Commissione Tributaria – Sussistenza.  
Condanna per lite temeraria ex art. 96 u.c. c.p.c. per colpa grave o mala fede dell'Amministrazione finanziaria – Accertamento – Necessità.  
Responsabilità processuale anche con riferimento alla fase amministrativa che ha dato luogo all'esigenza di instaurare un processo ingiusto – Configurabilità.
- Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 7 - Sentenza del 08/01/2013 n. 1** **Pag. 16**  
La notifica di atti amministrativi a mezzo del servizio postale, se regolarmente effettuata, fa fede fino a querela di falso di quanto l'agente postale attesta avvenuto in sua presenza e della persona alla quale è stata effettuata la consegna del plico, che ne ha rilasciato ricevuta.
- Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 7 - Sentenza del 16/01/2013 n. 5** **Pag. 17**  
Termine decadenza impugnazione avviso di liquidazione – Notifica con affissione alla Casa comunale.
- Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 15/05/2013 n. 167** **Pag. 18**  
Notificazione a mezzo posta di ricorso spedito in busta chiusa – Tempestività – Inammissibilità.
- Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 13/12/2013 n. 395** **Pag. 19**  
Ricorso notificato all'Ufficio finanziario a mezzo PEC (posta certificata) – Successiva notifica del ricorso a mezzo raccomandata postale – Tardività del ricorso – Sussiste – Inammissibilità.
- Comm. Trib. Prov. Salerno - Sezione 12 - Sentenza del 24/06/2013 n. 205** **Pag. 20**  
Art. 19 D. Lgs. n. 546/1992 – Estratto di ruolo – Atto non impugnabile
- Comm. Trib. Prov. Salerno - Sezione 12 - Sentenza del 26/06/2013 n. 253** **Pag. 23**  
Conoscibilità dell'atto accertativo – Mancata prova di notifica dell'atto.
- Comm. Trib. Prov. Salerno – Sezione 18 - Sentenza del 18/12/2013 n. 691** **Pag. 24**  
Accise doganali – Avviso di pagamento – Rinnovazione di pretesa tributaria già annullata in sede di autotutela.
- Comm. Trib. Reg.per la Campania – Sezione 44 - Sentenza del 10/09/2013 n. 176** **Pag. 25**  
Necessità di omologazione dei giudizi scaturenti dal medesimo presupposto riferito alla società ed ai soci – Non obbligatorietà di riunione di giudizi relativi alla società ed ai soci – Sospensione di giudizio per pendenza di altro giudizio – Onere della prova.
- Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 9 – Sentenza del 18/07/2013 n. 235** **Pag. 26**  
Procedimento tributario – Annullamento della Cassazione con rinvio alla Ctr – Riassunzione – Omessa costituzione presso la Ctr ex art. 22 D. Lgs. n. 546/92 – Inammissibilità – Sussiste – Istanza di rimessione in termini – Non ricorre.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 1 - Sentenza del 13/05/2013 n. 280** **Pag. 27**

Notifica della cartella esattoriale e dell'avviso di accertamento – Momento perfezionativo dell'atto – Notifica a contribuente irreperibile – Produzione dell'avviso di ricevimento nel giudizio di appello – Insussistenza del litisconsorzio necessario tra Agenzia delle Entrate e Agente della riscossione nel giudizio di estinzione del tributo.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 3 - Sentenza del 18/10/2013 n. 282** **Pag. 29**

Inammissibilità del ricorso ex art. 21 D. Lgs. n. 546/92.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 52 - Sentenza del 11/11/2013 n. 311** **Pag. 30**

Riscossione – Invito bonario al pagamento – Impugnabilità – Non sussiste.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 32 - Sentenza del 04/11/2013 n. 362** **Pag. 31**

Processo tributario – Cassazione sentenza di II grado – Rinvio ad altra Ctr – Omessa riassunzione – Estinzione del processo – Efficacia della sentenza di I grado - Sussiste.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 7 - Sentenza del 15/07/2013 n. 396** **Pag. 32**

Procedimento tributario – Nota di iscrizione a ruolo depositata dopo la costituzione in giudizio – Inammissibilità – Non sussiste.

Società di capitali a ristretta base societaria – Responsabilità del socio azionista per i debiti societari – Non sussiste – Responsabilità del socio (azionista) proprietario dell'intero capitale azionario – Sussiste.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 46 - Sentenza del 17/12/2013 n. 436** **Pag. 33**

Estratto di ruolo – Impugnazione – Inammissibilità del ricorso – Sussiste.

\*\*\*\*\*

## **CATASTO**

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 3 - Sentenza del 06/05/2013 n. 159** **Pag. 34**

Catasto – Riclassamento unità immobiliare – Rideterminazione rendita catastale – Avviso di accertamento – Motivazione – Obbligatorietà – Sussiste.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 15 - Sentenza del 16/10/2013 n. 370** **Pag. 35**

Cessione di terreni agricoli – Esclusione della rettifica degli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita – Limitazioni – Giudicato esterno – Applicazione.

.....

## **ACCERTAMENTO LIQUIDAZIONE E CONTROLLI FORMALI**

**Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza del 16/01/2013 n. 7** **Pag. 36**

Studi di settore – Accertamento induttivo dei ricavi – Incongruenza del dichiarato – Omesso invito al contraddittorio.

<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza del 12/02/2013 n. 28</b>	<b>Pag. 37</b>
Avviso di accertamento ex art. 41 bis D.P.R. n. 600/73 – Domanda di accertamento per adesione priva di riscontro – Effetti.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza del 28/02/2013 n. 45</b>	<b>Pag. 38</b>
Recupero a tassazione costi non inerenti all’esercizio dell’impresa – Onere della prova – Corrispettivo “in denaro o in natura” a favore di società o associazioni sportive dilettantesche – Antieconomicità della gestione dell’impresa.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 3 - Sentenza del 28/02/2013 n. 75</b>	<b>Pag. 39</b>
Avviso di accertamento per mancanza presupposto inerenza del bene ad attività imprenditoriale, per detrazione Iva e successivo rimborso.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza del 09/04/2013 n. 83</b>	<b>Pag. 41</b>
Accertamento, liquidazione e controllo – Avviso di accertamento – Omessa dichiarazione – Applicazione art. 41, comma 1 D.P.R. n. 600/73 – Legittimità dell’accertamento – Consegu.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza del 09/04/2013 n. 89</b>	<b>Pag. 42</b>
2Accertamento, liquidazione e controllo – Avviso di accertamento – Reddito ritenuto antieconomico – Recupero a tassazione spese di sponsorizzazione associazioni dilettantistiche sportive – Illegittimità – Sussiste.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 3 - Sentenza del 26/03/2013 n. 102</b>	<b>Pag. 43</b>
Illegittimità avviso di accertamento in costanza di cancellazione società contribuente dal Registro delle imprese.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza del 18/04/2013 n. 102</b>	<b>Pag. 45</b>
Accertamento – Avviso accertamento società di persone cancellata dal Registro delle imprese – Inesistenza - Sussiste – Limiti responsabilità soci – Art. 2495 c.c..	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 1 - Sentenza del 08/05/2013 n. 154</b>	<b>Pag. 46</b>
Costi inerenti all’attività d’impresa – Deducibilità – Onere della prova – Spese di pubblicità – Presunzione assoluta di inerenza in rapporto di sinallagmaticità con la controprestazione del beneficiario.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 1 - Sentenza del 16/05/2013 n. 168</b>	<b>Pag. 47</b>
Trasformazione di società per scissione – Obblighi tributari e responsabilità solidale della società beneficiaria per imposte e sanzioni amministrative.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 1 – Sentenza del 24/05/2013 n. 190</b>	<b>Pag. 48</b>
Accertamento induttivo ex artt. 39 D.P.R. n. 600/73 e 62 bis D.L. n. 331/93 – Comportamento contrario a criteri di antieconomicità ed a canoni imprenditoriali – Legittimità.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 2 - Sentenza del 13/06/2013 n. 205</b>	<b>Pag. 49</b>
Accertamento, liquidazione e controlli – Irpef – Accertamento capacità contributiva.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 2 - Sentenza del 04/07/2013 n. 230</b>	<b>Pag. 50</b>
Accertamento, liquidazione e controllo – Avviso di accertamento – Delega del capo ufficio – Difetto di sottoscrizione dell’atto.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 7 - Sentenza del 09/12/2013 n. 326</b>	<b>Pag. 51</b>
Accertamento analitico-induttivo – Rideterminazione del reddito di impresa – Percentuale di incidenza dei costi sui ricavi – Antieconomicità della gestione – Irrilevanza.	

<b>Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 23/10/2013 n. 333</b>	<b>Pag. 52</b>
Avviso di accertamento – Sottoscrizione da parte del Capo Ufficio controlli – Assenza di delega del Direttore – Nullità dell’atto – Sussiste.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 7- Sentenza del 17/12/2013 n. 333</b>	<b>Pag. 53</b>
Accertamento analitico-induttivo – Legittimità – Prova.	
<b>Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 1 - Sentenza del 20/12/2013 n. 411</b>	<b>Pag. 54</b>
Avviso di accertamento – Irregolarità sulla tenuta e compilazione delle schede carburanti – Illegittimità del recupero del costo – Sanzione amministrativa.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 47 - Sentenza del 22/01/2013 n. 7</b>	<b>Pag. 55</b>
Accertamento – Avviso di accertamento di maggiori ricavi in via induttiva – Ricavi dichiarati congrui e coerenti agli studi di settore – Contabilità non contestata – Nullità dell’accertamento – Sussiste.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 49 - Sentenza del 08/05/2013 n. 69</b>	<b>Pag. 56</b>
Studi di settore – Maggiori redditi – Mancanza di documentazione ed argomentazioni dell’atto impositivo – Illegittimità per vizio dell’avviso di accertamento.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 49 - Sentenza del 10/06/2013 n.102</b>	<b>Pag. 57</b>
Recupero quote di ammortamento – Deduzione inerente dei costi sostenuti – Iva in compensazione in caso di conferimento di ramo aziendale.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania – Sezione 49 – Sentenza del 14/10/2013 n. 183</b>	<b>Pag. 58</b>
Contestazione sui maggiori ricavi non dichiarati, a seguito di applicazione studi di settore.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 1 - Sentenza del 03/06/2013 n. 304</b>	<b>Pag. 59</b>
Società semplice irregolare – Avviso di accertamento del reddito d’impresa – Imputazione per trasparenza ai soci – Litisconsorzio necessario.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 39 - Sentenza del 13/11/2013 n. 315</b>	<b>Pag. 60</b>
Accertamento analitico-induttivo – Legittimità – Motivazione.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania – Sezione 46 - Sentenza del 08/10/2013 n. 330</b>	<b>Pag. 61</b>
Accertamenti bancari – Presunzione legale sulla natura giuridica degli accertamenti fondati sulla presunzione derivante dall’esame dei conti correnti bancari.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania – Sezione 52 - Sentenza del 04/12/2013 n. 347</b>	<b>Pag. 62</b>
Atto impositivo notificato nel termine di 60 giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione – Nullità.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 18 - Sentenza del 27/11/2013 n. 357</b>	<b>Pag. 63</b>
Avviso di accertamento notificato al rappresentante legale della società dopo la cancellazione dal Registro delle imprese – Notifica inesistente.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 15 - Sentenza del 09/10/2013 n. 365</b>	<b>Pag. 64</b>
Avviso di accertamento fondato su presunzioni semplici – Validità – Prova contraria.	
<b>Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 50 - Sentenza del 17/12/2013 n. 539</b>	<b>Pag. 65</b>
Studi di settore.	



**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 50 - Sentenza del 17/12/2013 n. 542** **Pag. 66**  
Accertamento – Avviso di accertamento di maggiori ricavi con applicazione della normativa relativa alle società di comodo – Insussistenza dei presupposti – Illegittimità dell'accertamento.

\*\*\*\*\*

## **IRPEF**

**Comm. Trib. Prov. Avellino - Sezione 1 - Sentenza del 29/10/2013 n. 415** **Pag. 67**  
Irpef – Vincite conseguite al poker presso Case da gioco in Italia – Redditi diversi – Ritenute alla fonte – Ritenuta ricompresa nell'imposta sugli spettacoli – Vincite conseguite al poker presso Case da gioco all'estero – Principio del W.W.T. ossia del World Wide Taxation – Redditi prodotti all'estero e formazione della base imponibile.

\*\*\*\*\*

## **RISCOSSIONE**

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 3 - Sentenza del 12/02/2013 n. 55** **Pag. 69**  
Diniego di revoca – Agevolazioni rateizzo.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 3 - Sentenza del 10/04/2013 n. 112** **Pag. 71**  
Fermo amministrativo.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 2 - Sentenza del 08/05/2013 n. 152** **Pag. 73**  
Riscossione – Cartella di pagamento – Irpef – Comunicazione integrativa a rettifica della dichiarazione dei redditi.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 2 - Sentenza del 13/05/2013 n. 168** **Pag. 74**  
Riscossione – Cartella di pagamento Irpef – Controllo automatizzato della dichiarazione mod. 770/2010 - Società dichiarata fallita – Sostituto d'imposta – Omesso versamento ritenute Irpef.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 30/09/2013 n. 303** **Pag. 75**  
Riscossione – Avviso di intimazione – Notifica cartella a soggetto fallito – Validità – Tributi erariali - Prescrizione decennale.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 30/10/2013 n. 343** **Pag. 76**  
Iscrizione ipotecaria – Esecuzione oltre un anno dalla notifica della cartella – Mancanza di ulteriore avviso – Illegittimità – Sussiste.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 02/12/2013 n. 385** **Pag. 77**  
Iscrizione a ruolo in seguito ad errore materiale – Preventivo contraddittorio – Necessità – Non sussiste.

**Comm. Trib. Prov. Napoli - Sezione 28 - Sentenza del 21/05/2013 n. 287** **Pag. 78**  
Impugnabilità estratti di ruolo – Inammissibilità – Interesse ad agire ex art. 100 c.p.c..

Impugnabilità estratti di ruolo solo ove costituenti concreta manifestazione di una ben individuata pretesa tributaria portata a conoscenza del contribuente.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 47 - Sentenza del 15/02/2013 n. 20 Pag. 79**

Omessa sottoscrizione della cartella di pagamento – Legittimità.  
Omessa indicazione del responsabile del procedimento.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 7 - Sentenza del 04/03/2013 n. 147 Pag. 80**

Cartella di pagamento – Carenza di legittimazione passiva dell’Agenzia Entrate – Decadenza dai termini di notifica – Nullità.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 46 - Sentenza del 08/10/2013 n. 338 Pag. 81**

Obbligo di produrre in giudizio le cartelle esattoriali in originale con l’annotazione in calce delle relate di notifica al contribuente non susiste.  
Diritto di notificazione per il mancato invio delle raccomandate a seguito di notifica della cartella non a nome proprio.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 50 - Sentenza del 19/11/2013 n. 488 Pag. 82**

Impugnazione di iscrizione ipotecaria – Opposizione agli atti esecutivi – Inammissibilità dell’appello ex art. 327 c.p.c. – come novellato dalla legge n. 69/09 – Inapplicabilità del periodo di sospensione feriale ex art. 92 ord. giudiziario (legge n. 12/41).

\*\*\*\*\*

## **TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI - IVA**

**Comm. Trib. Prov. Avellino - Sezione 1 - Sentenza del 03/09/2013 n. 331 Pag. 83**

Tributi erariali indiretti (Iva) – Accertamento e riscossione – Contestazione di operazioni soggettivamente inesistenti – Ripartizione dell’onere della prova.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 10/05/2013 n. 158 Pag. 84**

Cartella di pagamento per recupero di credito Iva non dichiarato nel periodo d’imposta maturato.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 3 - Sentenza del 22/03/2013 n. 98 Pag. 85**

Omessa dichiarazione annuale non consente al contribuente di riportare l’eccedenza Iva detraibile nella dichiarazione dell’anno successivo.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 7 - Sentenza del 12/06/2013 n. 170 Pag. 86**

Iscrizione a ruolo.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 49 - Sentenza del 10/12/2013 n. 260 Pag. 87**

Transazioni commerciali – Conoscenza della fittizi età delle operazioni – Prova dell’incolpevole ignoranza di partecipazione ad una operazione in frode Iva.

\*\*\*\*\*

## **TRIBUTI ERARIALI INDIRETTI – IMPOSTA DI REGISTRO**

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 2 - Sentenza del 24/04/2013 n. 127** **Pag. 88**

Accertamento, liquidazione e controllo – Avviso di liquidazione e irrogazione sanzioni – Registro – Registrazione telematica dell'atto di cessione di quote societarie – Imposta di registro in maniera fissa.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 06/05/2013 n. 148** **Pag. 89**

Imposta di registro – Accettazione pura e semplice dell'eredità – Imposta documentale – Negozio giuridico neutro.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 06/11/2013 n. 359** **Pag. 90**

Accertamento, liquidazione e controlli – Avviso di liquidazione – Registro – Registrazione decreto ingiuntivo – Obbligazione solidale delle parti – Sussiste.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 39 - Sentenza del 13/11/2013 n. 321** **Pag. 91**

Registro – Imposta di registro – Avviso di liquidazione – Atti giudiziari – Sentenze di appello avverso pronuncia del Giudice di pace – Esenzione dell'imposta – Spettanza.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 9 - Sentenza del 16/12/2013 n. 367** **Pag. 92**

Trust – Atto equiparabile a liberalità sottoposta a condizione sospensiva – Costituzione del vincolo di destinazione – Applicabilità delle imposte di registro, ipotecarie e catastali.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 31 - Sentenza del 11/11/2013 n. 381** **Pag. 94**

Imposta di registro – Avviso di liquidazione – Motivazione per relationem – Riferimento ad atto richiamato non allegato – Insufficienza – Omessa allegazione – Invalidità dell'avviso – Consegue – Sentenza di appello avverso pronuncia del Giudice di pace – Esenzione dal pagamento dell'imposta – Spetta.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 33 - Sentenza del 10/12/2013 n. 442** **Pag. 95**

Esenzione dell'imposta di registro delle cause non eccedenti il valore di euro 1.033,00 – Estensione anche agli eventuali e successivi gradi del giudizio.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 7 - Sentenza del 28/10/2013 n. 466** **Pag. 97**

Imposta di registro – Accertamento di maggior valore – Vendita di unità immobiliare – Avviso di rettifica e liquidazione basato sulle valutazioni OMI – Costituiscono semplici indizi e non elementi di prova – Illegittimità dell'avviso di liquidazione rettifica – Consegue.

\*\*\*\*\*

## **DOGANE**

**Comm. Trib. Reg. per la Campania – Sezione 33 - Sentenza del 03/12/2013 n. 434** **Pag. 98**

Accise sul gas-metano – Cumulo sanzionatorio ex art. 13 D. Lgs. n. 471/1997 e art. 3, comma 4 D.Lgs. n. 504/1995 (T.U. sulle accise) – Applicazione del principio del favor rei.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania – Sezione 50 - Sentenza del 18/12/2013 n. 544** **Pag. 99**  
Diritti doganali – Termine triennale di prescrizione – Proroga per effetto di fatti penalmente rilevanti.

\*\*\*\*\*

## **TRIBUTI LOCALI – ICI**

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 12/09/2013 n. 289** **Pag. 100**  
Esenzione Ici per immobili destinati al culto – Iscrizione ipotecaria per mancato pagamento Ici – Impignorabilità.

**Comm. Trib. Prov. Benevento - Sezione 1 - Sentenza del 18/10/2013 n. 324** **Pag. 101**  
Tributi locali – Riscossione – cartella di pagamento Ici – Riscossione frazionata del tributo e delle sanzioni in presenza di ricorso.

**Comm. Trib. Prov. Salerno - Sezione 18 - Sentenza del 18/12/2013 n. 670** **Pag. 102**  
Ici – Decadenza e prescrizione – Contenzioso tributario – Legittimazione passiva del Comune – Incompetenza territoriale del Giudice adito.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 44 - Sentenza del 23/05/2013 n. 40** **Pag. 103**  
Ici – Variazione in autotutela di classamento – Efficacia degli atti attributivi o modificativi della rendita catastale.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania – Sezione 49 - Sentenza del 23/09/2013 n. 176** **Pag. 104**  
Accertamento – Avviso di accertamento Ici – Notifica effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio del dante causa – Validità – Termine di decadenza triennale – Sussiste – Intrasmissibilità delle sanzioni – Sussiste.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 47 - Sentenza del 18/11/2013 n. 277** **Pag. 105**  
Imposta Ici – Tassatività delle esenzioni – Errata irrogazione della sanzione ed illegittimità dell'applicazione ex art. 6, comma 2, D. Lgs. n. 471/1997.

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 7 - Sentenza del 16/09/2013 n. 407** **Pag. 106**  
Accertamento – Avviso di accertamento Ici – Motivazione – Obbligatorietà – Sussiste.

\*\*\*\*\*

## **TRIBUTI LOCALI – TARSU**

**Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 1 - Sentenza del 08/10/2013 n. 314** **Pag. 107**  
Riscossione – Cartella di pagamento Tarsu/Tia – Termine per la notifica degli avvisi di accertamento e per la iscrizione a ruolo.

\*\*\*\*\*

## **TRIBUTI LOCALI – DIRITTI CAMERALI**

**Comm. Trib. Prov. Benevento – Sezione 7 - Sentenza 12/03/20123 n. 54** **Pag. 108**  
Diritti camerali – Versamento parziale e/o incompleto – Sanzione.

\*\*\*\*\*

## **TRIBUTI LOCALI – CONSORZI DI BONIFICA**

**Comm. Trib. Reg. per la Campania - Sezione 39 - Sentenza del 22/10/2013 n. 289** **Pag. 109**  
Contributi di bonifica – Comprensione del fondo nel perimetro di contribuenza.

