tribuna finanziaria

n. 5
settembre/ottobre
2022

CON IL PATROCINIO E L'EGIDA DI:

PRIMO PIANO

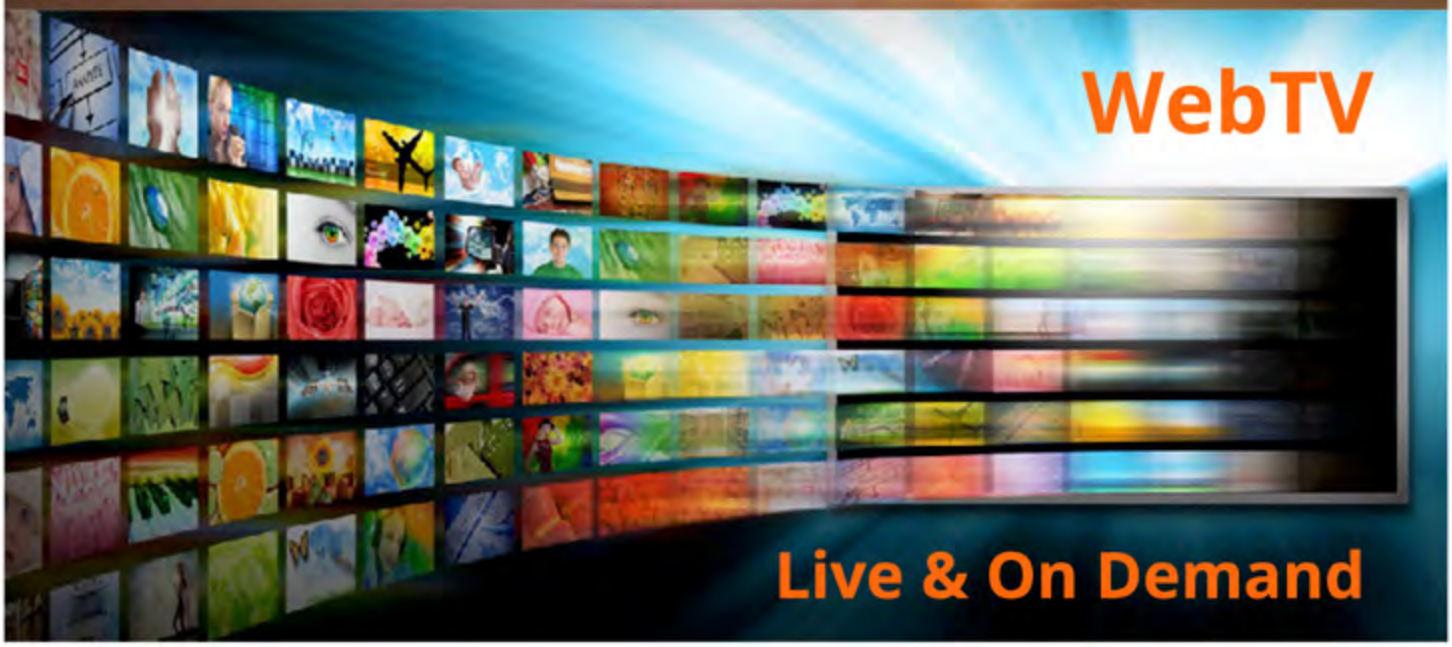
Nasce la Quinta Magistratura Tributaria la riforma della Giustizia Tributaria

IN QUESTO NUMERO:

- Il "Reverse Charge"
- L'accertamento con adesione post accertamento non sana la violazione del contraddittorio
- Riforma della Giustizia Tributaria cambierà la geografia giudiziaria
- Onere della prova a carico del fisco nei contenziosi su Crypto
- Arbitri bancari e finanziari decidono, ma il soccombente non ottempera. Che fare?
- La competenza del Giudice di Pace in materia di opposizione a multe per violazione Codice della Strada

...e molto altro!

Poste Italiane s.p.a. - Euro 20,00 - Registrazione al Tribunale di Milano N. 388 del 02/07/1994 - N°5/2022 settembre/ottobre
Informativa sulla privacy ex art. 13 D.lgs. 196/03 sul sito www.informativa196.it



EDITO SOTTO L'ALTO PATROCINIO

DELL'UFE – UNIONE DEL PERSONALE FINANZIARIO IN EUROPA E ORGANO UFFICIALE DELLA CONFEDERAZIONE UNITARIA GIUDICI ITALIANI TRIBUTARI – C.U.G.I.T., DELLA CONFEDERAZIONE GIUDICI DI PACE – C.G.D.P. E DEL TRIBUNALE ARBITRALE PER L'IMPRESA IL LAVORO E LO SPORT – T.A.I.L.S.

SOLUZIONI servizi SRL

Direttore Responsabile
Cav. Franco Antonio Pinardi

Direttore Editoriale
Giuseppe Pasero

Comitato di redazione
Alessandro Arrighi, Domenico Caputo, Carla Melani, Franco Antonio Pinardi, Maurangelo Rana, Dario Rivolta

Segreteria di redazione e revisione testi
Marica Pinardi, Panainte Raluca

Comitato tecnico-scientifico
Amedeo Luciano, Armosino Maria Teresa, Arrighi Alessandro, Barbera Francesca, Baresi Virgilio, Bellotti Alberto, Butera Guido, Busetto Bruno, Campanaro Alessandro, Canfora Giovanni, Caputo Domenico, Ciarlitto Grazia, De Tilla Maurizio, De Vito Angelo, Fiore Francesco, Furia Enrico, Gallo Graziano, Gargani Giuseppe, Gasparro Giulio, Germi Carlo, Paolo Giordani, Guazzone Franco, La Spina Emilia Maria, Leo Maurizio, Maruggj Gregorio, Marchioni Giuseppe, Mariano Marco, Marongiu Gianni, Marzano Antonio, Melani Carla, Molgora Daniele,Messina Gabriele, Pasero Giuseppe, Pinardi Franco Antonio, Maurangelo Rana, Aurora Renga, Rivolta Dario, Rustichelli Roberto, Scotti Vincenzo, Giancarlo Senese, Simonazzi Roberto, Trincanato Stefania, Villani Maurizio,Vingiani Luigi, Zarri Massimiliano

Hanno collaborato a questo numero
Franco Antonio Pinardi, Maurizio Villani, Maurizio Leo, Antonella Villani, Alessandro Villani, Federica Attanasi, Lucia Morciano

Autori e fonti diverse:
www.StudioCataldi.it - Pierluigi Tramonte - Annamaria Villafrate www.avocealta.it - www.motorionline.com - www.laleggepertutti.it

Internet realizer
Soluzioni & Servizi Srl
www.soluzioni-e-servizi.it - info@soluzioni-e-servizi.it

Tribuna finanziaria
www.tribunafinanziaria.it - redazione@tribunafinanziaria.it
www.cugit.it - www.magistraturatributaria.it

Impaginazione grafica e fotocomposizione:
Cralnetwork srl
Viale Brianza, 80 - 20093 Cologno Monzese (MI)

Stampa:
Stampa Grafica Tornaghi srls
Via Cascina Crivella, 18 - 20090 Vimodrone (MI)

Editore
Soluzioni & Servizi Srl
Via G. Ripamonti, 66 - 20141 Milano
Tel. 3519601822 - Fax 0248464213
info@soluzioni-e-servizi.it

Abbonamenti - Pubblicità nazionale
Soluzioni & Servizi Srl
Via G. Ripamonti, 66 - 20141 Milano
Tel. 3519601822 - Fax 0248464213
info@soluzioni-e-servizi.it

Chiuso in stampa 25 ottobre 2022
Autorizzazione del Tribunale di Milano
N. 388 del 2/7/1994 - Periodico bimestrale
Anno LX - Numero 5/2022

Abbonamento semplice 120,00 € + iva
Sostenitore 200,00 € + iva
Benemerito 300,00 € + iva

Sommario n. 5/2022

FISCO / Tributi

- ✣ L'accertamento con adesione post accertamento non sana la violazione del contraddittorio 4
- ✣ Omessa Iva. Ravvedimento ed erroneo calcolo delle sanzioni, quali conseguenze? 6
- ✣ Nella cartella di pagamento l'emittente deve far riferimento diretto e specifico all'atto fiscale che l'ha preceduta? 9
- ✣ Provata la buona fede del contribuente nel rapporto tributario: annullato un avviso di accertamento IMU 10
- ✣ La Corte di Cassazione, in accoglimento delle eccezioni formulate, ha annullato l'avviso di accertamento notificato ad una società in tema di studi di settore 14
- ✣ Storica decisione della Corte di Giustizia Tributaria: l'attività di StanleyBet è lecita e legittima. L'operatore estero non può subire un trattamento sanzionatorio tributario 16
- ✣ Il "reverse charge" 17
- ✣ Rimborso di credito Iva: per la sospensione non basta la verifica in corso 28