## **APPROFONDIMENTI**

Problematica relativa all'impugnabilità dell'estratto di ruolo. **Pag. 110**

Notifica diretta fatta per posta da Equitalia. **Pag. 132**

Legittimità della documentazione Equitalia in fotocopia se non contestata dal contribuente **Pag. 153**



## **Comm. Trib. Prov. Avellino**

### **Sezione 2**

#### **Sentenza del 08/10/2013 n. 290**

##### Intitolazione:

*Responsabilità aggravata ex art. 96 ultimo comma c.p.c. dell'amministrazione finanziaria per lite temeraria – Sussistenza – Potere di condanna di ufficio al pagamento di una somma da parte della Commissione Tributaria – Sussistenza.*

*Condanna per lite temeraria ex art. 96 ultimo comma c.p.c. per colpa grave o mala fede dell'amministrazione finanziaria – Accertamento – Necessità.*

*Responsabilità processuale anche con riferimento alla fase amministrativa che ha dato luogo all'esigenza di instaurare un processo ingiusto – Configurabilità.*

##### Massima:

*L'art. 96 ultimo comma c.p.c., introdotto dalla legge 18 giugno 2009 n. 69, è applicabile anche al processo tributario, in virtù del generale rinvio di cui all'art. 1 comma 2 del D.Lgs. n. 546/92.*

*La Commissione Tributaria può conoscere anche la domanda risarcitoria proposta dal contribuente ai sensi dell'art. 96 c.p.c., potendo altresì, liquidare in favore di quest'ultimo, se vittorioso, il danno derivante dall'esercizio, da parte dell'Amministrazione finanziaria, di una pretesa impositiva “temeraria”.*

*Il concetto di responsabilità processuale deve intendersi comprensivo anche della fase amministrativa che, qualora ricorrano i requisiti della colpa grave o della mala fede, ha dato luogo all'esigenza di instaurare un processo ingiusto.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania*  
*Ufficio del Massimario*

*La condanna per lite temeraria ex art. 96 ultimo comma c.p.c. richiede l'accertamento della colpa grave o della mala fede dell'Amministrazione finanziaria.*



## **Comm. Trib. Prov. di Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 08/01/2013 n. 1**

##### Intitolazione:

*La notifica di atti amministrativi a mezzo del servizio postale, se regolarmente effettuata, fa fede fino a querela di falso di quanto l'agente postale attesta essere avvenuto in sua presenza e della persona alla quale è stata effettuata la consegna del plico, che ne ha rilasciato ricevuta.*

##### Massima:

*In tema di notificazioni la consegna dell'atto da notificare "a persone di famiglia", secondo il disposto dell'art. 139 c.p.c., non postula necessariamente né il solo rapporto di parentela - cui è da ritenersi equiparato quello di affinità - né l'ulteriore requisito della convivenza del familiare con il destinatario dell'atto, non espressamente menzionato dalla norma, risultando, all'uopo, sufficiente l'esistenza di un vincolo di parentela o di affinità che giustifichi la presunzione che la "persona di famiglia" consegnerà l'atto al destinatario stesso. Resta, in ogni caso, a carico di colui che assume di non aver ricevuto l'atto l'onere di provare il carattere del tutto eccezionale della presenza del consegnatario in casa propria, senza che, a tal fine, rilevino le sole certificazioni anagrafiche del familiare medesimo.*

*Nel caso di specie, la denuncia querela per falso risultava depositata ed il procedimento si era concluso con provvedimento di archiviazione.*





## **Comm. Trib. Prov. di Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 16/01/2013 n. 5**

##### Intitolazione:

*Termine decadenza impugnazione avviso di liquidazione – Notifica con affissione alla Casa comunale.*

##### Massima:

*Qualora la notifica dell'avviso di liquidazione avvenga tramite affissione presso la Casa comunale, con invio al contribuente della raccomandata informativa, il termine per la presentazione del ricorso, decorre dalla data di perfezionamento della notifica dell'atto, che si ha 10 giorni dopo l'invio della raccomandata, per compiuta giacenza presso gli uffici postali, a nulla rilevando il ritiro del plico in data successiva.*



## **Comm. Trib. Prov. di Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 15/05/2013 n. 167**

##### Intitolazione:

*Notificazione a mezzo posta di ricorso spedito in busta chiusa – Tempestività  
– Inammissibilità.*

##### Massima:

*La notifica del ricorso per posta è da ritenersi effettuata al momento della consegna all'Ufficio postale, ai sensi dell'art. 20 D. Lgs. n. 546/92, solo se ha luogo tramite plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, mentre se, invece, il ricorso viene spedito in busta chiusa, la tempestività può rilevarsi solo dal timbro di ricezione dell'Ufficio impositore, per cui, se tale data è successiva alla scadenza del termine per proporre ricorso, lo stesso va dichiarato inammissibile.*



## **Comm. Trib. Prov. di Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 13/12/2013 n. 395**

##### Intitolazione:

*Ricorso notificato all'ufficio finanziario a mezzo PEC (posta certificata) – Successiva notifica del ricorso a mezzo raccomandata postale – Tardività del ricorso – Sussiste – Inammissibilità.*

##### Massima:

*La notifica del ricorso all'ufficio finanziario va effettuata con i mezzi previsti dal D. Lgs. n. 546/92, artt. 16 e 20, e quindi deve ritenersi legittima quella effettuata per il tramite della raccomandata postale. Nel processo tributario sono previste attualmente solo le notifiche di atti da parte dell'ufficio di segreteria, per il tramite della posta certificata, nonostante il decreto del Dipartimento Finanze del Ministero dell'Economia e Finanze n. 7425 del 26/04/2012 prevedesse l'introduzione dall'anno 2013 del deposito degli atti a mezzo PEC. In attesa di un decreto attuativo e di una pronuncia di organi giurisdizionali si ritiene ancora non operante nello specifico la notifica per il tramite della PEC. Allo stato tale modalità di deposito non è ancora operativa. Ne consegue la inammissibilità del ricorso, spedito a mezzo raccomandata dopo il decorso del termine di 60 giorni.*



## **Comm. Trib. Prov. di Salerno**

### **Sezione 12**

#### **Sentenza del 24/06/2013 n. 205**

##### Intitolazione:

Art. 19 D. Lgs. n. 546/92 – Estratto di ruolo – Atto non impugnabile.

##### Massima:

*L'estratto di ruolo non ha carattere impositivo ed è un atto interno dell'Amministrazione e, come tale, non è impugnabile se non vi è un interesse concreto ed attuale volto alla rimozione dei pregiudizi derivanti dalle rilevanze esterne dell'atto, comprovato dalla ricorrenza di elementi idonei a dimostrare la sussistenza dei requisiti di attualità e concretezza ex art. 100 c.p.c. per ravvisare l'ammissibilità del ricorso giudiziale.*

##### *Osservazioni in commento*

*Una corretta impostazione tecnica del "petitum" del ricorso tributario deve, quindi, sostanziarsi in una domanda di annullamento della cartella menzionata nell'estratto di ruolo e non già una domanda di annullamento di quest'ultimo.*

*Consegue che se si volessero ritenere esperibili nel processo tributario azioni di mero accertamento, positive o negative che fossero, ritenendo non tassativo l'elenco di cui all'art. 19 D. Lgs. n. 546/92, occorrerebbe per il ricorrente dimostrare la sussistenza dell'interesse concreto ed attuale, ex art. 100 c.p.c., dando possibilità di azione, anche se segnatamente atipico, in tutti quei casi, non affatto tassativi, in cui sia dato riscontrare una situazione soggettiva, degna di tutela di un interesse non astratto, né teorico.*

*La giurisprudenza è oscillante sull'impugnabilità dell'estratto di ruolo.*

*La Cassazione risulta a volte favorevole a ritenere l'estratto di ruolo ricompreso tra gli atti elencati nell'art. 19, lett. d) D. Lgs. n. 546/92 che*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*prevede l'impugnabilità delle "cartelle e del ruolo" (Cass. 10472/09 – Cass. 724/10).*

*Tale precisazione rende del tutto evidente che l'impugnazione è ammissibile non solo nei confronti della cartella ma anche contro l'estratto di ruolo che altro non è che una riproduzione di una parte del ruolo.*

*Altre volte le pronunce della S. C. sono risultate sfavorevoli all'impugnabilità dell'estratto di ruolo in quanto inerente a un atto funzionale a portare a conoscenza del contribuente una determinata pretesa tributaria, rispetto alla quale sorga, ai sensi dell'art. 100 c.p.c., "l'interesse del contribuente alla tutela giurisdizionale, per il controllo della legittimità sostanziale alle pretese impositive" (Cass. n. 11087/10; Cass. n. 7344/12).*

*I Giudici della Ctp di Salerno, pur non condividendo del tutto le motivazioni della recente sentenza della Cassazione n. 6906, depositata il 20/03/2013, hanno ritenuto l'estratto di ruolo un atto interno dell'Amministrazione e, quindi, non ricorribile, precisando che:*

- L'estratto di ruolo è un atto non impositivo, ma non per questo sempre un atto interno;*
- Solo se resta di fatto interno, va escluso l'interesse concreto ed attuale ad impugnarlo;*
- Esso è impugnabile, se sussiste il detto interesse, a prescindere dalla notifica di atto impositivo;*
- Non rileva il nomen di parte dell'azione esperita, se risulti una volontà oppositiva a cartelle.*

*Concludendo, i Giudici di Salerno evidenziano che la ricorrente non ha prospettato in causa alcun interesse apprezzabile ex art. 100 c.p.c., nella più volte citata dimensione concettuale della concretezza e dell'attualità, onde ottenere una pronuncia caducativa di quanto oggetto dell'estratto di ruolo*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*impugnato e, poiché, quest'ultimo, come già detto, non integra alcun atto recettizio, contenente una specifica e definitiva pretesa tributaria, capace di incidere nella sfera patrimoniale del contribuente, hanno dichiarato il ricorso inammissibile.*

*I ricorsi che debbano ritenersi puntualmente e costantemente ammissibili, sono solo quelli che rispettano la presupposizione del riscontro di un interesse ad agire attuale e concreto.*

*Pertanto i ricorsi in cui il contribuente abbia impugnato solo l'estratto e non anche gli atti impositivi iscritti in quello, oppure ancora, abbia invocato l'annullamento o declaratoria di illegittimità dell'estratto e non anche delle relative cartelle, violano i principi basati sull'esigenza ad una giusta valorizzazione dell'art. 100 c.p.c.*



**Comm. Trib. Prov. di Salerno**

**Sezione 12**

**Sentenza del 26/06/2013 n. 253**

Intitolazione:

*Conoscibilità dell'atto accertativo – Mancata prova di notifica dell'atto.*

Massima:

*La conoscibilità dell'atto non è prevista dall'art. 7 della Legge n. 212/2000 solo per soddisfare esigenze di trasparenza e di correttezza dell'azione dell'Amministrazione fiscale, ma anche e soprattutto per garantire il diritto dei contribuenti ad avere piena ed immediata cognizione delle ragioni della pretesa fiscale, in modo da valutare la fondatezza e di predisporre eventuali motivi di contestazione e, di conseguenza, impugnarla.*



## **Comm. Trib. Prov. di Salerno**

### **Sezione 18**

#### **Sentenza del 18/12/2013 n. 691**

##### Intitolazione:

*Accise doganali - Avviso di pagamento - Rinnovazione di pretesa tributaria già annullata in sede di autotutela.*

##### Massima:

*L'esercizio del diritto di autotutela, con consequenziale estinzione del giudizio in corso per cessata materia del contendere, non richiede un espresso accordo delle parti anche sulla fondatezza (o infondatezza) delle rispettive posizioni originarie nel giudizio, per cui l'Ufficio, nell'ipotesi in cui i termini di decadenza non siano ancora decorsi, può nuovamente promuovere l'azione inerente la propria pretesa fiscale. L'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, infatti, costituisce il riflesso processuale del venire meno della ragione d'essere sostanziale della lite a causa della sopravvenienza di un fatto suscettibile di privare le parti di ogni interesse a proseguire il giudizio.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 44**

#### **Sentenza del 10/09/2013 n. 176**

##### Intitolazione:

*Necessità di omologazione dei giudizi scaturenti dal medesimo presupposto riferito alla società ed ai soci – Non obbligatorietà di riunione di giudizi relativi alla società ed ai soci – Sospensione di giudizio per pendenza di altro giudizio – Onere della prova.*

##### Massima:

*Nel caso di autonoma e distinta instaurazione di contenzioso discendente dalla medesima fattispecie, come è il caso di accertamento emesso a carico di una società e quello notificato ai suoi soci, la decisione pronunciata per questi ultimi deve, inevitabilmente, riflettere quella pronunciata in riferimento alla società (Cass. Civ. Sez. V n. 14417).*

*Non vi è obbligo di riunione dei giudizi relativi alla società ed ai soci, non essendoci litisconsorzio necessario*

*Qualora una parte invochi la sospensione del giudizio per pendenza di altro giudizio, l'istante ha l'onere di provare la pendenza di tale altra controversia e la sussistenza di un rapporto di dipendenza tra i due giudizi.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 9**

**Sentenza del 18/07/2013 n. 235**

Intitolazione:

*Procedimento tributario – Annullamento della Cassazione con rinvio alla Ctr – Riassunzione – Omessa costituzione presso la Ctr ex art. 22 D. Lgs. n. 546/92 – Inammissibilità – Sussiste – Istanza di rimessione in termini – Non ricorre.*

Massima:

*Qualora, a seguito di annullamento con rinvio da parte della Cassazione con rimessione del procedimento alla Ctr il giudizio sia stato riassunto nei termini ma la costituzione in giudizio sia stata effettuata presso la segreteria della Ctp anziché della Ctr designata, ricorre l'ipotesi di inammissibilità dell'appello ex art. 22 e 63 del D. Lgs. n. 546/92.*

*La costituzione in giudizio dell'appellato non ha effetto sanante e non può trovare accoglimento la domanda di rimessione in termini.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 13/05/2013 n. 280**

##### Intitolazione:

*Notifica della cartella esattoriale e dell'avviso di accertamento – Momento perfezionativo dell'atto – Notifica a contribuente irreperibile – Produzione dell'avviso di ricevimento nel giudizio di appello – Insussistenza del litisconsorzio necessario tra Agenzia delle Entrate e Agente della riscossione nel giudizio di estinzione del tributo.*

##### Massima:

*L'Agenzia delle Entrate o altro Ente titolare di tributo è sempre parte (necessaria) in un processo in cui si controverte sulla estinzione del tributo o su fattispecie di decadenza o inefficacia di pretese sostanziali, per cui risponde anche per fatti addebitabili al Concessionario per la riscossione, che si pone solo quale soggetto eventuale – ma non già necessario – nel processo tributario. Circa i poteri delle parti in appello è da ritenere che, nel processo tributario, ferma restando l'impossibilità di acquisizione ex officio di documentazione, è consentito alla parte rimasta contumace in primo grado di proporre in appello mere difese, dirette a confutare le ragioni poste a fondamento del ricorso della controparte, in quanto il divieto di proporre eccezioni nuove, ex art. 57 D. Lgs. n. 546/92, riguarda unicamente le eccezioni in senso stretto, suscettibili di ampliare il thema decidendum della lite. Pertanto, la parte pubblica è legittimata a produrre in appello la prova della rituale notifica del presupposto avviso di accertamento in quanto, nel processo tributario di secondo grado, alla luce del principio di specialità espresso dall'art. 1, comma 2 D. Lgs. n. 546/92 in forza del quale, prevalendo la norma processuale tributaria su quella processuale civile ordinaria, non trova applicazione la preclusione di cui*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*all'art. 345, comma 3 c.p.c., essendo la materia regolata dall'art. 58 comma 2 del cit. D. Lgs. che consente alle parti di produrre liberamente i documenti anche in sede di gravame, sebbene preesistenti al giudizio svoltosi in primo grado.*

*Deve ritenersi ormai parte del diritto vivente il principio secondo cui l'avviso di ricevimento della raccomandata, ex art. 140 c.p.c., è elemento indispensabile per il consolidamento del procedimento notificatorio.*

*In tema di notifica a contribuente irreperibile sono applicabili gli art. 26 D.P.R. n. 602/73 per la cartella di pagamento e art. 60 comma 1 lett. b-bis, D.P.R. n. 600/73 in materia di atti ed avvisi di accertamento.*

*Il cit. art. 60, in caso di consegna dell'atto a persona diversa dal destinatario o a persona addetta alla casa, ufficio o azienda, prevede l'avviso al destinatario a mezzo di lettera raccomandata, ma senza avviso di ricevimento, rappresentando uno strumento a sua tutela nei limiti del concretamente praticabile.*

*Circa il momento del perfezionamento di notifica a seguito di avviso di deposito, nel caso di notifica delle cartelle di pagamento, la stessa si considera perfezionata nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'Albo Comunale (art. 26 D.P.R. n. 602/73).*

*Nel caso di notifica di avviso di accertamento, la notifica si considera perfezionata nell'ottavo giorno successivo a quello di affissione nell'Albo Comunale dell'avviso di deposito (art. 60 comma 1 lett. c) D.P.R. n. 600/73, e ciò ai fini dei termini per ricorrere.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 3**

#### **Sentenza del 18/10/2013 n. 282**

Intitolazione:

*Inammissibilità del ricorso ex art. 21 D. Lgs. n. 546/92*

Massima:

*In tema di tempestività del ricorso, la prova documentale che attesti l'avvenuta notifica dell'iscrizione ipotecaria al contribuente, nonché la regolare notificazione delle cartelle esattoriali di debito, comporta la tardività del ricorso presentato oltre il termine previsto dal cit. articolo.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 52**

#### **Sentenza del 11 /11/2013 n. 311**

##### Intitolazione:

*Riscossione – Invito bonario – Impugnabilità – Non sussiste.*

##### Massima:

*L'invito al pagamento inviato dal Concessionario della riscossione non costituisce atto impugnabile perché non previsto dall'art. 19 del D. Lgs. n. 546/92, tranne che integri un vero e proprio atto autoritativo contenente una precisa pretesa sia nell'an che del quantum con intimazione ad adempiere sotto comminatoria degli atti esecutivi, suscettibile di una lesione diretta ed immediata del patrimonio del contribuente.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 32**

#### **Sentenza del 04 /11/2013 n. 362**

##### Intitolazione:

*Processo tributario - Cassazione sentenza di II grado – Rinvio ad altra Ctr – Omessa riassunzione del processo – Efficacia della sentenza di I grado – Sussiste.*

##### Massima:

*Qualora, venga dichiarata l'estinzione del processo, in seguito alla mancata riassunzione dinanzi alla Ctr, cui la Corte di Cassazione abbia rinviato – cassandola – la sentenza di altra Ctr, la decisione di I grado che abbia parzialmente accolto il ricorso del contribuente conserva tutta la sua efficacia. Infatti la “estinzione dell'intero processo”, prevista dal secondo comma dell'art. 63 del D. Lgs. 546/92, va intesa come estinzione dell'intero strumento processuale utilizzato dalle parti in causa, essendone preclusa la continuazione, ma non come caducazione della sentenza di merito, o di parte di essa, non travolte dalla decisione della Cassazione.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 07**

#### **Sentenza del 15 /07/2013 n. 396**

##### Intitolazione:

*Procedimento tributario – Nota di iscrizione a ruolo depositata dopo la costituzione in giudizio – Inammissibilità – Non sussiste.*

*Società di capitali a ristretta base societari – Responsabilità del socio azionista per i debiti societari – Non sussiste – Responsabilità del socio (azionista) proprietario dell'intero capitale azionario – Sussiste.*

##### Massima:

*Il tardivo deposito della nota di iscrizione a ruolo oltre il termine di cui all'art. 22 del D. Lgs. n. 546/92 previsto per la costituzione del ricorrente/appellante, non comporta la inammissibilità del ricorso.*

*Il socio (azionista) non può essere chiamato a rispondere dei debiti della società a ristrettissima base azionaria non potendosi imputare allo stesso il maggior reddito non dichiarato e definitivamente accertato, a titolo di utile distribuito come patrimonio extra-bilancio. La responsabilità personale del socio di società di capitali può sussistere soltanto in caso di società unipersonale e non anche qualora si tratti di società con una pluralità di azionisti; tale assunto trova conferma nel testo dell'art. 2335 c.c. e tale previsione, di portata generale, è applicabile anche in tema di obbligazioni tributarie a carico della società.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 46**

**Sentenza del 17 /12/2013 n. 436**

Intitolazione:

*Estratto di ruolo – Impugnazione – Inammissibilità del ricorso –Sussiste.*

Massima:

*E' possibile impugnare il ruolo soltanto a seguito di notifica di un atto impositivo per la ragione che, diversamente, mancherebbe un interesse concreto ed attuale – ex art. 100 c.p.c. – ad impugnare una imposizione che mai è venuta ad esistenza ed anche perché il ruolo è un semplice atto interno dell'amministrazione finanziaria.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 3**

**Sentenza del 06/05/2013 n. 159**

Intitolazione:

*Catasto – Riclassamento unità immobiliare – Rideterminazione rendita catastale – Avviso di accertamento – Motivazione – Obbligatorietà – Sussiste.*

Massima:

*Nel caso di attribuzione d'ufficio di un nuovo classamento ad unità immobiliare, già censita, e conseguente determinazione della rendita catastale, l'Agenzia del territorio deve specificare se tale mutato classamento è dovuto a trasformazioni specifiche subite dall'unità immobiliare oppure ad una risistemazione dei parametri relativi alle microzone in cui si colloca l'unità immobiliare.*

*Nel primo caso l'Agenzia deve indicare le trasformazioni edilizie subite; nel secondo caso, invece, deve indicare l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri relativi alle microzone, a seguito di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 15**

#### **Sentenza del 16/10/2013 n. 370**

##### Intitolazione:

*Cessione di terreni agricoli – Esclusione della rettifica degli immobili iscritti in catasto con attribuzione di rendita – Limitazioni – Giudicato esterno – Applicazione.*

##### Massima:

*In tema di cessione di terreni agricoli, il comma 5 bis dell'art. 52 T.U.I.R. – introdotto dall'art. 35, comma 23 ter, D.L. n. 223/06 – prevede espressamente che il divieto di rettifica, previsto dal comma 4 della stessa norma, si applica esclusivamente alle cessioni di immobili disciplinate dall'art. 1, comma 497, L. n. 266/05.*

*Tale ultima norma contempla esclusivamente immobili ad uso abitativo, sicché le cessioni di terreni agricoli possono essere rettificate ai sensi dell'art. 52, commi 1, 2, 2 bis del T.U.I.R., non applicandosi il limite previsto dal comma 5 dello stesso art. 52.*

*L'eccezione di giudicato esterno, afferente ad una questione giuridica erronea e superata, non può essere utilmente invocata in diversa sede.*



**Comm. Trib. Prov. Benevento**

**Sezione 7**

**Sentenza del 16/01/2013 n. 7**

Intitolazione:

*Studi di settore - Accertamento induttivo dei ricavi - Incongruenza del dichiarato - Omesso invito al contraddittorio.*

Massima:

*La rilevante incongruenza tra ricavi accertati e perdita dichiarata, oggettivamente in contrasto con gli studi di settore, fanno ritenere inalterabili le scritture contabili perché contrastano col principio dell'antieconomicità della gestione aziendale.*

*L'accertamento induttivo è, quindi, giustificato ai sensi degli artt. 37 e 38 del D.P.R. n. 600/73 in virtù delle irregolarità riscontrate dall'esame della dichiarazione presentata.*

*Per gli accertamenti induttivi, quando non sono fondati, solo dagli studi di settore, non esiste il principio generale di contraddittorio per la formazione della pretesa fiscale.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 12/02/2013 n. 28**

##### Intitolazione:

*Avviso di accertamento ex art. 41 bis D.P.R. n. 600/73 - Domanda di accertamento per adesione priva di riscontro - Effetti.*

##### Massima:

*In tema di accertamento con adesione, la mancata convocazione del contribuente, a seguito della presentazione dell'istanza ai sensi dell'art. 6, comma 2 D. Lgs. n. 218/97, non comporta la nullità del procedimento di accertamento adottato dall'Ufficio, non essendo tale sanzione prevista dalla legge.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 07**

#### **Sentenza del 28/02/2013 n. 45**

##### Intitolazione:

*Recupero a tassaizone costi non inerenti all'esercizio dell'impresa – Onere della prova – Corrispettivo “in denaro o in natura” a favore di società sportive dilettantistiche – Antieconomicità della gestione dell'impresa.*

##### Massima:

*Nel caso di spese non strettamente strumentali alla produzione del reddito, ma di spese “non necessarie” la cui strumentalità all'attività dell'impresa non risulta di chiara evidenza, l'onere della prova è a carico del contribuente, il quale deve dimostrare che non si tratta di semplice liberalità a favore di se stesso o di terzi ovvero di “sovrapproduzione” o di “operazione inesistente”, oltre alla potenziale funzionalità delle spese all'incremento delle vendite.*

*Le spese di pubblicità, corrisposte in denaro o in natura a favore di società o associazioni sportive dilettantistiche o giovanili scolastiche fino ad un importo inferiore ad euro 200.000,00, impongono una controprestazione del beneficiario, come si evince dal tenore letterale della norma di cui all'art. 90, comma 8 L. 289/02.*

*Le spese di pubblicità, finalizzate alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante, devono essere comunque idonee e rispondenti al criterio di economicità della gestione dell'impresa.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 3**

#### **Sentenza del 28/02/2013 n. 75**

##### Intitolazione:

*Avviso di accertamento per mancanza presupposto inerenza del bene ad attività imprenditoriale, per detrazione Iva e successivo rimborso.*

##### Massima:

*E' onere del soggetto passivo dimostrare che il bene o servizio acquistato presenti requisiti di inerenza o strumentalità con l'esercizio dell'attività economica (professionale o imprenditoriale) esercitata. La sola costituzione in forma di società commerciale non può considerarsi, a tal fine, sufficiente a far presumere che gli acquisti effettuati siano relativi all'attività d'impresa. Il contribuente deve sempre dimostrare l'inerenza e la strumentalità degli acquisti effettuati.*

##### *Osservazioni in commento*

*La Suprema Corte di Cassazione con la sentenza n. 27351/2013 ha delineato i principi rilevanti, in tema di detraibilità dell'Iva, in relazione all'art. 19 DPR n. 633/1972.*

*Secondo i giudici di legittimità costituisce una facoltà del professionista e/o imprenditore detrarre l'Iva assolta sugli acquisti di beni e/o servizi, se gli stessi siano stati impiegati, per l'esercizio di attività economica professionale ovvero imprenditoriale.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Invero, come ha statuito la Corte di Giustizia Europea, il sistema dell'imposta sul valore aggiunto è improntato al principio della "neutralità dell'imposizione".*

*Dunque, il professionista, ovvero l'imprenditore, nell'esercizio della propria attività economica, non deve essere gravato dall'imposta che, invece, va a colpire il consumatore finale.*

*Orbene, ai fini della detraibilità, va ricercata quella correlazione indispensabile fra operazioni passive ed attive, prova dell'effettiva inerenza e strumentalità.*

*Ma vi è di più. La stessa Corte ha affermato, inoltre, che, "se non sono presenti intenti fraudolenti, il diritto alla detrazione, una volta insorto, rimane acquisito anche se l'attività economica prevista non ha dato luogo ad operazioni imponibili", non rilevando il principio di concreto esercizio d'impresa.*





## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 09/04/2013 n. 83**

Intitolazione:

*Accertamento, liquidazione e controllo – Avviso di accertamento – Omessa dichiarazione – Applicazione art. 41 comma 1 D.P.R. n. 600/73 – Legittimità dell'accertamento – Consegu.*

Massima:

*L'Agenzia procede all'accertamento d'ufficio nei casi di omessa presentazione della dichiarazione e determina il reddito del contribuente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolte.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 07**

#### **Sentenza del 09/04/2013 n. 89**

##### Intitolazione:

*Accertamento, liquidazione e controllo – Avviso di accertamento – Reddito ritenuto antieconomico – Recupero a tassazione spese di sponsorizzazione associazioni dilettantistiche sportive – Illegittimità - sussiste.*

##### Massima:

*L’Agenzia non può procedere al recupero delle spese di sponsorizzazione basato unicamente sul presupposto che il reddito dichiarato sia modesto e, come tale, configgente con i principi dell’economicità, e senza aver controllato le scritture contabili del contribuente, dimenticando che dette spese devono avere, al momento della determinazione del reddito, lo stesso trattamento di quelle di pubblicità integralmente deducibili secondo le modalità previste dall’art. 108 comma 2 del T.U.I.R.. D’altronde è la stessa Agenzia che con risoluzioni n. 356/e del 2002 e n. 34/e del 2009 ha riconosciuto la deducibilità di dette spese.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 3**

#### **Sentenza del 26/03/2013 n. 102**

##### Intitolazione:

*Illegittimità avviso di accertamento in costanza di cancellazione società contribuente dal registro delle imprese.*

##### Massima:

*La cancellazione di una società dal Registro delle imprese produce effetto tombale. Ferma restando la sua estinzione, dopo la cancellazione, i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti, nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione e, nei confronti dei liquidatori, se il mancato pagamento è dipeso da colpa di questi ultimi.*

##### *Osservazioni in commento*

*La norma dalla quale partire, per individuare l'effetto attualmente prodotto dalla cancellazione delle società dal registro delle imprese, è l'art. 2495, II comma, cod. civ. riscritto dalla riforma societaria, ex art. 4 D. Lgs n. 6/2003. Indiscusso l'effetto "tombale" della cancellazione delle società dal registro delle imprese, effettuata dopo la riforma societaria, ci si è domandato se tale effetto potesse inerire alle società cancellate dal predetto registro prima del 1 gennaio 2004, entrata in vigore delle nuove norme sulle società di capitali e cooperative.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

La questione, giunta all'attenzione delle Sezioni Unite, è stata definita, con tre "sentenze gemelle" (n. 4060/2010; n. 4061/2010; n. 4062/2010), che hanno enunciato il seguente principio:

*"in virtù del novellato art. 2495 II comma, cod. civ., nel testo introdotto dall'art. 4 D. Lgs 17 gennaio 2003 n. 6, la cancellazione della società dal registro delle imprese ne produce l'estinzione, indipendentemente dall'esistenza di crediti insoddisfatti o di rapporti ancora non definiti; la norma non costituisce interpretazione della disciplina previgente, ma è innovativa e ultrattiva, sicché trova applicazione anche alle cancellazioni iscritte prima del 1 gennaio 2004, data di entrata in vigore della disciplina, per le quali l'effetto estintivo si produce non già dalla iscrizione ma soltanto dal momento dell'entrata in vigore della nuova disciplina".*

*In tale evenienza, la notifica di un avviso di accertamento non genera alcun effetto, nei confronti della società cancellata, per carenza del soggetto passivo dell'obbligazione tributaria.*

*Ne discende che l'impugnativa può essere, legittimamente, prodotta solo dal destinatario dell'atto, che, in via pregiudiziale, solleverà il difetto di legittimazione passiva, deducendo l'intervenuta estinzione della società.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 18/04/2013 n. 102**

##### Intitolazione:

*Accertamento – Avviso di accertamento società di persone cancellata dal Registro delle imprese – Inesistenza - Sussiste – Limiti responsabilità soci – Art. 2495 c.c..*

##### Massima:

*L'avviso di accertamento notificato ad una società di persone cancellata dal Registro delle imprese e, quindi, estinta, è inesistente e privo di effetti giuridici nei confronti della società e l'effetto estintivo si verifica anche in presenza di crediti insoddisfatti e di rapporti non ancora definiti, con la conseguenza che la società estinta non può essere convenuta in giudizio e le obbligazioni sociali si trasferiscono ai soci, i quali ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente a seconda che fossero o meno illimitatamente o limitatamente responsabili per i debiti sociali.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 08/05/2013 n. 154**

##### Intitolazione:

*Costi inerenti all'attività d'impresa - Deducibilità - Onere della prova - Spese di pubblicità - Presunzione assoluta di inerenza in rapporto di sinallagmicità con la controprestazione del beneficiario.*

##### Massima:

*Il concetto di inerenza di un costo all'attività dell'impresa attiene alla sua finalità di produzione, anche in modo indiretto, del reddito. Non è, invece, inerente all'impresa tutto ciò che si può ricondurre alla sfera personale o familiare dell'imprenditore o del socio o del terzo.*

*In caso di spese non strettamente necessarie alla produzione del reddito, la cui strumentalità all'attività dell'impresa non risulta di chiara evidenza, l'onere della prova si sposta a carico del contribuente che deve dimostrare la potenziale funzionalità della spesa all'incremento della produzione e delle vendite.*

*Le spese di pubblicità, volte alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario (art. 108 comma 2 primo periodo T.U.I.R.), sono assistite da presunzione assoluta di inerenza all'attività, con conseguenziale deducibilità dal reddito, nel caso in cui si tratti, come si evince dal tenore letterale della norma, di corrispettivo rispetto ad una controprestazione del beneficiario.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 16/05/2013 n. 168**

##### Intitolazione:

*Trasformazione di società per scissione – Obblighi tributari e responsabilità solidale della società beneficiaria per imposte e sanzioni amministrative.*

##### Massima:

*Ai sensi dell'art. 173, comma 12, D.P.R. n. 917/86, gli obblighi tributari della società scissa, riferibili a periodi d'imposta anteriori alla data dalla quale l'operazione ha effetto, sono adempiuti, in caso di scissione parziale, dalla stessa società scissa o trasferiti, in caso di scissione totale, alla società beneficiaria appositamente designata nell'atto di scissione.*

*Sussiste la responsabilità solidale solo quando la scissione è totale. In tema di sanzioni amministrative, poi, l'art. 15 D. Lgs. n. 472/97, prevede il subentro della società risultante dalla scissione negli obblighi di pagamento della società trasformata, anche nelle ipotesi di scissione parziale, nei limiti del valore effettivo del patrimonio netto corrisposto, per violazioni commesse anteriormente alla data dalla quale la scissione produce effetto.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 24/05/2013 n. 190**

##### Intitolazione:

*Accertamento induttivo ex artt. 39 D.P.R. n. 600/73 e 62 bis D.L. n. 331/93 –  
Comportamento contrario a criteri di antieconomicità ed a canoni  
imprenditoriali – Legittimità.*

##### Massima:

*Ricorre l'ipotesi di contabilità inattendibile per comportamenti ingiustificati  
ogni qualvolta si rilevino esiti antieconomici, non ragionevoli e contrari ai  
canoni imprenditoriali.*

*Il comportamento contrario ai criteri di economicità, contrastante con le  
finalità tipiche di un'attività economica, può essere posta a base di  
accertamento induttivo da parte dell'Agenzia delle Entrate,  
indipendentemente dalla correttezza formale delle scritture contabili. La  
condotta commerciale anomala di un'impresa è, infatti, sufficiente a  
giustificare da parte dell'erario una rettifica della dichiarazione, ai sensi  
dell'art. 39 D.P.R. n. 600/73, a meno che il contribuente non dimostri  
concretamente l'effettiva sussistenza delle perdite dichiarate.*





## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 2**

#### **Sentenza del 13/06/2013 n. 205**

##### Intitolazione:

*Accertamento, liquidazione e controlli – Irpef – Accertamento capacità contributiva.*

##### Massima:

*In tema di accertamento della sussistenza di una capacità contributiva di un soggetto, bisogna considerare i rapporti di reciproca assistenza, morale e materiale, esistenti nel nucleo familiare.*

*Per poter ravvisare nell'esistenza di una situazione il sintomo di un'altra situazione occorre considerare il contesto complessivo in cui si rivela. La disponibilità di beni patrimoniali può essere o meno assunta, nei confronti di un soggetto, come indice di capacità contributiva a seconda del quadro in cui lo stesso vive.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 2**

#### **Sentenza del 04/07/2013 n. 230**

##### Intitolazione:

*Accertamento, liquidazione e controlli – Avviso di accertamento – Delega del capo ufficio – Difetto di sottoscrizione dell’atto.*

##### Massima:

*L’avviso di accertamento è nullo se non reca la sottoscrizione del capo Ufficio o di altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato. E’ nullo l’avviso di accertamento impugnato in relazione all’eccepito difetto di sottoscrizione dell’atto, qualora non venga prodotta in giudizio l’apposita delega.*

*Se la sottoscrizione non è quella del capo dell’Ufficio titolare, ma di un funzionario della carriera direttiva incombe all’amministrazione l’onere di dimostrare, in caso di contestazione, il corretto esercizio del potere sostitutivo da parte del sottoscrittore o la presenza della delega del titolare dell’Ufficio, poiché il solo possesso della richiamata qualifica non abilita alla sottoscrizione, dovendo il potere di organizzazione essere in concreto riferibile al capo dell’Ufficio.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 09/12/2013 n. 326**

##### Intitolazione:

*Accertamento analitico-induttivo – Rideterminazione del reddito di impresa – Percentuale di incidenza dei costi sui ricavi – Antieconomicità della gestione – Irrilevanza.*

##### Massima:

*La presenza di scritture contabili formalmente regolari non preclude l'accertamento analitico-induttivo del reddito di impresa, in presenza di gestione antieconomica. L'Ufficio non può fondare l'accertamento sulla base della presunta non congruità di alcuni costi sui ricavi dichiarati, senza supportare la presunzione con ulteriori e concreti elementi.*

*L'antieconomicità non può essere contestata sulla base di non meglio precisate percentuali di incidenza dei costi sui ricavi, ma deve costituire il risultato di un percorso logico che, partendo dall'esame di dati dichiarati in un determinato lasso temporale o sintomatici di un comportamento assolutamente inspiegabile sotto il profilo imprenditoriale, dimostri l'assoluta incapacità dell'azienda di sopravvivere al mercato di riferimento, ovvero la incomprendibilità delle sue scelte sotto il profilo dell'economicità e della ragionevolezza.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 23/10/2013 n. 333**

##### Intitolazione:

*Avviso di accertamento – Sottoscrizione da parte del Capo Ufficio controlli –  
Assenza di delega del Direttore – Nullità dell’atto – Sussiste.*

##### Massima:

*E’ nullo, ai sensi del disposto dei commi 1 e 3 dell’art. 42 del D.P.R. n. 600/73  
ed art. 21 septies L. 241/90, l’avviso di accertamento dell’Agenzia delle  
Entrate non sottoscritto dal suo Direttore responsabile, ma dal Capo Ufficio  
controlli, qualora non venga dimostrato dall’Uffiico, con debita produzione in  
giudizio, la sussistenza di una specifica delega, da cui potersi dedurre, tra  
l’altro, il possesso della qualifica dirigenziale del firmatario dell’atto  
contestato.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 17/12/2013 n. 333**

##### Intitolazione:

*Accertamento analitico-induttivo – Legittimità – Prova.*

##### Massima:

*In tema di accertamento del reddito d'impresa va dimostrata dal contribuente la svalutazione delle rimanenze per ciascun esercizio nell'eventualità di un valore ritenuto inferiore al costo di acquisto delle autovetture, né può invocarsi la storicità dei veicoli proprio in ragione dell'anno di immatricolazione degli stessi.*

*La vendita effettuata, in alcuni casi, in perdita e, in altri, con irrisori margini, che denota un palese comportamento antieconomico, legittima l'Ufficio alla rettifica del reddito con applicazione delle percentuali di ricarico previste dal settore.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 20/12/2013 n. 411**

##### Intitolazione:

*Avviso di accertamento – Irregolarità sulla tenuta e compilazione delle schede carburanti – Illegittimità del recupero del costo – Sanzione amministrativa.*

##### Massima:

*La violazione degli obblighi riguardanti la corretta tenuta e compilazione delle schede carburanti, a norma dell'art. 6 del D. Lgs. n. 471/97, va punita con una sanzione amministrativa, determinata in base alla quantità della spesa e alla ripetibilità dell'infrazione e non con il suo mancato riconoscimento.*

*Il costo va riconosciuto, ma, stante la non regolare compilazione del documento contabile, perché privo di uno degli elementi indicati dalla legge, la detta irregolarità, rilevata e contestata, va sanzionata nella misura stabilita dalla norma, ma non con il disconoscimento del costo quale spesa non inerente.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 47**

#### **Sentenza del 22/01/2013 n. 7**

##### Intitolazione:

*Accertamento – Avviso di accertamento di maggiori ricavi in via induttiva  
– Ricavi dichiarati congrui e coerenti agli studi di settore – Contabilità non  
contestata – Nullità dell'accertamento – Sussiste.*

##### Massima:

*Il ricorso all'accertamento di maggiori ricavi in via induttiva, ai sensi  
dell'art. 39 D.P.R. n. 600/73, è possibile allorquando la contabilità del  
contribuente, a seguito di controllo fiscale, risulti tenuta in modo irregolare e,  
come tale, ritenuta inattendibile. In caso di mancata contestazione della  
contabilità ed in presenza di dichiarazione di ricavi congrui e coerenti agli  
studi di settore l'avviso di accertamento deve ritenersi nullo.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 49**

#### **Sentenza del 08/05/2013 n. 69**

##### Intitolazione:

*Studi di settore – Maggiori redditi – Mancanza di documentazione ed argomentazioni dell’atto impositivo – Illegittimità per vizio dell’avviso di accertamento.*

##### Massima:

*Gli studi di settore determinano un maggior reddito. In base alla Legge n. 549/95, art. 3 comma 179-189, è stato chiarito che “a differenza dei coefficienti presuntivi, i parametri prevedono un sistema basato su presunzioni semplici, la cui idoneità probatoria è rimessa alla valutazione del Giudice di merito, in assenza di previsioni proceduralizzate in base alle caratteristiche e alle condizioni di esercizio della specifica attività svolta”.*

*I principi stabiliti dalla legge, sono stati confermati dall’orientamento giurisprudenziale e trovano piena conferma nelle sentenze della Cassazione, nn. 23602, 26459 e 27648 del 2008 e n. 4148/2009, in quella SS.UU. n. 26635/2009 le quali affermano che deve ritenersi viziato da illegittimità l’avviso di accertamento che trova scostamento tra i dati dichiarati dal contribuente e quelli realtivi alla media di settore, senza fornire elementi concreti di prova.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 49**

#### **Sentenza del 10/06/2013 n. 102**

##### Intitolazione:

*Recupero quote di ammortamento – Deduzione inerenza dei costi sostenuti – Iva in compensazione in caso di conferimento di ramo d'azienda.*

##### Massima:

*L'art. 67 T.U.I.R., fissando la regola per le quote di ammortamento del costo dei beni materiali strumentali all'esercizio dell'impresa, stabilisce che le stesse sono deducibili a partire dall'esercizio di entrata in funzione del bene.*

*Relativamente ai lavori di ristrutturazione sui beni immobili, nessuna norma esclude che essi possano essere eseguiti su immobili di cui non si abbia ancora la materiale disponibilità, sempre che siano effettuati in vista dell'esercizio di impresa.*

*In caso di conferimento di ramo d'azienda è corretto l'operato del contribuente di portare a compensazione il credito Iva maturato dalla società conferita nell'anno successivo alla sua maturazione.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 49**

#### **Sentenza del 14/10/2013 n. 183**

##### Intitolazione:

*Contestazione sui maggiori ricavi non dichiarati, a seguito di applicazione studi d settore.*

##### Massima:

*Accertamento basato sugli studi di settore. La questione che si pone consiste nello stabilire se, al controllo delle giacenze di magazzino, esse risultino documentalmente accertate, se la differenza tra le giacenze accertate e quelle contabili, sia stata venduta senza scontrino, e che possano essere imputate ad un'unica annualità.*

*Si presumono ceduti i beni acquistati, importati o prodotti che non si trovano nei luoghi in cui il contribuente svolge le proprie operazioni. Gli effetti delle presunzioni di cessione e di acquisto, conseguenti alla rilevazione fisica dei beni, operano al momento dell'inizio degli accessi, ispezioni e verifiche. Le differenze rilevate dal confronto tra le scritture di magazzino e la documentazione obbligatoria emessa e ricevuta, e le consistenze delle rimanenze registrate, costituiscono presunzione di cessione o di acquisto per il periodo d'imposta oggetto del controllo.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 03/06/2013 n. 304**

##### Intitolazione:

*Società semplice irregolare – Avviso di accertamento del reddito d'impresa – Imputazione per trasparenza ai soci – Litisconsorzio necessario.*

##### Massima:

*L'unitarietà dell'accertamento che è alla base della rettifica delle dichiarazioni dei redditi delle società di persone e dei soci delle stesse e la conseguente automatica imputazione dei redditi a ciascun socio, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili e indipendentemente dalla percezione degli stessi, comporta che il ricorso tributario proposto da uno dei soci o dalla società riguarda inscindibilmente sia la società che tutti i soci – salvo il caso in cui questi prospettino solo questioni personali – sicché tutti questi soggetti devono essere parte dello stesso procedimento e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuno soltanto di essi.*

*Conseguentemente, il ricorso proposto anche da uno soltanto dei soggetti interessati impone l'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 14 D. Lgs. n. 546/92.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 39**

#### **Sentenza del 13/11/2013 n. 315**

Intitolazione:

*Accertamento analitico-induttivo – Legittimità – Motivazione.*

Massima:

*In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la presenza di scritture contabili formalmente corrette non esclude la legittimità dell'accertamento analitico-induttivo del reddito d'impresa qualora la contabilità stessa possa considerarsi complessivamente inattendibile in quanto configgente con i criteri della ragionevolezza anche sotto il profilo dell'antieconomicità del comportamento del contribuente.*

*L'avviso di accertamento è sufficientemente motivato quando l'Ufficio indichi la fonte delle informazioni, l'ammontare delle operazioni imponibili, il reddito consequenziale e la sua qualificazione ai fini fiscali, dando, anche con questi riferimenti, notizia della imposizione quantificata.*

*Del resto, l'avviso di accertamento ha carattere di mera provocatio ad opponendum nel senso che soddisfa l'obbligo della motivazione ogni qualvolta l'Amministrazione finanziaria abbia messo il contribuente in grado di conoscere la pretesa tributaria nei suoi elementi essenziali e, quindi, di contestare efficientemente l'an ed il quantum debeatur.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 46**

#### **Sentenza del 08/10/2013 n. 330**

##### Intitolazione:

*Accertamenti bancari – Presunzione legale sulla natura giuridica degli accertamenti fondati sulla presunzione derivante dall'esame dei conti correnti bancari.*

##### Massima:

*In presenza di un accertamento bancario è onere del contribuente dimostrare che i proventi ed i pagamenti desumibili dai movimenti bancari non sono riferibili ad operazioni imponibili, fornendo una prova analitica di ogni operazione bancaria, in quanto, secondo la giurisprudenza di legittimità, sussiste una presunzione legale sulla natura giuridica degli accertamenti bancari.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 52**

**Sentenza del 04/12/2013 n. 347**

Intitolazione:

*Atto impositivo notificato nel termine di 60 giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione – Nullità.*

Massima:

*L'atto impositivo non può essere emanato prima del termine di 60 giorni dal rilascio del processo verbale di constatazione alla società da parte degli organi di controllo in quanto è data facoltà alla società, entro tale termine, di comunicare osservazioni e richieste all'ufficio impositore. Per tale motivo l'atto emanato prima del decorso di tale termine va dichiarato nullo.*

*Delle contestazioni formulate dalla società, nei 60 giorni successivi alla conclusione dell'indagine fiscale, l'Agenzia delle Entrate dovrà tenerne conto nella redazione dell'atto accertativo. Ne consegue che il regime degli accertamenti "ante tempus", cioè notificati in anticipo rispetto ai 60 giorni previsti dal comma 7 dell'art. 12 dello Statuto del contribuente devono ritenersi nulli in quanto l'orientamento della Cassazione si basa su alcune considerazioni solidamente inquadrato a livello sistematico sulla portata del diritto al contraddittorio e sulla necessaria ponderazione tra l'esigenza di efficienza dell'accertamento, da un lato, e la tutela dei diritti fondamentali del contribuente, dall'altro lato.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 18**

#### **Sentenza del 27/11/2013 n. 357**

##### Intitolazione:

*Avviso di accertamento notificato al rappresentante legale della società dopo la cancellazione dal Registro delle imprese – Notifica inesistente.*

##### Massima:

*La cancellazione della società dal Registro delle imprese ne causa l'estinzione, per cui l'accertamento o altro atto notificato ed inviato alla società è da considerarsi inesistente, in quanto privo del soggetto nei cui confronti, avanzano le pretese.*

*L'art. 2495 c.c. dispone che dopo la cancellazione dal Registro delle imprese, la società deve ritenersi estinta e gli organi sociali decadono dalle loro cariche.*

*Consegue che la notifica dell'atto accertativo, doveva essere effettuato solo nei confronti dei soci e non della società, non sussistendo il litisconsorzio necessario.*

*Nella fase di riscossione, si esige il perfezionamento di ruoli intestati ai soggetti responsabili (soci) ed è illegittima l'intestazione alla società estinta per effetto della cancellazione dal Registro delle imprese.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 15**

#### **Sentenza del 09/10/2013 n. 365**

##### Intitolazione:

*Avviso di accertamento fondato esclusivamente su presunzioni semplici – Validità – Prova contraria.*

##### Massima:

*Nel processo tributario il ricorso alle presunzioni semplici, purché connotate da precisione, gravità e concordanza, rappresenta il mezzo probatorio di cui l'ufficio può servirsi per dimostrare la fondatezza del suo operato, senza peraltro necessità della ricorrenza di ulteriori e altri plurimi elementi.*

*La complessiva lettura dell'avviso di accertamento, unitamente al processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza e alla condotta inerte del contribuente in punto di prova contraria, è sufficiente a fornire un esauriente quadro indiziario a sostegno dell'avvenuta contestazione.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 50**

#### **Sentenza del 17/12/2013 n. 539**

##### Intitolazione:

*Studi di settore.*

##### Massima:

*Gli studi di settore da soli non possono legittimare un accertamento, è onere dell'Ufficio dimostrare la sussistenza di gravi incongruenze, che non possono essere dedotte, ma devono essere supportate da elementi concreti.*

*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 nasce proceduralmente in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 50**

#### **Sentenza del 17/12/2013 n. 542**

##### Intitolazione:

*Accertamento – Avviso di accertamento di maggiori ricavi con applicazione della normativa relativa alle società di comodo – Insussistenza dei presupposti – Illegittimità dell'accertamento.*

##### Massima:

*L'oggettivo impedimento al conseguimento pieno dei ricavi (determinato ai sensi dell'art. 30 della Legge n. 724/94), quale può essere la mancanza di concessione demaniale necessaria per l'esercizio di gestione spiaggia e ricettività turistica, importa la disapplicazione di detta norma, così come previsto dal comma 4 bis della suddetta norma.*



## **Comm. Trib. Prov. Avellino**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 29/10/2013 n. 415**

##### Intitolazione:

*Irpef – Vincite conseguite al poker presso Case da gioco in Italia – Redditi diversi – Ritenute alla fonte – Ritenuta ricompresa nell'imposta sugli spettacoli – Vincite conseguite al poker presso Case da gioco all'estero – Principio del W.W.T. ossia del World Wide Taxation – Redditi prodotti all'estero e formazione della base imponibile.*

##### Massima:

*Nel nostro Paese le vincite al gioco sono configurabili in capo al percettore come redditi diversi, ai sensi dell'art. 67 del D.P.R. n. 917/1986. Tali redditi, ai sensi dell'art. 69, comma 1, sono tassati per cassa e senza possibilità di deduzione di oneri e spese. Va precisato che pur costituendo “redditi diversi” ai sensi degli art. 67 e 69 T.U.I.R., per le vincite conseguite al gioco del poker in Italia, la modalità di tassazione è, tuttavia, quella della ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, secondo quanto previsto dall'art. 30, comma 1, del D.P.R. n. 600/1973, così come sostituito dall'art. 19, comma 2 della Legge n. 449/1997, a far data dal 1 gennaio 1998. Detta ritenuta, quando la vincita è conseguita e corrisposta presso case da gioco autorizzate, è ricompresa nell'imposta sugli spettacoli di cui all'art. 3 del D.P.R. n. 640/1972.*

*La ritenuta si applica sulle vincite de quo, corrisposte dallo Stato o da soggetti qualificati sostituti d'imposta dall'art. 23 del medesimo D.P.R. n. 600/1973.*

*Per le vincite conseguite all'estero, la Commissione ritiene che le somme costituenti la vincita vadano portate nella dichiarazione reddituale del percipiente, anche in applicazione del principio del “W.W.T.” ossia del World Wide Taxation secondo cui, i redditi del soggetto residente, sono tutti*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania*  
*Ufficio del Massimario*

*assoggettati a tassazione in Italia, ed i redditi nazionali concorrono con i redditi prodotti all'estero alla formazione della base imponibile. Ove susistano accordi tra Paesi U.E. volti ad evitare la doppia imposizione, le vincite restano tassate solo nel paese di residenza, salvo il riconoscimento del credito d'imposta per la tassazione che sarebbe stata subita nel paese di conseguimento della vincita e di cui il contribuente resta onerato della prova.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 3**

#### **Sentenza del 12/02/2013 n. 55**

##### Intitolazione:

*Dinoego revoca – Agevolazioni rateizzo.*

##### Massima:

*Non esiste un diritto del contribuente ad ottenere la dilazione delle imposte iscritte a ruolo. L'accesso a tale beneficio è condizionato all'esistenza della temporanea difficoltà ad adempiere e può essere negato dall'Agente della riscossione qualora tale condizione sia non più temporanea ma duratura.*

##### *Osservazioni in commento*

*Le direttive dell'Equitalia, che individuano i criteri utili alla verifica della condizione di temporanea difficoltà, sono atti di natura amministrativa di rango inferiore alla legge e, pertanto, il contribuente potrà dimostrare l'esistenza di tale presupposto, anche attraverso altri elementi.*

*Tuttavia, una volta chiesta la dilazione dei debiti iscritti a ruolo, questa deve essere ominicomprendensiva, cioè, non parziale e limitata solo ad alcuni debiti tributari.*

*Invero, l'oggetto del contendere è ovviamente l'interpretazione dell'art. 19 DPR n. 602/1973, ai sensi del quale "l'Agente della Riscossione, su richiesta del contribuente, può concedere, nell'ipotesi di temporanea situazione di*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*obiettiva difficoltà dello stesso, la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo.*

*Trattasi, quindi, non di un vero e proprio diritto statuendo del contribuente, ma di un beneficio riconosciutogli, solo in caso di specifiche condizioni (prova dell'esistenza della temporanea difficoltà ad adempiere, nonché la sussistenza di altri elementi, non rilevanti una situazione d'insolvenza e strutturale, bensì di natura, meramente, finanziaria temporanea e non economica consolidata), in assenza delle quali, il concessionario della riscossione può respingere la richiesta di dilazione del contribuente.*

*E' d'uopo, che il ricorrente dimostri di trovarsi nella condizione prevista, dal precetto normativo di riferimento, innanzi citato.*

*Sussistendo tale circostanza fattuale e di diritto, alcuna direttiva ovvero circolare, di rango inferiore alla norma, non potrà impedire la rateizzazione del debito, la cui dilazione non dovrà essere parziale, ma riferita a tutte le somme iscritte a ruolo.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 3**

#### **Sentenza del 10/04/2013 n. 112**

##### Intitolazione:

*Fermo amministrativo.*

##### Massima:

*Decorsi giorni sessanta dalla notificazione della cartella di pagamento, il ruolo ivi involucrato costituisce titolo per procedere al fermo amministrativo, senza che sia necessaria alcuna ulteriore formalità.*

##### *Osservazioni in commento*

*Il fermo amministrativo costituisce atto del tutto autonomo ed eventuale rispetto al pignoramento, introduttivo della procedura esecutiva; dunque, è autonomamente impugnabile.*

*L'art. 86 DPR n. 602 del 1973, a seguito delle modifiche introdotte dal D. Lgs. N. 193 del 27 aprile 2001, prevede che – decorso inutilmente il termine di cui all'art. 50 comma 1 (ovvero il termine di sessanta giorni dalla notificazione della cartella di pagamento) – il concessionario può disporre il fermo dei beni mobili del debitore o dei coobbligati iscritti in pubblici registri, dandone notizia alla Direzione Regionale delle Entrate e alla Regione di residenza.*

*Il fermo si esegue mediante iscrizione del provvedimento che lo dispone nei registri mobiliari, a cura del concessionario, che ne dà altresì comunicazione al soggetto, nei confronti del quale si procede.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Il contribuente sorpreso a circolare con veicoli, autoscafi o aeromobili sottoposti al fermo è soggetto alla sanzione prevista dall'art. 214, comma 8, D. Lgs. 30 aprile 1992 n. 285.*

*Si è, altresì, precisato che il Concessionario è tenuto ad inviare al contribuente una lettera di preavviso di iscrizione del fermo amministrativo, nella quale è indicato il dettaglio del debito con l'avvertenza che, se non si procede al pagamento di quanto dovuto entro 20 giorni da tale comunicazione, si provvederà all'iscrizione del fermo del veicolo nei Pubblici Registri (preavviso di fermo, atto impugnabile, rispetto al quale sorge, ex art. 100 cod. proc. Civ., l'interesse alla tutela giurisdizionale, per il controllo della legittimità sostanziale della pretesa).*

*Ai fini della giurisdizione e rileva la natura dei crediti posti a fondamento del provvedimento di fermo, con la conseguenza che la giurisdizione spetterà al giudice tributario ovvero a quello ordinario, a seconda della natura tributaria o meno dei crediti, oppure ad entrambi, se il provvedimento di fermo si riferisca in parte a crediti tributari e in parte a crediti non tributari.*





**Comm. Trib. Prov. Benevento**

**Sezione 2**

**Sentenza del 08/05/2013 n. 152**

Intitolazione:

*Riscossione – Cartella di pagamento – IRPEF – Comunicazione integrativa a rettifica della dichiarazione dei redditi.*

Massima:

*La dichiarazione dei redditi affetta da errore è ritrattabile, da parte del contribuente-dichiarante, nel termine quadriennale, qualora dalla stessa derivi l'assoggettamento ad oneri diversi e più gravosi di quelli che, sulla base della legge, devono ricadere a suo carico, nel termine di cui all'art. 8 del D.P.R. n. 322/98, avendo il detto termine carattere generale e non esclusivo.*



**Comm. Trib. Prov. Benevento**

**Sezione 2**

**Sentenza del 13/05/2013 n. 168**

Intitolazione:

*Riscossione – Cartella di pagamento Irpef – Controllo automatizzato della dichiarazione mod. 770/2010 – Società dichiarata fallita – Sostituto d'imposta – Omesso versamento ritenute Irpef.*

Massima:

*Anche le dichiarazioni del sostituto d'imposta hanno natura di dichiarazione di scienza per cui possono essere modificate e ritratte alla luce di elementi validi e concreti, idonei ad evidenziare una diversa realtà dei fatti, entro il termine ordinatorio previsto d. 322/98. L'omesso pagamento dei compensi spettanti ai lavoratori ed ai professionisti, seppure indicati in dichiarazione, non fa maturare alcuna trattenuta fiscale, che potrà essere liquidata e versata solo quando, in sede fallimentare, avvenga il pagamento di tutto o di parte del dovuto. La trattenuta va applicata sulle somme effettivamente erogate e non su quelle che, sebbene maturate per la prestazione svolta, non sono state corrisposte dalla società per impossibilità economica. In caso di intervento del fondo di garanzia istituito dall'Inps gli importi percepiti sarebbero oggetto di tassazione separata, effettuata dal curatore, per cui alcun pericolo del mancato pagamento di quanto maturato per tasse si porrebbe in capo all'Erario.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 30/09/2013 n. 303**

##### Intitolazione:

*Riscossione – Avviso di intimazione – Notifica cartella a soggetto fallito – Validità – Tributi erariali – Prescrizione decennale.*

##### Massima:

*La cartella esattoriale originata da crediti erariali o emessa in conseguenza a sentenza passata in giudicato se non opposta entro 60 giorni dalla notifica diventa definitiva ed il credito preteso si prescrive in 10 anni. Prima della scadenza del termine di prescrizione decennale che decorre dalla notifica della cartella il Concessionario della riscossione deve notificare, prima di procedere all'esecuzione forzata, l'intimazione di pagamento (ex avviso di mora – art. 50 Dpr n. 602/73) con la conseguenza della prescrizione della pretesa tributaria allorquando l'intimazione venga notificata dopo il termine decennale. La chiusura del fallimento fa venir meno la legittimazione processuale del curatore con la conseguenza del subentro del fallito tornato in bonis nei procedimenti pendenti all'atto della chiusura.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 30/10/2013 n. 343**

##### Intitolazione:

*Iscrizione ipotecaria – Esecuzione oltre un anno dalla notifica della cartella –  
Mancanza di ulteriore avviso – Illegittimità – Sussiste.*

##### Massima:

*E' illegittima, ai sensi del disposto dell'art. 50, comma 2 del DPR n. 602/73,  
regolante la riscossione, l'iscrizione ipotecaria effettuata  
dall'Amministrazione finanziaria, concretizzante atto di garanzia prodromico  
all'esecuzione ed elemento della procedura immobiliare, effettuato oltre un  
anno dalla notifica al contribuente della cartella di pagamento e non preceduta  
dall'invio dell'avviso espressamente previsto dalla predetta norma.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 02/12/2013 n. 385**

##### Intitolazione:

*Iscrizione a ruolo in seguito ad errore materiale – Preventivo contraddittorio –  
Necessità – Non sussiste.*

##### Massima:

*Allorquando l'Amministrazione finanziaria proceda ad iscrizione a ruolo ex art. 36 bis DPR n. 600/73, sussiste l'obbligo del preventivo contraddittorio di cui all'art. 6 della Legge n. 212/2000 (Statuto del contribuente), esclusivamente nel caso in cui vi sia manifesta incertezza su aspetti rilevanti della dichiarazione, ipotesi non ricorrente nel caso di commissione di mero errore materiale da parte del dichiarante, secondo la espressa previsione dell'art. 36 bis, che esclude la necessità di chiarimenti.*



## **Comm. Trib. Prov. Napoli**

### **Sezione 28**

#### **Sentenza del 21/05/2013 n. 287**

##### Intitolazione:

*Impugnabilità estratti di ruolo – Inammissibilità – Interesse ad agire ex art. 100 c.p.c..*

*Impugnabilità estratti di ruolo solo ove costituenti concreta manifestazione di una ben individuata pretesa tributaria portata a conoscenza del contribuente.*

##### Massima:

*Va dichiarato inammissibile il ricorso presso le Commissioni Tributarie avverso gli estratti di ruolo, ritenuti atti interni del Concessionario, in assenza della notifica di un atto impositivo, non sussistendo interesse ad agire ex art. 100 c.p.c. in mancanza di un interesse concreto ed attuale (Cass. 15/03/2013 n. 6610).*

*Ne consegue che l'estratto di ruolo, che è ritenuto atto interno all'Amministrazione, non può essere oggetto di autonoma impugnazione davanti al giudice tributario. E questo perché, senza notifica di un atto impositivo, non c'è alcun interesse concreto ed attuale ex art. 100 c.p.c. a radicare una lite tributaria. L'estratto di ruolo, quindi, può essere impugnato soltanto unitamente alla cartella che sia stata notificata o da atto diverso (iscrizione ipotecaria, avviso di mora, ecc.). Ciò è, altresì, confermato dalla struttura oppositiva del processo tributario che non ammette preventive azioni di accertamento negativo del tributo.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 47**

#### **Sentenza del 15/02/2013 n. 20**

##### Intitolazione:

*Omessa sottoscrizione della cartella di pagamento – Legittimità*

*Omessa indicazione del responsabile del procedimento.*

##### Massima:

*La mancanza della sottoscrizione della cartella da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto, quando non è in dubbio la riferibilità di questo all'Autorità da cui promana, giacché l'autografia della sottoscrizione è elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi in cui sia prevista dalla legge.*

*L'art. 7, comma 2, lett. a) della Legge 27 luglio 2000 n. 212 (Statuto del contribuente) dispone che per qualsiasi atto dell'Amministrazione finanziaria e dei Concessionari della riscossione e, quindi, anche per le cartelle esattoriali, si debba "tassativamente" indicare il responsabile del procedimento. Nel caso di omissione di tale indicazione, non si ravvisa la nullità dell'atto, non equivalendo la predetta espressione ad una previsione espressa di nullità come confermato anche dall'art. 36, comma 4-ter del D. Lgs. 31/12/2007 n. 248, convertito nella Legge 28/02/2008 n. 31 – norma ritenuta dalla Corte Costituzionale, con sentenza n. 58 del 2009, non in contrasto con gli artt. 3, 23, 24, 97 e III Cost. – che nell'introdurre specificatamente la sanzione di nullità per le cartelle non indicanti il nome del responsabile del procedimento, fissa la decorrenza di tale disciplina dal 1 giugno 2008 precisando, con portata interpretativa, che "la mancata indicazione dei responsabili dei procedimenti nelle cartelle di pagamento relative a ruoli consegnati prima di tale data non è causa di nullità delle stesse".*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 04/03/2013 n. 147**

Intitolazione:

*Cartella di pagamento – Carenza di legittimazione passiva dell’Agenzia Entrate – Decadenza dai termini di notifica – Nullità.*

Massima:

*In ordine alla contestazione della pretesa tributaria, l’opponente è da ritenersi del tutto estraneo al rapporto di responsabilità intercorrente tra l’Agenzia delle Entrate, titolare del credito, e l’Agente della riscossione, deputato all’esecuzione dell’imposta, in riferimento all’inglobante unico atto di recupero.*

*A tanto consegue il rigetto dell’opposta eccezione di carenza di legittimazione passiva e la fondatezza delle eccezioni in ordine alla decadenza dei termini per la notifica della cartella di pagamento impugnata e della sua nullità per mancata indicazione del responsabile del procedimento.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 46**

#### **Sentenza del 08/10/2013 n. 338**

##### Intitolazione:

*Obbligo di produrre in giudizio le cartelle esattoriali in originale con l'annotazione in calce delle relate di notifica al contribuente non sussiste.*

*Difetto di notificazione per il mancato invio delle raccomandate a seguito di notifica della cartella non a nome proprio.*

##### Massima:

*Non sussiste obbligo di produrre in giudizio gli originali delle cartelle di pagamento con le relate di notifica quando le stesse risultano regolarmente notificate, atteso che la copia del ruolo relativo al contribuente costituisce prova del credito, ai sensi dell'art. 2718 c.c. secondo cui le copie parziali o le riproduzioni per estratto, rilasciate nella forma prescritta da pubblici ufficiali, che non sono depositari e sono debitamente autorizzati, fanno piena prova.*

*In tema di procedimento di notifica della cartella esattoriale di cui all'art. 60 del D.P.R. n. 600 del 1973, è applicabile per analogia di contesto giuridico il principio secondo cui, in caso di notificazione ai sensi dell'art. 139, secondo comma, c.p.c., la qualità di persona di famiglia o di addetta alla casa, all'ufficio o all'azienda di chi ha ricevuto l'atto si presume, "iuris tantum" dalle dichiarazioni recepite dall'ufficiale giudiziario nella relata di notifica, incombendo sul destinatario dell'atto, che contesti la validità della notificazione, l'onere di fornire la prova contraria e, in particolare, l'inesistenza di alcun rapporto con il consegnatario.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 50**

#### **Sentenza del 19/11/2013 n. 488**

##### Intitolazione:

*Impugnazione di iscrizione ipotecaria – Opposizione agli atti esecutivi – Inammissibilità dell'appello ex art. 327 c.p.c. – come novellato dalla Legge n. 69/09 – Inapplicabilità del periodo di sospensione feriale ex art. 92 ord. Giudiziario (Legge n. 12/41).*

##### Massima:

*La controversia sulla legittimità della procedura di iscrizione ipotecaria va qualificata come opposizione agli atti esecutivi, con la conseguenza che all'impugnazione della sentenza, ex art. 327 c.p.c., come modificato dalla Legge n. 69/99, non si applica la sospensione feriale dei termini processuali.*



## **Comm. Trib. Prov. Avellino**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 03/09/2013 n. 331**

##### Intitolazione:

*Tributi erariali indiretti (Iva) – Accertamento e riscossione – Contestazione di operazioni soggettivamente inesistenti – Ripartizione dell'onere della prova.*

##### Massima:

*In tema di Iva, nel caso di apparente regolarità contabile delle fatture, qualora l'Amministrazione intenda contestare il coinvolgimento di un contribuente in una c.d. "frode carosello" e di operazioni soggettivamente inesistenti, è tenuta a dimostrare gli elementi di fatto della frode, attinenti il cedente, ovvero la sua natura di "cartiera", la inesistenza di una struttura autonoma operativa, il mancato pagamento dell'Iva come modalità preordinata al conseguimento di un utile nel meccanismo fraudolento e in secondo luogo, la connivenza nella frode da parte del cessionario. Ai fini della contestazione non si richiede una prova certa ed incontrovertibile, bensì solo delle presunzioni semplici, purché dotate del requisito di gravità, precisione e concordanza, consistenti nella esposizione di elementi obiettivi tali da porre sull'avviso qualsiasi imprenditore onesto e mediamente esperto sull'inesistenza sostanziale del contraente e qualora fornisca tale prova, grava sul contribuente l'onere di dimostrare il contrario. Il cessionario, in particolare, ha l'onere di dimostrare che, nonostante il possesso della capacità cognitiva adeguata all'attività professionale svolta in occasione dell'operazione contestata, di non essere stato in grado di percepire il carattere fraudolento delle operazioni degli altri soggetti collegati all'operazione.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

**Sentenza del 10/05/2013 n. 158**

Intitolazione:

*Cartella di pagamento per recupero di credito Iva non dichiarato nel periodo d'imposta maturato.*

Massima:

*In tema di recupero del credito Iva non dichiarato nel periodo d'imposta è prevalente l'orientamento giurisprudenziale anche di legittimità, che il contribuente che non esponga il credito d'imposta entro i limiti procedurali stabiliti, è escluso dalla possibilità di recuperare il credito stesso attraverso il trasferimento della correlativa detrazione nel periodo d'imposta successivo, restando aperta, in applicazione dell'art. 30, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, solo la possibilità di chiedere il rimborso.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 3**

#### **Sentenza del 22/03/2013 n. 98**

##### Intitolazione:

*Omessa dichiarazione annuale non consente al contribuente di riportare l'eccedenza Iva detraibile nella dichiarazione dell'anno successivo.*

##### Massima:

*La detrazione dell'Iva a credito non può essere portata nell'anno successivo, per mancata presentazione della dichiarazione annuale. Stante l'omessa dichiarazione, non necessita alcun accertamento, potendo essere effettuata la verifica degli anni in contestazione, con la procedura, ex art. 54 bis D.P.R. n. 633/1972.*

##### *Osservazioni in commento.*

*L'inosservanza dell'obbligo della dichiarazione annuale preclude al contribuente la possibilità di recuperare il credito d'imposta maturato in detta annualità attraverso il trasferimento della correlativa detrazione nel periodo d'imposta successivo, pur se detto credito sia stato regolarmente annotato nella dichiarazione mensile di competenza.*

*Tuttavia, resta fermo, in applicazione dell'art. 30 comma 2 D.P.R. n. 633/1972, il diritto del contribuente al soddisfacimento del credito mediante rimborso (Cass. n. 20040/2011, n. 19326/2011, n. 16477/2004).*



**Comm. Trib. Prov. Benevento**

**Sezione 7**

**Sentenza del 12/06/2013 n. 170**

Intitolazione:

*Iscrizione a ruolo.*

Massima:

*L'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'art. 55 del D.P.R. n. 633/1972, ha il potere di controllare l'esistenza del credito maturato nell'anno in cui la dichiarazione è stata omessa.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 49**

#### **Sentenza del 10/12/2013 n. 260**

##### Intitolazione:

*Transazioni commerciali – Conoscenza della fittizi età delle operazioni – Prova dell'incolpevole ignoranza di partecipazione ad una operazione in frode Iva.*

##### Massima:

*In tema di accertamento di fatto che deve essere compiuto sulla conoscenza della Società in ordine alle operazioni del cedente, l'infondatezza della presunzione relativa alla fittizi età delle transazioni commerciali (indagini della Guardia di Finanza) deve essere dimostrata dal contribuente attraverso la prova dell'effettività delle stesse (copia dei documenti di accompagnamento, semplificati – Das obbligatori per merci soggette ad accise, copia bonifici e assegni di pagamento delle fatture contestate, copia bolle di carico).*

*Quindi il cessionario, se intende vedersi riconosciuto il diritto di detrarre l'Iva, ha l'onere di dimostrare che è incolpevole la sua ignoranza di aver partecipato ad una operazione in frode a tale imposta.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione 2**

#### **Sentenza del 24/04/2013 n. 127**

##### Intitolazione:

*Accertamento, liquidazione e controlli – Avviso di liquidazione e irrogazione sanzioni – Registro – Registrazione telematica dell'atto di cessione di quote societarie – Imposta di registro in misura fissa.*

##### Massima:

*Le scritture private autenticate aventi ad oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società di qualunque tipo, sono assoggettate all'imposta di registro in misura fissa.*

*L'atto di cessione di quote della medesima società sottoposto a registrazione, anche se effettuato in favore e/o da più soci deve essere considerato e tassato come atto complesso contenente la medesima disposizione, anche se resa in favore di più parti, atto unitario riguardante la cessione di quote della stessa società e, come tale, non può dar luogo ad una pluralità di atti (quale l'atto plurimo contenente più vendite o più donazioni) essendo unica la cessione, che, quindi, va registrata una sola volta, a nulla rilevando il numero dei cedenti e/o degli acquirenti.*





## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 06/05/2013 n. 148**

Intitolazione:

*Imposta di registro – Accettazione pura e semplice dell'eredità – Imposta documentale – Negozio giuridico neutro.*

Massima:

*In tema di imposta di registro, l'accettazione pura e semplice all'eredità, mediante la quale il chiamato all'eredità dichiara di accettare l'eredità assumendo la qualità di erede, va considerata come un atto non avente contenuto patrimoniale. Trattasi di imposta documentale che colpisce la forma dell'atto e non il suo contenuto (imposta d'atto), un negozio giuridico neutro che non realizza un'espressione di capacità contributiva, con conseguente esclusione dell'applicabilità dell'art. 21 D.P.R. n. 131/86.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 06/11/2013 n. 359**

##### Intitolazione:

*Accertamento, liquidazione e controlli – Avviso di liquidazione Registro – Registrazione decreto ingiuntivo – Obbligazione solidale delle parti – Sussiste.*

##### Massima:

*Gli atti dell’A.G. in materia di controversie civili che definiscono anche parzialmente il giudizio (decreti ingiuntivi esecutivi) sono soggetti all’imposta di registro anche se al momento della registrazione siano stati impugnati o sentenza pasata in giudicato.*

*Il pagamento dell’imposta deve essere effettuato dalle parti in causa o dai soggetti nel cui interesse è richiesta la registrazione; parti in causa sono l’attore, il convenuto o l’interventore, e, nelle ipotesi di emissione di decreto ingiuntivo, anche lo stesso richiedente.*

*Sussiste obbligazione solidale tra le parti in causa, restando comunque salvo il diritto del creditore/ricorrente che abbia effettuato il pagamento dell’imposta, di rivalersi nei confronti del debitore ingiunto.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 39**

#### **Sentenza del 13/11/2013 n. 321**

##### Intitolazione:

*Registro – Imposta di registro – Avviso di liquidazione – Atti giudiziari – Sentenza di appello avverso pronuncia del Giudice di pace – Esenzione dall'imposta – Spettanza.*

##### Massima:

*L'art. 46 della Legge n. 374/1991, recante l'istituzione del Giudice di pace, come modificato dall'art. 1, comma 308 della Legge n. 311/2004, stabilisce che le cause e le attività conciliative in sede non contenziosa, il cui valore non eccede la somma di euro 1.033,00, e gli altri atti o provvedimenti ad esse relative sono oggetto soltanto del pagamento del contributo unificato secondo gli importi previsti dall'art. 13 del Testo Unico di cui al D.P.R. n. 115/2002 e successive modifiche. In conseguenza di ciò, sono escluse dal pagamento dell'imposta di registro e di bollo le sentenze relative ai procedimenti il cui valore non eccede la somma di euro 1.033,00. La ratio della norma agevolativa è quella di rendere il più possibile accessibile la tutela giurisdizionale che diversamente risulterebbe compromessa, a causa del valore modesto della controversia (ordinanza della Consulta n. 316 del 06/07/2009).*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 9**

#### **Sentenza del 16/12/2013 n. 367**

##### Intitolazione:

*Trust – Atto equiparabile a liberalità sottoposta a condizione sospensiva – Costituzione del vincolo di destinazione – Applicabilità delle imposte di registro, ipotecarie e catastali.*

##### Massima:

*Il trust, quale fattispecie a formazione progressiva e rapporto giuridico complesso che si articola nel tempo e che ha un'unica causa fiduciaria per cui tutte le volte che lo interessano (istituzione, dotazione patrimoniale, gestione, ecc,) sono collegate alla medesima causa, dal punto di vista fiscale contiene, sin dall'origine, un vincolo di destinazione a favore del beneficiario ed è espressione di un unico disegno volto a consentire la realizzazione dell'attribuzione liberale.*

*L'effetto traslativo deve, quindi, ritendersi verificato in quanto all'istituzione del trust si accompagna un'attribuzione patrimoniale che si concreta nel trasferimento della titolarità dei beni, devoluti al trust fund, in capo al trustee.*

*Tale trasferimento, pur avendo natura strumentale ed essendo effettuato a titolo gratuito – intendendosi realizzare una liberalità indiretta nei confronti dei beneficiari finali del trust -, comporta che i beni oggetto del trasferimento sono in piena e libera esclusiva proprietà e titolarità del trustee, anche se non concorrono alla formazione del patrimonio personale di quest'ultimi, costituendo un patrimonio segregato e separato.*

*Nel momento in cui si devolvono al trust beni immobili siti nel territorio italiano e si voglia beneficiare degli effetti di cui all'art. 2643 c.c., si dovrà*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*comunque procedere all'iscrizione e all'effettuazione delle visure catastali, per cui si realizza il presupposto di applicazione delle imposte ipotecarie e catastali.*

*Diversamente, nel caso in cui si volesse trascrivere solo il vincolo di destinazione, come previsto dall'art. 2645 ter c.c., al fine di renderlo applicabile ai terzi senza che ciò comporti un trasferimento di diritti, solo in tal caso sarebbe dovuta l'imposta in misura fissa.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 31**

#### **Sentenza del 11/11/2013 n. 381**

##### Intitolazione:

*Imposta di registro – Avviso di liquidazione – Motivazione per relationem – Riferimento ad atto richiamato non allegato – Insufficienza – Omessa allegazione – Invalidità dell'avviso – Consegue – Sentenza di appello avverso pronuncia del Giudice di pace – Esenzione dal pagamento dell'imposta – Spetta.*

##### Massima:

*In tema di imposta di registro, l'avviso di liquidazione emesso ai sensi dell'art. 54, comma 5 del D.P.R. n. 131/1986 che indichi soltanto la data ed il numero della sentenza civile oggetto della registrazione, senza allegarla, è illegittimo per difetto di motivazione, in quanto l'obbligo di allegazione, previsto dall'art. 7 della Legge n. 212/2000, mira a garantire al contribuente il primo ed immediato esercizio delle sue facoltà difensive, laddove, in mancanza, egli sarebbe costretto ad un'attività di ricorso che comprimerebbe illegittimamente il termine a sua disposizione.*

*La sentenza del Tribunale emessa in sede di appello su sentenza del Giudice di pace su controversia di valore inferiore ad euro 1.033,00 è esente dall'imposta di registro in virtù dell'art. 46 del D. Lgs. n. 374/1991 che prevede l'assoggettamento al solo pagamento del contributo unificato secondo gli importi previsti dall'art. 13 del Testo Unico di cui al D.P.R. n. 115/2002 e successive modificazioni.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 33**

#### **Sentenza del 10/12/20123 n. 442**

##### Intitolazione:

*Esenzione dall'imposta di registro delle cause non eccedenti il valore di euro 1.033,00 – Estensione anche agli eventuali e successivi gradi di giudizio.*

##### Massima:

*L'esenzione dalla tassazione delle cause rimesse al Giudice di pace (fino ad euro 1.033,00), ex art. 46 D. Lgs. n. 374/1991, è applicabile anche alle sentenze di appello risultando palesata l'intenzione del legislatore sia mediante originario inserimento della esenzione, sia in riferimento alla sistematica processuale.*

*E' proprio per obiettive ragioni, di attuazione del diritto di difesa e di garanzia del mercato, che il legislatore ha inteso esentare le cause di minore importo, rientranti nella competenza iniziale del Giudice di pace, da ogni tassa o imposta (ad eccezione del contributo unificato dal 2005) per rendere concretamente fruibile l'accesso alla giustizia. Ne deriva che l'esenzione si applica alle cause e ai relativi atti e provvedimenti fino a quando queste vengano definite con sentenza non più impugnabile e, dunque, anche per i giudizi di appello e relativa sentenza. A ben vedere, si tratta di una esenzione per categorie generali (giudizi ad equità necessaria e giudizi reattivi a rapporti conclusi ex art. 1342 c.c. nei limiti di euro 1.033,00), che, al pari di ogni esenzione per categoria generale, vale per ogni atto e provvedimento della causa, intesa come controversia pendente innanzi ad un Giudice fino alla sua definizione, dunque per ogni grado di giudizio in cui si articola il processo.*

*La modifica dell'art. 46 D. Lgs. n. 374/1991 – e la stessa relazione accompagnatoria – ad opera della finanziaria del 2005 mantiene inalterato il*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania*  
*Ufficio del Massimario*

*significato di escludere ogni altra tassa, imposta o bollo alla causa fino alla definizione.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 28/10/2013 n. 466**

##### Intitolazione:

*Imposta di registro – Accertamento di maggior valore – Vendita di unità immobiliare – Avviso di rettifica e liquidazione basato sulle valutazioni OMI – Costituiscono semplici indizi e non elementi di prova – Illegittimità dell'avviso di liquidazione e rettifica – Consegue.*

##### Massima:

*Ai fini dell'accertamento, restano rilevanti solo i criteri richiamati dall'art. 51, terzo comma del D.P.R. n. 181/1986 (riferimento a trasferimenti a qualsiasi titolo e a divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni dall'atto, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni, ovvero al reddito di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari, nonché ad ogni altro elemento di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai Comuni), in quanto i prezzi rielvati dall'OMI non possono avere valore vincolante (non attivano alcun automatismo) per avere semplicemente valore indiziario e costituiscono una presunzione semplice non qualificata.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 33**

#### **Sentenza del 03/12/2013 n. 434**

##### Intitolazione:

*Accise sul gas-metano – Cumulo sanzionatorio ex art. 13 D. Lgs. n. 471/1997 e art. 3, comma 4, D. Lgs. n. 504/95 (T.U. sulle accise) – Applicazione del principio del favor rei.*

##### Massima:

*L'indennità di mora, pari al 6% oltre interessi, prevista dall'art. 3 del D. Lgs. n. 504/1995, dovuta per ritardato ed omesso versamento dell'imposta relativa al gas-metano immesso in commercio, non esclude l'applicabilità della sanzione amministrativa di cui all'art. 13, comma 1, D. Lgs. n. 471/1997.*

*Ciò in considerazione del fatto che dette norme sono pienamente compatibili e non realizzano un cumulo di sanzioni in ragione della loro diversità funzionale.*

*Le due disposizioni normative si applicano cumulativamente perché, in relazione al medesimo oggetto, assumono un contenuto diverso: la sanzione amministrativa ha, infatti, funzione afflittiva e l'indennità di mora, invece, reintegrativa del patrimonio lesa.*

*Manca nella vicenda processuale il presupposto per l'applicazione del principio del favor rei in quanto la normativa tributaria in materia assume, rispetto al medesimo comportamento illecito tributario, contenuti reattivi diversi, di cui solo quello previsto dall'art. 13 D. Lgs. n. 471/1997 ha natura sanzionatoria.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 50**

#### **Sentenza del 18/12/2013 n. 544**

##### Intitolazione:

*Diritto doganali – Termine triennale di prescrizione – Proroga per effetto di fatti penalmente rilevanti.*

##### Massima:

*Nel recupero del dazio doganale di cui all'art. 221 n. 3 CDC, art. 84 TULD e art. 11 D. Lgs. n. 374/1990, laddove il mancato pagamento tragga origine da un reato, il termine di prescrizione dell'obbligazione (triennale) inizia a decorrere dalla data di accertamento della rilevanza penale della violazione doganale.*

*Nel caso di merci che vengano importate in regime di agevolazione sulla base di attestazioni di origine rivelatesi false, spetta all'importatore provare di aver agito con "diligenza per assicurare il rispetto di tutte le condizioni per il trattamento preferenziale".*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 12/09/2013 n. 289**

##### Intitolazione:

*Esenzione Ici per immobili destinati al culto – Iscrizione ipotecaria per mancato pagamento Ici – Impignorabilità.*

##### Massima:

*In diritto si eccepisce la legittimità della pretesa tributaria, dovendosi applicare, nel caso di specie, l'esenzione prevista dall'art. 7, comma 1, lett. i) del D. Lgs. n. 504/1992, sui fabbricati destinati al culto, oggetto della lite.*

*Tuttavia, sussiste il difetto assoluto del titolo per iscrivere ipoteca, derivante dall'accertamento effettuato nei confronti di edifici destinati all'esercizio del culto in quanto ai sensi dell'art. 454 c.p.c., sono da ritenersi impignorabili.*

*L'evoluzione normativa in materia di espropriazione esattoriale ha inquadrato l'iscrizione ipotecaria prevista dall'art. 77 del D.P.R. n. 602/1973 tra gli atti dell'espropriazione, la cui competenza giurisdizionale non è quella delle Commissioni Tributarie.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 18/10/2013 n. 324**

##### Intitolazione:

*Tributi locali – Riscossione – Cartella di pagamento Ici – Riscossione frazionata del tributo e delle sanzioni in presenza di ricorso.*

##### Massima:

*Deve ritenersi legittima la motivazione della cartella di pagamento che contenga i requisiti e gli elementi previsti dalla legge al fine di consentire al contribuente di conoscere la pretesa tributaria. Le somme liquidate dal Comune per imposta, sanzioni e interessi, se non versate, con le modalità indicate nel comma 3 dell'art. 10, entro il termine di sessanta giorni dalla notificazione dell'avviso di liquidazione o di accertamento sono riscosse coattivamente, salvo sospensiva, mediante ruolo formato e reso esecutivo non oltre il 31 dicembre del secondo anno successivo a quello in cui l'avviso di liquidazione o di accertamento sono stati notificati al contribuente.*

*Non vi è contrasto tra la disposizione di cui all'art. 12 del D. Lgs. n. 50471992, che regola l'esecuzione coattiva in materia Ici e che non prevede alcun frazionamento in caso di pendenza di giudizio tributario e quella di cui all'art. 68 del D. Lgs. n. 54671992. Ne consegue la legittimità della cartella con la quale sono state iscritte per intero le imposte e le sanzioni in pendenza di ricorso tributario, fino alla sentenza di merito.*



## **Comm. Trib. Prov . Salerno**

### **Sezione 18**

#### **Sentenza del 18/12/2013 n. 670**

##### Intitolazione:

*Ici – Decadenza e prescrizione – Contenzioso tributario – Legittimazione passiva del Comune – Incompetenza territoriale del Giudice adito.*

##### Massima:

*La Legge n. 296/2006 all'art. 1, comma 161 ha modificato il termine di decadenza dell'accertamento stabilendo che sia per il caso di rettifica che per l'omissione, gli avvisi devono essere notificati entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati e, con il successivo comma 171, estende la nuova disposizione ai rapporti d'imposta pendenti alla data di entrata in vigore della stessa.*

*In tema Ici, benché il Comune abbia affidato l'attività di accertamento, liquidazione e riscossione delle entrate tributarie a società esterna, tuttavia non può essere ritenuto estraneo al rapporto tributario controverso, essendo pur sempre il titolare del potere impositivo per cui può essere individuato quale soggetto legittimato passivo.*

*Relativamente alla società di affidamento, avente sede in circoscrizione diversa, le norme sulla competenza devono interpretarsi in maniera conforme alla Costituzione, in modo da garantire l'effettivo esercizio del diritto di difesa ai sensi dell'art. 24. Del resto, il Concessionario, pur avendo eccepito, con la costituzione in giudizio, l'incompetenza territoriale del Giudice adito ha accettato implicitamente il contraddittorio prendendo posizione nel merito della pretesa.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 44**

#### **Sentenza del 23/05/2013 n. 40**

##### Intitolazione:

*I.C.I. – Variazione in autotutela di classamento – Efficacia degli atti attributivi o modificativi della rendita catastale.*

##### Massima:

*In tema di variazione del classamento d'ufficio, senza alcun riferimento a richiesta del contribuente o a correzione di errori pregressi effettuata nell'esercizio di autotutela, gli atti attributivi o modificativi delle rendite catastali sono efficaci, ex art. 74, comma 1, Legge n. 342/2000, solo a decorrere dalla loro notificazione ai soggetti intestatari della partita per cui producono effetto solo dal primo gennaio successivo alla predetta data di notifica.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 49**

#### **Sentenza del 23/09/2013 n. 176**

##### Intitolazione:

*Accertamento – Avviso di accertamento Ici anno 2002 – Notifica effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio del dante causa – Validità – termine di decadenza triennale – Sussiste – Intransmissibilità delle sanzioni – Sussiste.*

##### Massima:

*La notifica dell'avviso di accertamento effettuata agli eredi impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio del contribuente deceduto è legittima, giusta il disposto dell'art. 65 del D.P.R. n. 600/1973. In caso di mancato versamento dell'imposta dovuta, l'avviso di accertamento e liquidazione deve essere notificato entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui doveva essere effettuato il pagamento.*

*Le sanzioni non sono dovute dagli eredi per effetto dell'art. 8 del D. Lgs. n. 472/1997.*





## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 47**

#### **Sentenza del 18/11/2013 n. 277**

##### Intitolazione:

*Imposta I.C.I. – Tassatività delle esenzioni – Errata irrogazione della sanzione ed illegittimità dell'applicazione ex art. 6, comma 2, D. Lgs. n. 471/1997.*

##### Massima:

*L'imposta I.C.I., accertata ed individuata sulla classificazione dei terreni come aree edificabili e correttamente determinata in base al loro valore, è legittima in quanto l'art. 7, comma 1, lett. a) D. Lgs. n. 50471992 prevede un'esenzione esclusivamente per gli immobili posseduti dallo Stato, dalle regioni, dalle Province, dai Comuni, dalle Comunità Montane nonché dai Consorzi tra detti Enti, definiti Enti pubblici territoriali.*

*La sanzione per omessa dichiarazione va applicata per ogni anno fino alla presentazione di opportuna denuncia, né ricorre illegittimità della stessa in quanto non vi è alcuna incertezza sull'applicazione della norma tributaria, come previsto dall'art. 6, comma 2, D. Lgs. n. 471/1997.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 7**

#### **Sentenza del 16/109/2013 n. 407**

##### Intitolazione:

*Accertamento – Avviso di accertamento Ici – Motivazione – Obbligatorietà – Sussiste.*

##### Massima:

*Gli immobili utilizzati dai soggetti di cui all'art. 87, comma 1, lett. c) del T.U.I.R. destinati esclusivamente allo svolgimento di attività culturali sono esenti dall'Ici, ai sensi dell'art. 7, comma 1, lett. i) del D. Lgs. n. 504/1992, indipendentemente dall'utilizzo diretto degli stessi. In caso di concessione in locazione di parte degli immobili per l'esercizio di attività di ristorazione, ancorché collaterale all'attività museale, è dovuta per detta parte la relativa imposta Ici, trattandosi di attività commerciale.*



## **Comm. Trib. Prov. Benevento**

### **Sezione I**

#### **Sentenza del 08/10/2013 n. 314**

##### Intitolazione:

*Riscossione – Cartella di pagamento Tarsu/Tia – Termine per la notifica degli avvisi di accertamento e per la iscrizione a ruolo.*

##### Massima:

*A decorrere dal 1 gennaio 2007 gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio concernenti tributi locali devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati, termine introdotto dalla Legge 27 dicembre 2006 n. 296, dovendosi ritenere implicitamente abrogata la norma di cui all'art. 72, comma 1, del D. Lgs. n. 507/1993, che fissava il termine per la iscrizione a ruolo della Tarsu sulla base dei ruoli dell'anno precedente, al 31 dicembre dell'anno successivo a quello al quale il tributo si riferisce.*



**Comm. Trib. Prov. Benevento**

**Sezione 7**

**Sentenza del 12/03/2013 n. 54**

Intitolazione:

*Diritti camerali – Versamento parziale e/o incompleto – Sanzione.*

Massima:

*In tema di iscrizione a ruolo del diritto annuale camerale, oltre interessi e sanzione ex art. 17, comma 2, D.P.R. n. 435/2001, la sanzione per versamento parziale e/o incompleto, effettuato entro la scadenza del termine ordinario, deve essere commisurata alla parte di diritto non versata.*



## **Comm. Trib. Reg. per la Campania**

### **Sezione 39**

#### **Sentenza del 22/10/2013 n. 289**

##### Intitolazione:

*Contributi di bonifica - Comprensione del fondo nel perimetro di contribuenza.*

##### Massima:

*La prova della ricomprensione del fondo nel perimetro di contribuenza del Consorzio, essendo elemento essenziale ai fini del pagamento delle quote consortili, costituisce onere a carico dell'Ente la cui mancanza rende illegittima la richiesta di pagamento.*



***La problematica relativa alla impugnabilità dell'estratto di ruolo.***

*L'estratto di ruolo si concreta in una attestazione, rilasciata dal concessionario della riscossione, concernente i dati e notizie contenuti nella cartella di pagamento alla quale si riferisce (ente impositore, estremi di formazione del ruolo, codici e tributi iscritti a ruolo, data di notifica della cartella e di eventuali avvisi di intimazione).*

*L'art. 19 D. lgs. 546/92 (atti impugnabili ed oggetto del ricorso) prevede espressamente alla lettera d) l'impugnazione sia della cartella che del ruolo. Ivi si legge che è impugnabile "il ruolo e la cartella di pagamento", onde, fra l'altro, si discute se la "e" posta tra la parola "ruolo" e "cartella di pagamento", abbia valore disgiuntivo oppure congiuntivo, interpretandosi, nell'ottica della prima ipotesi, che sia consentita l'impugnativa sia del ruolo, in via autonoma, che della cartella.*

*Tuttavia si è anche ritenuto che l'art. 19 cit., segnatamente a seguito della riformulazione dell'art. 2 dello stesso decreto legislativo, non contenga un elenco tassativo e di stretta interpretazione (in senso contrario, v. ex multis, CTR Campania n. 321/17/12), bensì un elenco suscettivo di interpretazione in senso estensivo, e ciò sia in ossequio alle norme costituzionali di tutela del contribuente (art. 24 e 53 Cost.) e di buon andamento della p.a. (art. 97 Cost.), sia per effetto dell'allargamento della giurisdizione tributaria operato con la legge 28 dicembre 2001 n. 448 (Cass. N. 21045/2007; n. 10672/2009; n.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

17202/2009; Cass. S.U. n. 11087/2010). In altri termini spetta al giudice tributario, cui è devoluta l'impugnazione circa la legittimità dell'atto notificato al contribuente, valutarne il contenuto sostanzialmente impositivo e cioè l'attitudine di esso atto a rendere conoscibile negli elementi essenziali la pretesa tributaria.

In favore della impugnabilità autonoma dell'estratto di ruolo si è espressa anche la sentenza della Cass. Del 19/01/2010 n. 724, così come, prima ancora, la sentenza n. 724/2009 di essa Corte: "l'art. 19 del sopra citato decreto legislativo (546/1992) prevede l'impugnazione sia della cartella di pagamento che del ruolo. Tale precisazione rende del tutto evidente che l'impugnazione è ammissibile non solo nei confronti della cartella, ma anche contro l'estratto di ruolo che altro non è che una riproduzione di una parte del ruolo".

Peraltro era stato già affermato (Cass. 31/03/2008 n. 8206) che "in tema di contenzioso tributario, il ricorso avverso il ruolo formato ai sensi dell'art. 7 DPR 28 novembre 1980 n. 787, è proposto inviando preventivamente l'originale al centro di servizio e depositando un altro esemplare nella segreteria della Commissione Tributaria. L'invio dell'originale ha una funzione meramente deflattiva del contenzioso e non anche di tutela del diritto di difesa ed al contraddittorio dell'Amministrazione Finanziaria, con la conseguenza dell'ammissibilità del ricorso, tempestivamente notificato all'Ufficio, pur in mancanza di tale adempimento preventivo".



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Successivamente la Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 15946/2010, ha ritenuto che, per impugnare un atto dell'ente impositore, è sufficiente che lo stesso "porti comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria senza la necessità che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili dall'art. 19" (in ordine alla sussistenza dell'interesse ad impugnare v. anche S.U. 11987/2010). In altre parole, secondo tale giurisprudenza, ai fini del ricorso è sufficiente che il contribuente venga a conoscenza (semmai attraverso una richiesta di accesso avente data certa) dell'esistenza di una pretesa tributaria per far sorgere in capo allo stesso un interesse ad agire.*

*La riferita opinione per cui gli atti impugnabili ex art. 19 d. lgs. 546/92 non debbano ritenersi un elenco tassativo e di stretta interpretazione non trova sempre conferma presso i giudici di merito, i quali, talvolta, hanno seguito una interpretazione più restrittiva. La Ctr della Puglia, ad esempio, con la sentenza 18/12/2009 n. 167 ha ritenuto che l'art. 19 D. lgs. 546/92, deve essere letto alla luce dei principi generali del processo tributario ed ha affermato il principio secondo il quale "la copia dell'estratto di ruolo, non rappresentando un atto ricettivo dell'Amministrazione finanziaria contenente una specifica e definitiva pretesa tributaria, capace di incidere irrimediabilmente nella sfera patrimoniale del contribuente, non è suscettibile di autonoma impugnazione".*





*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Tuttavia nel generale panorama giurisprudenziale è prevalsa l'opinione che comunque, chiuso o aperto che si intendesse l'elenco di cui al cit. art. 19, occorrerebbe pur sempre "un atto funzionale a portare a conoscenza del contribuente una determinata pretesa tributaria, rispetto alla quale sorga ex art. 100 c.p.c. l'interesse di esso contribuente alla tutela giurisdizionale per il controllo della legittimità sostanziale della pretesa impositiva" (cfr., ex multis, oltre alle già citt. Cass. N. 10672/2009 e Cass. S.U. n. 11087/2010, Cass. N. 7344/2012, Cass. N. 6610/2013, Cass. N. 6906/2013).*

*Ciò ditto, il criterio dell'interesse ex art. 100 c.p.c. è stato riconsiderato da taluni giudizi di merito, fra cui la Ctp di Bari con la sentenza n. 27/09/2013 in cui si rimette in discussione l'impugnabilità degli estratti di ruolo con la conferma del precedente orientamento della Suprema Corte (sentenze n. 15946/2010 e 724/2010), donde esso estratto era stato ritenuto un atto autonomamente impugnabile in ogni caso, a prescindere dalla cartella di pagamento, del cui contenuto esso sarebbe inidoneo a dar prova (principio già espresso dalla Suprema Corte di Cassazione nella sentenza n. 16929 del 4 ottobre 2012, ove si osserva che l'estratto è meramente riproduttivo di una o più parti della cartella, eliminate a discrezione della parte attentatrice, priva peraltro della potestà di autenticazione di atti dalla stessa formati).*

*LaCtr di Milano peraltro, con sentenza n. 63/14/2013, ha sostenuto che l'estratto dei ruoli non può costituire prova dell'avvenuta notifica delle*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*cartelle di pagamento, in quanto si tratta di un semplice atto interno di parte a cui la legge non conferisce alcuna valenza di veridicità, per cui, in caso di contestazione concernente la notifica della cartella, il concessionario deve depositare in giudizio l'originale della medesima con tutte le attestazioni dell'avvenuta sua notifica.*

*La Ctp di Frosinone poi, con la sentenza 65/05/2014, ha ritenuto l'estratto di ruolo consegnato dal concessionario della riscossione al contribuente impugnabile se questi è venuto a conoscenza della cartella di pagamento per la prima volta grazie a tale atto, così valorizzando la giurisprudenza della S.C. di cui alle sentenze n. 724/2010 e n. 27385/2008, laddove si era riconosciuta la possibilità di ricorrere alla tutela del Giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore "senza necessità di attendere che la stessa si vesta della forma autoritativa di uno degli atti dichiarati espressamente impugnabili".*

*Peraltro la Ctp di Salerno sez. 12 con la sentenza n. 205 del 24/06/2013, nel focalizzare l'attenzione circa il cennato criterio dell'interesse ex art. 100 c.p.c. criterio definito "di pregnante valenza sistematica ben trascendente quella squisitamente processuale inducibile dalla sua collocazione nel codice di rito", ha sottoposto a rivisitazione critica le determinazioni giurisprudenziali di cui alle sentenze di legittimità sopra citate (Cass. N. 7344/2012; Cass. n. 6610/2013; Cass. 6906/2013) ed in specie a quella n. 6906/2013, nella quale*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*ultima, per come si legge nella cit. sent. Della Ctp di Salerno n. 205/12/2013 – più chiaramente che nelle precedenti si afferma che l’estratto di ruolo non sarebbe impositivo in quanto mero atto interno all’amministrazione e che potrebbe essere impugnato soltanto a seguito della notifica di un atto impositivo, e ciò perché diversamente mancherebbe sempre l’interesse concreto ed attuale a ricorrere contro di esso ed in ogni caso si consentirebbe una sorta di azione preventiva di accertamento negativo, non contemplata dalla struttura oppositiva del processo tributario, come per statuizioni di legittimità espressamente citate (Cass. n. 1630/2008 e n. 23619/2006, per quanto contra cfr., ex multis, Cass. n. 724/2009).*

*E’ dunque opportuno riportare qui di seguito integralmente il testo della sentenza n. 205/12/2013 della Ctp di Salerno, sia perché essa, allo stato, è fra le più recenti sul tema in oggetto, sia perché offre spunti di riflessione ulteriori in ordine alle tematiche sviluppate dalla giurisprudenza, anch’essa più recente, della Suprema Corte.*

*E dunque – per come si trascrive da essa sentenza n. 205/12/2013 – l’esclusione dell’impugnabilità dell’estratto di ruolo su quattro premesse, riducibili alle seguenti:*

- 1)l’estratto di ruolo non sarebbe atto impositivo, in quanto atto interno all’amministrazione;*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

- 2) mancherebbe sempre l'interesse concreto ed attuale a ricorrere contro il medesimo;
- 3) esso sarebbe impugnabile soltanto a seguito di notifica di atto impositivo;
- 4) il processo tributario non contemplerebbe azioni di accertamento ma solo oppostive.

*Tutte e quattro le premesse condurrebbero al risultato sillogistico divisato nei sensi detti.*

*Sol che un primo rilievo di fondo s'impone a riguardo: si tratta di premesse che non attingono, o almeno non del tutto, a risocntri fattuali ossia a dati ontologici di sicura affidabilità da collocare nel paradigma logico-critico del ragionamento prospettato, dal momento che, a ben guardare, esse a loro volta integrano i giudizi e pertanto costituiscono di per sé conclusioni sintetiche di postulati nascosti, i quali ultimi, proprio perché tali, appaiono, qui come in altri casi del genere, corrvivi a tingersi di assiomaticità, finendo poi col contagiare del medesimo vizio il risultato conclusivo.*

*Ed infatti, per cominciare dalla prima premessa, non è dato comprendere appieno la correlazione necessaria prospettata fra atto non impositivo ed atto interno, correlazione che, ad un vaglio più approfondito, reggerebbe solo prima facie ed anzi solo parzialmente, dacché se è vero che un atto interno è*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*per ciò solo non impositivo, proprio perché privo di etero direzione di pretesa tributaria, non è vero del pari che un atto non impositivo è per ciò solo interno. Ad esempio, una visura catastale è un atto non impositivo e tuttavia non interno, non potendosi anzi negare che i dati catastali costituiscono precipui strumenti di cognitività esterna, per di più diffusa fino al punto da integrare pubblicità-notizia fruibile da chiunque. Non senza ragione, del resto, la stessa Corte di Cassazione ha considerato ampiamente proponibile il ricorso tributario avverso una visura di tal fatta donde un soggetto aveva appreso dell'esistenza di una rendita catastale ritenuta incongrua (cfr. Cass. n. 27385/2008; n. 285/2010).*

*Ma, per restare in argomento – e quindi pur prescindendo da tutto ciò che resterebbe travolto dalle statuizioni ultime citate, a cominciare dalla rigorosa limitazione della reattività giudiziale ad una mera logica oppositiva ad un atto di esazione tributaria -, dovrebbe dubitarsi, per ciò che qui rileva, della correttezza dell'equazione fra atto non impositivo ed atto interno nei sensi che sembrano estraibili dalla sentenza n. 6906/2013, equazione che non solo appare prospettata come assoluto ed immanente in maniera alquanto assiomatica, ma che addirittura mostra di essere implicata da sottesi giudizi sintetici di tipo causale (in altri termini non solo l'estratto in parola sarebbe non impositivo ed all'un tempo interno, ma viepiù sarebbe non impositivo in quanto interno).*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Tuttavia non potrà negarsi che gli estratti di ruolo ben sovente viaggiano al di fuori degli uffici dell'amministrazione nei cui penestrati li si vorrebbe sempre e rigorosamente confinati, come tutte le volte in cui un soggetto abbia necessità di richiedere un finanziamento o qualsiasi forma di mutuo oppure debba prestare referenze per acquisire un lavoro di responsabilità. Similmente si dica – per quanto il discorso esuli dallo stretto tema tributario – per il caso in cui un imprenditore abbia l'esigenza di acquisire un DURC (documento unico di regolarità contributiva e cioè di regolarità nei pagamenti ed adempimenti previdenziali, assistenziali ed assicurativi verso l'Inps, l'Inail e la Cassa Edile) per partecipare ad una gara di appalto o subappalto di lavori pubblici o stipulare comunque contratti pubblici di servizi o forniture, noto essendo che esso DURC non verrà rilasciato in presenza di pendenze debitorie con Equitalia che potrebbero appunto risultare da estratti di ruolo.*

*Si tratta, come si vede e come del resto è noto a tutti, di casi per i quali i soggetti terzi interessati usano compulsare proprio tali atti pur non impositivi, che dunque interni non sono sempre e non sempre restano tali, essendo conoscibili ad libitum non solo dal contribuente cui essi si riferiscono.*

*Peraltra la tesi per cui l'estratto di ruolo sarebbe un atto non impositivo in quanto sempre interno all'amministrazione non convince, mentre una diversa tesi postulante le due dette caratteristiche come coesistenti senza vincolo di causa-effetto convincerebbe solo a metà, vero essendo che l'estratto di ruolo*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*non contiene alcuna direzione impositiva verso il contribuente, dacché privo peraltro di qualsiasi valenza recettiva e, prima ancora, di qualsiasi manifestazione di volontà negoziale preordinata al soddisfo di una pretesa creditoria, ma non essendo vero nel contempo che esso sia sempre atto di certazione o di consultazione che esaurisca il proprio valore e la propria efficacia esclusivamente all'interno dell'amministrazione.*

*Pare quindi il caso di affermare piuttosto che l'estratto di ruolo è un atto non impositivo il quale non sempre resta interno, potendo diventare all'occorrenza un atto conoscibile da soggetti diversi dal contribuente interessato e perciò potendo trasmodare in atto esterno o, se più piace (ma si tratterebbe di pura questione nominalistica), in atto interno con rilevanza esterna.*

*Il che già basta ad inficiare per quanto di ragione la premessa in esame e, per essa, la tenuta della costruzione argomentativa approntatavi.*

*Anzi, per dirla tutta, la proposizione per cui l'estratto di ruolo sarebbe solo e sempre un atto interno all'amministrazione andrebbe piuttosto riusata come meramente accademica e del tutto scevra della doverosa attenzione che il giudice deve prestare alla dimensione dell'effettività.*

*Ciò, per latro verso, radica una forte antinomia con lo stesso criterio di concretezza dell'interesse ex art. 100 c.p.c., criterio ravvisato accanto a quello dell'attualità da univoche dottrina e giurisprudenza (per quest'ultima cfr., ex*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

plurimis, Cass. n. 7709/90; n. 4444/95; n. 5635/02; n. 13906/02) come requisito essenziale ed anzi fondante della tutela dei diritti.

2. Invero, venendosi così all'esame della seconda delle quattro premesse sopra enunciate, attualità e concretezza non sono un'endiadi o una mera ridondanza di aggettivazione.

Infatti, se il primo requisito, inibisce reattività verso possibili pregiudizi non più sussistenti o non ancora sussistenti in capo ai soggetti considerati (azioni in praeteritum oppure in futurum, salvo eccezioni confermativie della regola), è proprio la concretezza a fare assurgere l'art. 100 c.p.c., come già cennato, a norma di sistema (e cioè di chiusura – ma sarebbe meglio dire di apertura – dell'ordinamento), dando la possibilità di azione, anche e segnatamente atipica (in ossequio altresì al dettato dell'art. 24 Cost.), in tutti quei casi, non affatto tassativi, in cui sia dato riscontrare una situazione soggettiva degna di tutela in ragione di un interesse non astratto né solo teorico.

Se ne dovrebbe allora inferire che, proprio seguendo con convinta adesione al pensiero-guida della giurisprudenza in esame, correttamente innervato sul tema dell'interesse ex art. 100 c.p.c., la ricorribilità avverso l'estratto di ruolo non possa né debba rimanere esclusa qualora sia dato verificare nella specifica vicenda di causa di quel tale interesse a reagirvi in sede giudiziale, e cioè un interesse concreto ed attuale volto alla rimozione dei pregiudizi derivanti dalla





*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*rilevanza esterna di quell'estratto presso terzi in una delle ipotesi esemplificative sopra cennate ed in altre consimili.*

*E dunque, poiché non è vero, se non in linea meramente tendenziale e quindi non assoluta, che un estratto di ruolo resti comunque e sempre un atto interno all'amministrazione e poiché è vero invece che esso assolve talora a funzioni informative con espansione presso terzi, sì che potrebbero discenderne effetti pregiudizievoli per il contribuente, la stessa logica discretiva dell'art. 100 c.p.c. correttamente divisata dalla giurisprudenza in discorso avrebbe dovuto e dovrebbe indurre a postulare verifiche caso per caso della ricorrenza di tale interesse, come del resto d'ordinario, e quindi specifiche deliberazioni preliminari dei requisiti di attualità e concretezza di esso, al fine di ravvisare o non ravvisare l'ammissibilità del ricorso giudiziale in oggetto.*

*Non pare quindi condivisibile che quest'ultima debba restare sempre e comunque esclusa proprio perché, non essendo l'estratto di ruolo utilizzato solo e sempre come un atto interno e potendo esso quindi incidere, talora perfino in modo eminente, sugli interessi, anche e precipuamente economici, del contribuente in talune situazioni contingenti, non potrà negarsi in capo al soggetto medesimo la sussistenza dell'interesse concreto ed attuale a ricorrere.*

*3. Ciò detto, va esaminato il terzo rilievo posto a sostegno della ritenuta inammissibilità ex se del ricorso contro l'estratto di ruolo, e cioè l'assunto che*



quest'ultimo non sarebbe impugnabile se non a seguito della notifica di un atto impositivo.

Trattasi, come si vede, di un falso postulato, come tale censurabile in sede logica, prima ancora che giuridica, intriso com'è di evidente **contradictio in adjecto**.

Se infatti non è dato impugnare un estratto di ruolo perché non impositivo, il medesimo non diventa il contrario di sé dopo la notifica di un **aliud** costituito appunto da un atto impositivo, e ciò perché, come a nessuno sfugge, ad essere impugnato sarà solo quest'ultimo e non il primo.

Il primo invero resterà pur sempre un atto non impositivo e non potrà quindi trasmodare nel secondo, peraltro successivo ed eventuale, né peraltro permearsi della valenza e dell'efficacia giuridiche di quello in relazione alla sopravvenienza del medesimo. Diveramente un atto impositivo successivamente comunicato varrebbe a trasferire nell'estratto di ruolo, appunto ex post, le proprie connotazioni strutturali e funzionali, come per arcano sortilegio capace di trasformare un rospo in principe.

A ben guardare quindi, la terza premessa sillogistica dell'assunto giurisprudenziale in discorso non sembrerebbe brillare per oggettiva sensatezza e piuttosto rischierebbe di risolversi in un mero esercizio retorico.

In ogni caso, comunque la si consideri, essa resterebbe pur sempre una falsa premessa. Ed anzi tale non solo ab intrinseco, in relazione cioè al vizio di



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*contraddizione logica evidenziato, ma altresì ed ancor più ab estrinseco, in quanto del tutto neutra rispetto alla corretta soluzione del problema considerato, dacché palesemente accessuale e, come tale, inidonea ad incidere in modo necessario e concludente sulla vera essenza del tema in oggetto.*

*4. Infine, sull'ultimo argomento donde deriverebbe la non impugnabilità dell'estratto di ruolo, e cioè sull'argomento per cui il processo tributario non contemplerebbe azioni di accertamento ma solo oppositive, vero essendo che la Corte di Cassazione ciò ha sostenuto con sempre maggiore convinzione (si vedano appunto, fra le tante, le sentenze n. 1630/2008 e n. 23619/2006 espressamente citate in quella n. 6906/2013 qui in discorso), va brevemente rilevato che si tratta di affermazione la quale, a dispetto stavolta della sua intrinseca rilevanza ed anzi della sua chiara pregnanza logico-giuridica, potrebbe nondimeno restare anch'essa del tutto neutra nell'economia della questione di che trattasi.*

*Ed invero, anche se si volessero ritenere esperibili nel processo tributario azioni di mero accertamento, positive o negative che fossero, semmai ritenendo nel contempo non tassativo l'elenco di cui all'art. 19 del d. lgs. n. 546/92, nondimeno occorrerebbe per il ricorrente dimostrare la sussistenza di quel tale interesse concreto ed attuale ex art. 100 c.p.c. di cui si è discorso, per cui la soluzione del problema resterebbe pur sempre immutata.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*In ogni caso, definire oppositiva o meramente dichiarativa una determinata azione è compito esclusivo del giudice nel rito tributario così come in ogni altro rito (iura novit curia) e non sfuggirà a chi ha pratica del diritto che, se ben nette sono le correlate categorie concettuali che presiedono a quelle diverse tipologie, non sempre consimile separatezza è dato riscontrare nelle singole fattispecie, anche perché ogni azione oppositiva e pedissequamente ogni pronuncia di annullamento o lato sensu caducativa contiene una rispettiva azione ed una rispettiva pronuncia dichiarativa, di guisa che sovente il distinguo rischia di essere solo quantitativo e non anche qualitativo.*

*Ma, come cennato, anche a voler dare la lettura più restrittiva possibile all'art. 19 cit. ed a voler limitare l'esperibilità di ricorsi tributari alla mera logica oppositiva avverso atti o contegni equiparati (silenzio-rifiuto) del soggetto attivo del rapporto tributario, e quindi a voler ammettere la sola possibilità di ricorsi i cui petita siano rigorosamente ed espressamente concepiti in termini di annullamento di quegli atti, l'impugnabilità dell'estratto di ruolo non potrebbe correttamente affermarsi o negarsi in astratto ed in generale, ma piuttosto nella presupposizione della positiva o negativa verifica, caso e per caso, dell'interesse ad agire ex art. 100 c.p.c. nella duale sua dimensione dell'attualità e della concretezza nei sensi detti.*

*Questa e non altra sembra a questo collegio la chiave di interpretazione della tematica in argomento. E quindi, tanto a voler escludere quanto a voler*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*ammettere azioni meramente accertative nel processo tributario, la reattività giudiziale avverso l'estratto di ruolo, comunque intesa e comunque qualificata, in tanto sarà ammissibile in quanto sorretta dal detto interesse.*

*Ma quest'ultimo allora, proprio perché tale, non potrà mai indirizzarsi, per come dovrebbe apparire ovvio e sensato, alla caducazione di ciò che non è caduca bile, e cioè alla caducazione di un atto non impositivo, bensì a quella delle cartelle di pagamento che vi sono contemplate.*

*Una corretta impostazione tecnica del petitum di un ricorso tributario del genere dovrebbe infatti sostanziarsi proprio in una domanda di annullamento delle cartelle menzionate nell'estratto e non già in una domanda di annullamento di quest'ultimo, per come meglio si dirà ancora in seguito.*

*Su tale presupposto imprescindibile poi, poco importerà, almeno di massima, se il contribuente abbia impugnato un estratto non seguito da atti impositivi.*

*Ed anzi, per quanto possa qui rilevare, non dovrebbero neppure apparire oltremodo problematiche, salvo casi particolari, le statuizioni da adottare nel caso in cui esso contribuente abbia impugnato espressi verbis solo l'estratto e non anche gli atti impositivi colà indicati, oppure ancora abbia chiesto di dichiarare l'illegittimità dell'estratto o piuttosto l'annullamento di esso senza invocare lo specifico annullamento delle cartelle menzionatevi.*

*Si è già infatti ricordato che spetta al giudice qualificare le domande delle parti: il cennato principio iura novit curia è meglio espresso dal vecchio*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*brocardo da mihi factum dabo tibi ius, nel senso che, se è vero che il giudice qualifica l'azione esperita dalla parte, è vero nel contempo che tale qualificazione deve essere aderente a quanto prospettato e che, in una parola, la volontà del giudice non si deve giustapporre a quella della parte.*

*Ebbene tale criterio – a voler addurre un'ulteriore riflessione tutt'altro che pleonastica nella materia in oggetto – implica che, a prescindere dal nomen iuris usato dal ricorrente, bisogna guardare all'effettivo risultato pratico domandato dal medesimo.*

*Si tratta – se non converrà – di operazione tutt'altro che agevole, così come lo è in generale quella dell'interpretazione della volontà negoziale del dichiarante. Né ciò stupisca perché l'atto introduttivo di un giudizio è comunque un negozio giuridico, pur se privo (ma solo in certi sensi) dei requisiti pieni dell'autonomia e della tipicità (per cui invale da tempo la definizione, peraltro non del tutto chiarificatrice, di negozio giuridico processuale).*

*Soccorreranno perciò, in quanto applicabili, le regole generali di cui agli artt. 1362-1371 c.c., non senza la debita valorizzazione della più pregnante norma dell'art. 1366 c.c. concernente l'interpretazione di buona fede (negli stessi sensi cfr., ex multis, Cass. n. 6367/86; n. 719/99; n. 14303/02; n. 1097/03).*

*Pertanto la ricerca dell'effettiva volontà del ricorrente è doverosa ed imprescindibile in questo e consimili casi, senza incorrere nel formalismo di*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*attribuire valore esclusivo e totalizzante né alla qualificazione giuridica di parte dell'azione intrapresa, né al significato letterale delle espressioni lessicali adoperate negli atti introduttivi di causa così come in ogni altro atto di parte.*

*E così, per restare in tema, se un ricorrente (ovviamente nella presupposizione di un comprovato interesse ex art. 100 c.p.c.) chiedesse puramente e semplicemente di dichiarare l'illegittimità dell'estratto impugnato, il giudice non dovrebbe per ciò solo opporvi tout court una statuizione di inammissibilità o di rigetto nell'ottica del riscontro formale di una nominata azione dichiarativa e non piuttosto caducativa, sempreché, beninteso, dal contesto del ricorso apparisse in modo chiaro ed in equivoco l'interesse e la volontà di esso ricorrente di vedersi annullati gli atti impositivi che sono indicati nell'estratto.*

*Anzi, a ben guardare, dovrebbe essere agevole ravvisare assai spesso una concreta volontà tesa ad ottenere una pronuncia di annullamento di quelli, proprio perché l'estratto non ha carattere impositivo, di guisa che non dovrebbe ritenersi di epr sé sempre corretto ed ortodosso considerarlo all'un tempo incapace di radicare pretese impositive e nondimeno oggetto di autonoma doglianza solo formale di un contribuente.*

*Quest'ultimo invero, come nessuno potrà seriamente negare, di massima vi reagisce non per altra esigenza se non quella di sentirsi affermare la non*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*debenza, per ragioni di forma o di sostanza, dei correalti atti impositivi, per come già sopra cennato.*

*Nel contempo è ben noto che i soggetti titolari di pretesa tributaria, quando siano stati soccombenti in giudizio per essere stati accolti i ricorsi dei privati contro gli estratti di ruolo in sé e per sé considerati (il che peraltro è avvenuto tutt'altro che di rado in relazione all'ondivago contegno della giurisprudenza in materia), non abbiano avuto altro modo di eseguire le relative pronunce se non appunto annullando le cartelle indicate in quegli atti di certazione non impositivi. Ciò dunque confermerebbe a suo modo che un ricorso contro un estratto di ruolo difficilmente potrebbe intendersi sempre come un ricorso di pura forma contro un atto incapace di incidere sulla sfera economica del contribuente e non piuttosto come un ricorso tendente allo scopo pratico di ottenere l'annullamento delle cartelle colà menzionate.*

*Ed allora, in luogo di banalizzare interpretazioni e viepiù formalizzarsi in esse, sarà serio compito del giudicante valutare il ricorso contro l'estratto di ruolo, così come ogni altra domanda introduttiva di contenzioso, in una duplice e contestuale lettura ermeneutica, all'un tempo fattuale e giuridica, per tutto ciò che, da un lato, afferisce alla qualificazione della vicenda prospettata nell'ottica del petitum e della causa petendi (principio iura novit curia) e, dall'altro, per tutto ciò che è oggettivamente inducibile dalla concreta volontà del ricorrente in relazione allo scopo pratico che il medesimo intende*





*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*perseguire armonicamente con l'interesse ex art. 100 c.p.c. sotteso (principio dell'interpretazione negoziale, segnatamente di buona fede, degli atti processuali di parte).*

*Il che non vuol dire che debbano ritenersi puntualmente e costantemente ammissibili, sempre nella rigorosa presupposizione del riscontro di un interesse ad agire attuale e concreto, i ricorsi in cui il contribuente abbia impugnato solo l'estratto e non anche gli atti impositivi iscritti in quello, oppure ancora abbia invocato annullamento o declaratoria d'illegittimità dell'estratto e non anche delle relatiche cartelle, ma vale solo a sottolineare l'esigenza che proprio la giusta valorizzazione dell'art. 100 c.p.c. implica, fra l'altro, l'esigenza di evitare pronunce sommarie e formalistiche poco attente all'effettività del voluto del ricorrente, ancorché solo quando, per com'è ovvio e necessario, si riscontrino elementi oggettivi donde risalirvi in sede di una corretta interpretazione che rifugga da eccessi di segno contrario, sì che la volontà della parte, per dirla in breve, non resti sommersa ed annientata in quella del giudice, a quanto già precisato.*

*In conclusione sembra a questo collegio – peraltro in sede di attenta riconsiderazione delle proprie precedenti determinazioni in materia – che la tesi complessiva della giurisprudenza di legittimità considerata (in particolare, come già detto, della più recente sentenza n. 6906/2013) meriti condivisione solo parziale, pur nella corretta direttrice interpretativa fondata*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

sull'art. 100 c.p.c. nei sensi detti, di guisa che le quattro proposizioni fin qui esaminate potrebbero restare emendate, nello stesso ordine esposto, nel modo che segue:

- l'estratto di ruolo è un atto non impositivo, ma non per questo sempre un atto interno;
- solo se resta di fatto interno, va escluso l'interesse concreto ed attuale ad impugnarlo;
- esso è impugnabile, se vi è il detto interesse, a prescindere dalla notifica di atto impositivo;
- non rileva il nomen di parte dell'azione esperita, se risulti una volontà oppositiva a cartelle.

Ciò detto, vi è chi, pur condividendo l'impianto generale della sentenza della Ctp di Salerno testè trascritta, ritiene che l'interesse ex art. 100 c.p.c. possa ravvisarsi anche nelle ipotesi in cui, ad avviso discrezionale dell'autorità giurisdizionale, il contribuente potrebbe subire una lesione pur solamente potenziale del diritto soggettivo.

Ne conseguirebbe la legittimità di ravvisare l'interesse ad agire in parola non solo nell'ipotesi in cui, ad esempio, un istituto di credito neghi un affidamento a causa del notevole debito fiscale del contribuente, ovvero nel caso di revoca o rifiuto ad ottenere un fido, ma anche allorché l'azione fiscale potrebbe



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*essere esperita onde evitare una lesione anche solo potenziale, come nel caso in cui sorga l'interesse di evitare che Equitalia, sulla scorta di cartelle di pagamento anche se irritualmente notificate, possa proporre un'azione fallimentare ovvero possa iscrivere ipoteche su immobili del debitore o ancora procedere a fermi amministrativi, atti che, per altro verso, rientrerebbero nella categoria giuridica dell'abuso in presenza di cartelle erroneamente notificate.*

*Altra questione, sempre in argomento, è quella relativa alla interpretazione da dare all'art. 10 del Dpr 787/1980 (ricorso avverso ruolo). Tale norma, mai espressamente abrogata è ancora in vigore e pertanto l'impugnativa del ruolo dovrebbe essere tuttora formulata secondo la procedura ivi prevista e non secondo le norme del D. lgs. 546/92. La stessa Corte di Cassazione, con sentenza n. 5508/2009, ha affermato che proprio in seguito alla riforma del processo tributario, la procedura prevista dall'art. 10 del Dpr 787/80 è riservata esclusivamente alle iscrizioni a ruolo effettuate dai Centri di servizio.*

*Luigi Goglia, Francesco Sapignoli, Alfredo Notari*



*Notifica diretta per posta fatta da Equitalia*

### ***Introduzione***

*La cartella esattoriale e gli atti autonomamente impugnabili ex art. 19 del D. Lgs. n. 546/92, non possono mai essere notificati direttamente dall'Agente della Riscossione con la modalità della spedizione attraverso il servizio postale con raccomandata con avviso di ricevimento, essendo sempre necessario l'intervento dei soggetti tassativamente previsti ed abilitati dall'art. 26, primo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 (Ufficiali della riscossione, altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge, ovvero previa eventuale convenzione tra Comune e Concessionario dai messi comunali, o dagli agenti della polizia municipale).*

*Con la conseguenza che ogni atto notificato direttamente dall'agente della riscossione sarà giuridicamente inesistente.*

*La problematica giuridica e processuale circa l'inesistenza della notifica per posta effettuata direttamente da Equitalia continua ad essere oggetto di sempre più favorevoli sentenze delle Commissioni Tributarie Provinciali e regionali che in accoglimento del ricorso introduttivo, hanno totalmente annullato la cartella di pagamento per la giuridica inesistenza della sua notificazione.*

*Allo scopo di inquadrare correttamente il problema circa l'impossibilità giuridica della notifica diretta per posta da parte di Equitalia, si ritiene*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

opportuno, in questa sede, tracciare l'exkursus storico della normativa, analizzare le singole questioni giuridiche e fornire un quadro esaustivo della giurisprudenza di merito e di Cassazione.

**La normativa**

La notificazione della cartella di pagamento è disciplinata dal disposto dell'articolo 26 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973 rubricato, appunto, "notificazione della cartella di pagamento".

Decreto Presidente della Repubblica 29/09/1973 n. 602

Art. 26 (Notificazione della cartella di pagamento)

In vigore dal 31 maggio 2010

Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art.38, comma 4, lettera b),  
D.L. 31 maggio 2010 n. 78.

La cartella di pagamento è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra Comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento, in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda.



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*La notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005 n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge. Tali elenchi sono consultabili, anche in via telematica, dagli agenti della riscossione. Non si applica l'articolo 149 bis del codice di procedura civile.*

*Quando la notificazione della cartella di pagamento avviene mediante consegna nelle mani proprie del destinatario o di persone di famiglia o addette alla casa, all'ufficio o all'azienda, non è richiesta la sottoscrizione dell'originale da parte del consegnatario.*

*Nei casi previsti dall'art. 140 del codice di procedura civile, la notificazione della cartella di pagamento si effettua con le modalità stabilite dall'art. 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 600, e si ha per eseguita nel giorno successivo a quello in cui l'avviso del deposito è affisso nell'albo del Comune.*

*Il concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di ricevimento ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'amministrazione.*

*Per quanto non è regolato dal presente articolo si applicano le disposizioni dell'art. 6 del predetto decreto; per la notificazione della cartella di pagamento ai contribuenti non residenti si applicano le disposizioni di cui al quarto e*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania*  
*Ufficio del Massimario*

quinto comma dell'articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 600.

E' opportuno chiarire che il testo originario della norma qui in esame, in vigore dal 1974, nel corso degli anni è stato più volte modificato ed ha avuto la seguente formulazione giuridica:

**dal 1 gennaio 1974 sino al 30 giugno 1999:**

“la notificazione della cartella al contribuente è eseguita dai messi notificatori dell'esattoria o dagli ufficiali esattoriali ovvero dagli ufficiali giudiziari e nei comuni che non sono sede di pretura, da messi comunali e dai messi di conciliazione. Alla notificazione in comuni non compresi nella circoscrizione esattoriale provvede l'esattore territorialmente competente, previa delegazione da parte dell'esattoria che ha in carico il ruolo. La notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. La notificazione si ha per avvenuta alla data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal comma successivo”;

**dal 1 luglio 1999 sino all'8 giugno 2001, a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 12, comma 1, D. Lgs. n. 46 del 26 febbraio 1999:**

“La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante



*Commissione Tributaria Regionale della Campania*  
*Ufficio del Massimario*

*invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma”;*

***dal 9 giugno 2001 sino al 30 maggio 2010, a seguito delle ulteriori modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, lett. c), D. Lgs. n. 193 del 27 aprile 2010:***

*“La cartella è notificata dagli ufficiali della riscossione o da altri soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge ovvero, previa eventuale convenzione tra comune e concessionario, dai messi comunali o dagli agenti della polizia municipale. La notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento; in tal caso, la cartella è notificata in plico chiuso e la notifica si considera avvenuta nella data indicata nell'avviso di ricevimento sottoscritto da una delle persone previste dal secondo comma o dal portiere dello stabile dove è l'abitazione, l'ufficio o l'azienda”;*

***dal 31 maggio 2010 ad oggi, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 38, comma 4, lett. b), D.L. n. 78 del 31 maggio 2010:***

*“La notifica della cartella può essere eseguita, con le modalità di cui al decreto del Presidente della Repubblica 11 febbraio 2005 n. 68, a mezzo posta elettronica certificata, all'indirizzo risultante dagli elenchi a tal fine previsti dalla legge. Tali elenchi sono consultabili, anche in via telematica, dagli*





*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*agenti della riscossione. Non si applica l'articolo 149 bis del codice di procedura civile”.*

*Da un'attenta analisi delle modifiche di cui sopra, è semplice constatare lo sviluppo normativo relativo alla notifica a mezzo posta.*

*Infatti, nei primi due periodi dell'articolo in esame, nella versione originaria in vigore dal 1974, vengono indicati i soggetti che eseguono la rituale notificazione e nel terzo periodo viene precisato che la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell'esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Dunque il legislatore in un primo momento storico ha tassativamente previsto che la notifica a mezzo posta fosse fatta direttamente “da parte dell'esattore”.*

*Nelle versioni successive, a seguito delle modifiche apportate dai tre provvedimenti legislativi, nel primo periodo vengono delineati tutti i soggetti abilitati ad eseguire la notificazione e nel secondo periodo viene precisato che la notifica “può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento”. Dunque, il legislatore successivamente ha cancellato l'inciso “da parte dell'esattore” con l'intento di voler escludere, a far data dal 1 luglio 1999, la possibilità da parte dell'ente esattore (oggi Agente della Riscossione) di eseguire direttamente la notificazione mediante l'invio di lettera raccomandata con avviso di ricevimento.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Diversamente, il legislatore, nelle modifiche normative apportate, avrebbe lasciato l'inciso "da parte dell'esattore" che, invece, si ripete, è stato totalmente soppresso a partire dal 1 luglio 1999.*

*L'espressione "la notifica può essere eseguita anche mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento" non sdeve essere letta in modo estrapolato dal contesto in cui è inserita, in quanto costituisce la prosecuzione del primo periodo dell'art. 26 del citato D.P.R., nel quale sono indicati i soggetti qualificati a notificare la cartella di pagamento; invero la norma in questione deve essere letta nel suo complesso e non già separando illogicamente la duplice statuizione contenuta nella stessa. Il primo periodo si limita ad individuare – con un'elencazione tassativa – i soggetti legittimati all'esecuzione della notifica, il secondo indica, invece, il modo attraverso il quale i soggetti di cui al periodo precedente (e solo costoro) possono eseguirla.*

*Infine, l'ultima versione del testo del citato articolo 26 introduce la notifica a mezzo posta elettronica certificata senza però arrecare alcuna modifica all'impianto strutturale apportato al testo dal D. Lgs. n. 46 del 1999.*

*Giova chiarire che la presente problematica si riferisce esclusivamente alle notifiche per posta degli atti amministrativi sostanziali (per esempio, cartelle esattoriali, atti della procedura esecutiva, ecc.) e non riguarda gli atti processuali (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 14294 del 20 giugno 2007) per i quali, invece, la notificazione, oltre ad ammettere spesso l'utilizzo di forme semplificate (le cc.dd. notifiche dirette), costituisce condizione di*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

giuridica efficacia e, se viziata da nullità, comporta l'operatività della sanatoria, con effetto retroattivo, per raggiungimento dello scopo o per rinnovazione (cfr. M. Bruzzone, *Notificazioni e comunicazioni degli atti tributari*, Padova 2006).

E' necessaria l'affermazione appena fatta, poiché la notifica della cartella di pagamento non ha unicamente la finalità di far conoscere l'atto al contribuente, ma essendo la stessa cartella di pagamento un atto unilaterale recettizio la sua notifica ha la funzione di perfezionarne l'esistenza giuridica.

Si capisce, pertanto, come la sanatoria per il raggiungimento dello scopo prevista dall'art. 156 c.p.c. non possa in questo caso trovare applicazione.

Differente rilevanza della notificazione per gli atti sostanziali e per gli atti processuali.

Riportiamo, in proposito, il commento fatto dall'Avv. Mariagrazia Bruzzone, di Genova, alle sentenze della Corte di Cassazione n. 9493 del 22/04/2009 e n. 9377 del 21/04/2009, le quali hanno considerato, in contrasto tra loro, la mancanza della relata di notifica, rispettivamente, come una mera irregolarità e un motivo di nullità della notifica stessa. Così, quindi, l'Avvocato si esprime: "commentando favorevolmente l'orientamento espresso dai giudici di merito, sono già state esposte le ragioni a sostegno dell'essenzialità della relata ai fini della giuridica esistenza della notificazione a mezzo posta di atti tributari sostanziali in genere, e della cartella di pagamento in specie.



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Trattandosi di provvedimenti amministrativi recettizi, il perfezionamento del procedimento notificatorio incide sulla fattispecie costitutiva dell'atto, sicché il vizio della notificazione, sia esso qualificabile in termini di giuridica inesistenza o di nullità, ridonda in vizio dell'atto rendendolo illegittimo, e come tale, meritevole di riparatorio annullamento in sede giurisdizionale. Non così per gli atti del processo tributario, per i quali la notificazione, oltre ad ammettere l'utilizzo di forme semplificate, costituisce condizione di giuridica efficacia e, se viziata da nullità comporta l'operatività della sanatoria, con effetto retroattivo, per raggiungimento dello scopo o per rinnovazione". Ed inoltre: "la confusione che traspare dalla lettura delle sentenze n. 9493 del 22/04/2009 e n. 9377 del 21/04/2009 sembra essere determinata dal non tener conto del differente rapporto tra il procedimento notificatorio e il suo oggetto, variabile in dipendenza della natura, sostanziale o processuale, dell'atto notificando..".*

*Conclude sull'argomento affermando che "le Sezioni Unite, riesaminando la questione, hanno recentemente escluso che l'avviso di ricevimento sia elemento costitutivo del procedimento di notificazione, sostenendo che valga come prova dell'intervenuto perfezionamento del procedimento notificatorio. Vale a dire che la compilazione dell'avviso di ricevimento da parte dell'ufficiale postale documenta la fase di consegna, demandata al soggetto che agisce, in qualità di nuncius, come ausiliario dell'agente notificatore. E l'intervento di quest'ultimo non può essere provato che dalle risultanze della relata, elemento essenziale*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*per la giuridica esistenza della notificazione a mezzo posta non eseguita, e non eseguibile, direttamente, ma tramite un agente notificatore all'uopo abilitato".*

***La notificazione a mezzo del servizio postale.***

*La normativa vigente in tema di notificazioni degli atti amministrativi sostanziali a mezzo del servizio postale, è costituita dai seguenti articoli:*

*-art. 149 c.p.c., richiamato dall'art. 60 D.P.R. n. 600/1973;*

*art. 3 della Legge n. 890/1982.*

*In sostanza la corretta procedura che l'ufficiale giudiziario dovrà eseguire ai fini della corretta notificazione a mezzo del servizio postale è:*

*-scrivere la relazione di notificazione sull'originale e sulla copia dell'atto, facendo menzione dell'ufficio postale per mezzo del quale spedisce la copia al destinatario in piego raccomandata con avviso di ricevimento:*

*-presentare all'ufficio postale la copia dell'atto da notificare in busta chiusa, apponendo su quest'ultima le indicazioni del nome, cognome, residenza o domicilio del destinatario, con l'aggiunta di ogni particolarità idonea ad agevolare la ricerca;*

*-apporre il numero del registro cronologico, la propria sottoscrizione ed il sigillo dell'ufficio;*

*-presentare contemporaneamente l'avviso di ricevimento compilato con le indicazioni richieste dal modello predisposto dall'Amministrazione postale, con l'aggiunta del numero del registro cronologico;*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*-corrispondere le tasse postali dovute, compresa quella per l'avviso di ricevimento e della raccomandata di essa, all'ufficio postale di partenza.*

*Tutte le suddette attività procedurali dell'ufficiale giudiziario devono essere compiute, in sede tributaria, dai quattro tipi di soggetti abilitati di cui al citato art. 26, comma 1, prima parte, fra i quali non è menzionato il Concessionario per espressa previsione legislativa.*

*In conclusione, per le notificazioni delle cartelle di pagamento a mezzo del servizio postale, occorre distinguere due distinte fasi procedurali:*

*-quella di consegna materiale della cartella dal Concessionario all'agente postale, nella quale soltanto gli ufficiali della riscossione, i messi notificatori abilitati, i messi comunali e gli agenti della polizia municipale possono materialmente presentare all'agente postale le cartelle esattoriali e tutti gli altri atti della riscossione, ai sensi dell'art. 49, comma 2, D.P.R. n. 602/1973, (ipoteche, avvisi di mora, fermi amministrativi, ecc.) all'agente postale nel rispetto delle tassative disposizioni di cui agli artt. 149 c.p.c. e 3 della Legge n. 890/1982;*

*-quella di notifica da parte dell'agente postale al contribuente, nella quale l'agente postale deve rispettare scrupolosamente per le notifiche gli artt. 137 e seguenti c.p.c., con le specifiche modifiche dell'art. 60 D.P.R. n. 600/1973 e dell'art. 26 D.P.R. 602/1973 più volte citato.*

*In ogni caso il Concessionario deve conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell'avvenuta notificazione o l'avviso di*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

ricevimento, che gli torna dall'agente postale, ed ha l'obbligo di farne esibizione su richiesta del contribuente o dell'Amministrazione (art. 26, comma 4, cit.).

*2. La giurisprudenza dei giudici di merito.*

*La giurisprudenza di merito sull'argomento in esame rafforza quanto sin qui è stato esposto giuridicamente.*

*In particolare, le Commissioni Tributarie Provinciali e Regionali, si sono correttamente espresse per l'inesistenza della notifica eseguita da un soggetto non abilitato con le seguenti pronunce:*

- 1) sentenza della Ctp di Campobasso, sez. 1 n. 219/01/2012 del 20/12/2012, depositata il 21 dicembre 102;*
- 2) sentenza della Ctp di Vicenza, sez. 7 n. 37 del 23 aprile 2012;*
- 3) sentenza della Ctp di Campobasso, n. 133/03/12 dell'11 giugno 2012;*
- 4) sentenza della Ctp di Lecce, sez. 5, n. 533 del 29/12/2010;*
- 5) sentenza della Ctp di Pescara, sez., 4, n. 743 del 3 novembre 2010;*
- 6) sentenza della Ctp di Milano, sez. 9, n. 264 del 19/07/2010;*
- 7) sentenza della Ctp di Parma, sez. 7, n. 103 del 3 novembre 2009;*
- 8) sentenza della Ctp di Lecce, sez. 5, n. 909 del 16 novembre 2009;*
- 9) sentenza della Ct di primo grado di Trento, sez. 5, n. 23/5/2009 del 23 febbraio 2009, depositata il 9 marzo 2009;*
- 10) sentenza della Ctp di Genova, sez. 12, n. 125 del 12 giugno 2008;*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

- 11) sentenza della Ctp di Treviso, sez. 6, n. 44 del 2 luglio 2002;
- 12) sentenza della Ctr di Catanzaro sez. 6, n. 157/06/2012 del 19 dicembre 2012, depositata il 31 dicembre 2012;
- 13) sentenza della Ctr dell'Abruzzo, n. 3/10/10 del 9 luglio 2009;
- 14) sentenza della Ctr della Lombardia, sez. 5, n. 141 del 17 dicembre 2009.

Anche il Tribunale di Udine, sez. civile con la sentenza n. 1183/2009 del 4 giugno 2009. Depositata il 20 agosto ha stabilito che:

-l'art. 26 D.P.R. n. 602/1973 indica tassativamente i soggetti che sono abilitati all'espletamento dell'attività di notificazione della cartella di pagamento e dell'avviso di mora;

-la speciale normativa non esonera dal rispetto delle norme del codice di rito (art. 149 c.p.c.) e della Legge n. 890/1982 per quanto riguarda le modalità della notifica;

-non è mai consentito al Concessionario di estendere la norma fino al punto da rendere anonimo e impersonale l'invio della lettera raccomandata e di impedire qualsiasi forma di verifica sul rispetto della procedura, come avverrebbe qualora si ritenesse sufficiente l'esibizione da parte del concessionario del solo avviso di ricevimento della lettera raccomandata.

**3. La sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Campobasso, sez. 1, n. 219/01/2012 del 20/12/2012 depositata il 21 dicembre 2012.**





*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Dalla lettura della citata e recente sentenza di Campobasso n. 219 del 21 dicembre 2012 emerge che:*

*-il tema della notifica di atti che incidono nella sfera patrimoniale del cittadino è stato rigorosamente disciplinato dal legislatore negli artt. 26 D.P.R. n. 602/1973 e 60 D.P.R. n. 600/1973, laddove vengono dettate tassative prescrizioni, finalizzate a garantire il risultato del ricevimento dell'atto da parte del destinatario ed attribuire certezza all'esito del procedimento notificatorio;*

*-non vi è dubbio sul fatto che il secondo periodo della disposizione di cui all'art. 26 D.P.R. n. 602/1973 non sia altro che la prosecuzione del primo, nel senso che la prima parte concerne il soggetto che è abilitato dalla legge ad eseguire la notifica, mentre la seconda parte, ferma restante la necessità del soggetto abilitato, dispone in ordine alla modalità con cui può essere eseguita la notifica chiarendo che essa notifica può essere effettuata, oltre che direttamente ad opera dei soggetti abilitati (indicati nella prima parte della disposizione), anche col mezzo della posta, ma pur sempre ad opera dei predetti soggetti abilitati;*

*-l'art. 14 della Legge n. 890 del 1992 laddove afferma la possibilità di eseguire la notifica degli atti ivi indicati "anche a mezzo della posta direttamente dagli uffici finanziari", riserva chiaramente tale previsione a quegli uffici che esercitano potestà impositiva, con evidente esclusione, pertanto degli Agenti della riscossione che sono preposti alla sola fase della riscossione;*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

- solo i soggetti tassativamente previsti dall'art. 26 cit. possono interporre fra chi richiede la notifica ed il soggetto notificato;
- di conseguenza in caso di notifica eseguita direttamente dall'Agente della riscossione, per qualsivoglia atto che rientri nella sua competenza (cartella di pagamento, iscrizione di ipoteche, avvisi di pagamento, fermi amministrativi, sequestri, ecc.), la notifica dovrà essere ritenuta del tutto inesistente, ovvero non sanabile, poiché la sanatoria di cui all'art. 156 c.p.c. (a volerla ritenere applicabile agli atti diversi da quelli processuali) potrebbe eventualmente riferirsi ad una cartella con relata di notifica viziata, ma pur sempre notificata da un soggetto abilitato dalla legge;
- le decisioni della Suprema Corte fino ad oggi non hanno mai direttamente affrontato e risolto la questione della legittimazione dell'Agente della riscossione per la notifica diretta con il mezzo della posta degli atti di sua competenza dopo l'entrata in vigore del D. Lgs. n. 46/1999 che, come ampiamente detto, ha eliminato dall'art. 26 comma 1, D.P.R. n. 602/1973, dopo le parole "mediante invio", l'inciso **da parte dell'esattore**.

### **3.1. La Giurisprudenza di Cassazione.**

Come già detto – ma è utile ribadirlo – fino ad oggi la Corte di Cassazione è stata chiamata a pronunciarsi unicamente su questioni relative alle conseguenze derivanti dalla mancata compilazione della relata di notifica delle cartelle di pagamento . Mentre non è stato assolutamente sollevato dinnanzi



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*alla stessa il diverso problema della inesistenza della notifica perché effettuata da un soggetto non abilitato dalla legge.*

*E infatti possiamo affermare che:*

*- la sentenza n. 14327 del 19 giugno 2009 ha affermato che:*

*“In tema di notifica a mezzo posta della cartella esattoriale emessa per la riscossione di sanzioni amministrative, trova applicazione l’art. 26 del D.P.R. n. 602/1973, per il quale la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell’esattore, di lettera raccomandata con avviso di ricevimento, nel qual caso si ha per avvenuta alla data indicata nell’avviso di ricevimento sottoscritto dal ricevente e dal consegnatario, senza necessità di redigere un’apposita relata di notifica, come risulta confermato per implicito dal penultimo comma dell’art. 26, secondo il quale l’esattore è obbligato a conservare per cinque anni la matrice o la copia della cartella con la relazione dell’avvenuta notificazione o l’avviso di ricevimento, in ragione della forma di notificazione prescelta, al fine di esibirla su richiesta del contribuente o dell’Amministrazione”.*

*Dall’esame della motivazione di detta sentenza emerge che essa è stata emessa in relazione ad un caso in cui era ancora vigente la vecchia formulazione dell’art. 26 D.P.R. n. 602/1973 che prevedeva espressamente la notifica a mezzo posta della cartella direttamente ad opera dell’esattore, previsione eliminata con provvedimento di legge nell’anno 1999. Pertanto la citata sentenza non può risolvere il contrasto, insorto nella giurisprudenza di merito*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

sulla validità o meno, ai sensi dell'articolo 26 nel testo vigente, della notificazione con la suddetta modalità, in tale norma prevista, quando effettuata "direttamente" dall'Agente della riscossione.

**-l'ordinanza n. 15948 del 6 luglio 2010 specifica che:**

*"non ha rilievo la mancata redazione della relata, in quanto non prevista dalla legge per siffatta modalità di notifica della cartella, come implicitamente confermato dal disposto del penultimo comma dell'art. 26 del D.P.R. n. 602 del 1973"*.

*In tale ordinanza, pur essendo stato posto alla Corte il quesito in ordine alla validità della notifica diretta ad opera dell'Agente della Riscossione, si fa riferimento solamente all'inesistenza della realta di notifica precisando che per il caso di notifica col mezzo della posta non è richiesta la relata di notifica poiché la prova dell'avvenuta notifica è data dall'avviso di ricevimento della raccomandata.*

*Pertanto, l'ordinanza della Suprema Corte richiamata dalla resistente Equitalia, se si presta a risolvere il tema della necessità o meno della relata di notifica in caso di notificazione di cartella di pagamento mediante utilizzazione del mezzo postale nulla dice in ordine al problema . diverso ed anzi logicamente antecedente – relativo alla ritualità della notiifca effettuata con tale mezzo direttamente dal Concessionario della Riscossione.*

**-la sentenza n. 2288 del 31 gennaio 2011 afferma che:**



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*“laddove la cartella di pagamento sia notificata a mezzo della raccomandata con avviso di ricevimento ex art. 26 D.P.R. n. 602/1973, la notifica si ha per eseguita al momento della data indicata nell’avviso di ricevimento sottoscritto dal destinatario non risultando necessaria la redazione della relazione di notificazione”.*

*Anche questa sentenza, riferita tra l’altro ad una cartella relativa ad Irpef 1995-1997, ha fatto riferimento alla legislazione ante riforma del 1999 e non risolve il quesito della possibilità di notifica diretta da parte dell’Agente della Riscossione, ma quello della mancanza di relata che è sostituita dall’avviso di ricevimento della raccomandata in caso di notifica a mezzo posta;*

*-la sentenza n. 11708 del 27 maggio 2011 afferma che:*

*“L’art. 26 D.P.R. n. 602/1973 a proposito della notifica della cartella esattoriale prevede che essa possa realizzarsi con varie modalità, e così tra l’altro anche senza ricorrere alla collaborazione di terzi (messi comunali, agenti della polizia municipale.....), ma direttamente ad opera del Concessionario mediante invio di raccomandata con avviso di ricevimento”.*

*Tale affermazione sarebbe puntuale qualora fosse riferibile al testo dell’articolo 26, comm 1, così come rimasto in vigore fino al 30 giugno 1999 (“la notificazione può essere eseguita anche mediante invio, da parte dell’esattore....”).*

*Anche in tale sentenza, pertanto, la Corte non affronta realmente i termini nei quali si pone la vexata quaestio (e tantomeno risolve il relativo contrasto*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

giurisprudenziale in atto tra i giudici tributari di merito) sul se il concessionario sia, o meno, legittimato ad eseguire, dopo il 30 giugno 1999. Pertanto anche la sentenza n. 11708/2011 non risolve affatto la questione di diritto interessata dall'eccezione di inesistenza della notifica;

-la sentenza n. 15746 del 19 settembre 2012 afferma che:

“la cartella esattoriale può essere notificata anche direttamente da parte del concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento nel qual caso è sufficiente, per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senza alcun altro adempimento da parte dell'ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come la legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull'avviso di ricevimento da restituire al mittente; ne consegue che se manchino nell'avviso di ricevimento le generalità della persona a cui l'atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia adottata come inintelligibile, l'atto è pur sempre valido, poiché la relazione tra la a cui esso è destinato e quella a cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell'ufficiale postale, assistito dall'efficacia probatoria di cui all'art. 2700 c.c., ed eventualmente solo in tal modo impugnabile stante la natura di atto pubblico dell'avviso di ricevimento della raccomandata”.



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Tale sentenza, limitandosi a riportare quasi letteralmente le affermazioni contenute nella precedente sentenza n. 11708/2011, non affronta la questione trattata nel presente elaborato.;*

*-infine, la recentissima sentenza n. 1091 del 17 gennaio 2013 afferma che:*

*“la cartella esattoriale può essere notificata, ex art. 26 del D.P.R. n. 602/1973, anche direttamente da parte del Concessionario mediante raccomandata con avviso di ricevimento nel qual caso è sufficiente per il relativo perfezionamento, che la spedizione postale sia avvenuta con consegna del plico al domicilio del destinatario, senza alcun altro adempimento da parte dell’ufficiale postale se non quello di curare che la persona da lui individuata come legittimata alla ricezione apponga la sua firma sul registro di consegna della corrispondenza, oltre che sull’avviso di ricevimento da restituire al mittente; ne consegue che se manchino nell’avviso di ricevimento le generalità della persona a cui l’atto è stato consegnato, adempimento non previsto da alcuna norma, e la relativa sottoscrizione sia adottata come inintelligibile, l’atto è pur sempre valido, poiché la relazione tra la persona a cui esso è destinato e quella a cui è stato consegnato costituisce oggetto di un preliminare accertamento di competenza dell’ufficiale postale, assistito dall’efficacia probatoria di cui all’art. 2700 c.c., ed eventualmente solo in tal modo impugnabile, stante la natura di atto pubblico dell’avviso di ricevimento della raccomandata”.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Come si può facilmente notare la sentenza in esame riporta quanto statuito nella precedente sentenza n. 11708/2011 continuando ad applicare la vecchia formulazione dell'art. 26 D.P.R. n. 602/1973 e a non risolvere affatto la questione di diritto interessata dall'eccezione di inesistenza della notifica.*

**Conclusioni.**

*Con questo articolo si è voluto dimostrare che sono sempre più numerose le decisioni dei giudici di merito che accolgono la questione dell'inesistenza della notifica eseguita da soggetto non abilitato e che sino ad oggi la Suprema Corte non ha ancora direttamente affrontato e risolto la questione.*

*Vincenzo Buonomo, Antonino Longobardi, Raffaele Marengi*





## LEGITTIMITA' DELLA DOCUMENTAZIONE EQUITALE IN FOTOCOPIA SE NON CONTESTATA DAL CONTRIBUENTE

*I documenti prodotti in copia dall'Agenzia delle Entrate e/o dal Concessionario della riscossione, nel corso del processo valgono come prova, salvo che il contribuente non ne contesti la conformità all'originale, ai sensi dell'art. 2712 del codice civile.*

*In tal caso, l'Ufficio delle Entrate ovvero il Concessionario sono tenuti a produrre in giudizio i documenti in originale se vogliono adempiere all'onere della prova.*

*Ciò è quanto emerge da una succinta ma importante sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano (sent. CTP di Milano n. 306/23/II), secondo la quale "la documentazione prodotta dal Concessionario si rivela, altresì, inutilizzabile poiché consistente in fotocopie di cui il ricorrente ha contestato l'autenticità ex art. 2712 c.c."*

*In pratica, nel corso di un'opposizione ad ipoteca iscritta dal Concessionario della riscossione, il contribuente contestava la mancata notifica delle cartelle e dunque il debito tributario per il quale si stava procedendo.*

*Il Concessionario, quindi, nel corso del processo produceva alcune relate di notifica delle cartelle che risultavano in parte illeggibili poiché prodotte in fotocopia.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Il contribuente, allora, in aderenza al dettato dell'art. 2712 del codice civile (il quale sostanzialmente prevede che le riproduzioni fotografiche formano piena prova dei fatti e delle cose rappresentate se colui contro il quale sono prodotte non ne disconosce la conformità ai fatti o alle cose medesime) ne disconosceva la conformità all'originale.*

*La mancata produzione della documentazione in originale da parte del Concessionario, dunque, ha comportato il mancato assolvimento dell'onere della prova e la conseguente dichiarazione della Commissione Tributaria di illegittimità dell'ipoteca.*

*Tale sentenza, d'altronde, si pone in perfetta sintonia con quanto stabilito dalla Suprema Corte, la quale anche recentemente ha chiarito che la documentazione in fotocopia ha valore ed efficacia di prova "salvo che la sua conformità all'originale non venga contestata dalla parte contro cui è prodotta" (rif. Ordinanza Corte di Cassazione n. 8027 del 7 aprile 2011).*

*Anche per il Tar l'Equitalia è tenuta a esibire originale ovvero copia conforme delle cartelle di pagamento se il contribuente ne fa espressa richiesta.*

*Pertanto, nel caso in cui il Concessionario dovesse limitarsi a produrre solamente gli estratti di ruolo – ossia delle mere stampe dove vengono indicate tutte le cartelle richieste al contribuente – ma non la copia conforme delle cartelle non vi è sufficiente prova della notifica degli atti.*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*Ciò è quanto sostenuto dai giudici del Tar della Calabria, i quali dichiarano che “non è sufficiente...il mero deposito in semplice copia degli estratti di ruolo, agli atti del fascicolo di causa, perché vanno esibiti gli atti in copia integrale e conforme all’originale, allo scopo di consentire la piena conoscenza del loro contenuto” (sent. Tar per la Calabria, Sez. staccata di Reggio Calabria n. 301/09 del 30/04/2009).*

*Il Concessionario è tenuto a produrre non solo la relata di notifica (in caso di consegna a mano) o la ricevuta di ritorno (in caso di notifica a mezzo posta) ma anche copia conforme della cartella esattoriale (sent. Commissione Tributaria Provinciale di Parma n. 15/07/10 e n. 40/01/10).*

*Solo in questo modo, infatti, viene data prova, sia della ricezione della cartella da parte del contribuente (attraverso la relata di notifica), che del contenuto della stessa, con la copia conforme dell’atto.*

*La mancata esibizione delle cartelle da parte del Concessionario della riscossione, dunque, non prova la correttezza delle operazioni di notifica degli atti.*

*Proprio in riferimento a ciò, si segnala un’altra importante sentenza del Tar della Calabria, secondo cui ogni cittadino “...ha in ogni caso un interesse giuridicamente rilevante ad accedere ed ad ottenere copia conforme della documentazione richiesta al fine dell’attivazione di eventuali ricorsi” e continua ancora sottolineando che “in proposito non può apparire sufficiente*



*Commissione Tributaria Regionale della Campania  
Ufficio del Massimario*

*l'esibizione di copia degli estratti di ruolo, né il Collegio può aderire alla tesi del concessionario, "secondo cui la cartella esisterebbe in un unico originale notificato alla parte e non ne sarebbero disponibili copie", in quanto, in tal modo, viene pregiudicata l'aspettativa della parte ad effettuare i controlli del caso (sent. Tar Calabria, Sez. staccata di Reggio Calabria n. 172/07 del 26/02/2007).*

*Alla luce di quanto illustrato, pertanto, appare palese il diritto di ogni contribuente di visionare la copia conforme degli atti che lo riguardano, pena l'illegittimità delle pretese.*

*Filippo Dinacci – Luigi Barretta*