GIUSTIZIA TRIBUTARIA / Processo Tributario

- ✣ Nasce la Quinta Magistratura Tributaria la riforma della Giustizia Tributaria e del processo tributario - Principali decorrenze 29
- ✣ Riforma della Giustizia Tributaria cambierà la geografia giudiziaria 34
- ✣ Riforma Giustizia Tributaria, obiettivo celerità dei giudizi 35
- ✣ Nascita della Quinta Magistratura Tributaria - Elementi Positivi 36
- ✣ L'atto di appello tributario privo di un requisito formale non integra, di per se', un difetto di impugnazione 37
- ✣ Onere della prova a carico del fisco nei contenziosi su crypto 39
- ✣ Definizione agevolata dei Giudizi tributari pendenti in Cassazione 42

GIUSTIZIA CIVILE / Processo di pace

- ✣ Impatto tra veicolo e animale selvatico: è la Regione l'ente da chiamare in giudizio 43
- ✣ Positivo alla cannabis: che succede? 46
- ✣ La competenza del Giudice di Pace in materia di opposizione a multe per violazione Codice della Strada 47
- ✣ Le multe al semaforo rosso sono sempre valide? Automobilisti in festa per la novità della Legge 49
- ✣ Arbitri bancari e finanziari decidono, ma il soccombente non ottempera. Che fare? 50

Lo Spigolatore

- ✣ Petrone da Vallo contro Spoleto e le tasse 52

Seguici sulle nostre pagine Facebook:
www.facebook.com/cugit
www.facebook.com/giudicidipace
www.facebook.com/tribunafinanziaria
….e ricorda: chi non comunica non esiste!

www.tribunafinanziaria.it

Iscriviti alle nostre Confederazioni dei Giudici Tributari e dei Giudici di Pace, partecipa così attivamente alla vita della giustizia tributaria e di pace per dare al Paese e ai cittadini tutti leggi migliori, maggiori garanzie, certezza del dirittto e delle libertà Costituzionali.
www.cugit.it - www.giustiziadipace.it

IUSTITIA EST NORMA VITAE AD PACEM

Organo Ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T.; della Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P; del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo Sport – TAILS e del Nuovo Sindacato Carabinieri NSC. Periodico di informazione economico, fiscale, giuridico-tributaria e di prassi amministrativa, edita sotto l'alto patrocinio dell'U.F.E. Unione del Personale Finanziario in Europa, che rappresenta 40 sindacati operanti in 17 Paesi Europei in rappresentanza di oltre 450.000 dipendenti delle rispettive Amministrazioni fiscali e doganali; con l'egida dell'Associazione Nazionale per l'assistenza dei Finanziari e Pubblici Dipendenti dello Stato e Parastato A.N.A.F.I

L'accertamento con adesione post accertamento non sana la violazione del contraddittorio.

La violazione del diritto al contraddittorio endoprocedimentale e il diritto di difesa del contribuente nella normativa unionale alla luce di una recente sentenza della Cassazione

È noto che per la giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione europea le amministrazioni degli Stati membri, comprese quelle fiscali, ogni qual volta intendano adottare un atto che rientri nella sfera di applicazione del diritto unionale (ad esempio in materia di IVA) che arrechi pregiudizio al destinatario, devono consentire a quest'ultimo di beneficiare del contraddittorio endoprocedimentale, ovvero del diritto a manifestare il proprio punto di vista relativamente agli elementi in forza dei quali l'amministrazione fiscale intende adottare un atto che possa arrecargli un detrimento (sentenza causa C-189/2018, Glencore Agriculture Hungary; sentenza 3.7.2014, cause riunite C-129/13 e C-130/13, Kamino International Logistics e Datema Hellmann Worldwide Logistics).

1) Il diritto alla difesa per la Corte di Giustizia Europea

Per la Corte di Giustizia tale prerogativa, oltre a essere espressione del più generale diritto a una buona amministrazione (art. 41 Carta dei diritti fondamentali), costituisce parte integrante del rispetto dei diritti della difesa, principio fondamentale dell'ordinamento giuridico UE (artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione) a cui deve conformarsi ogni procedimento amministrativo che rientri tra le materie legiferate a livello unionale e, di conseguenza, anche l'Autorità tributaria nell'esercizio del potere impositivo finalizzato a garantire la riscossione integrale dell'IVA dovuta sul territorio dello Stato membro interessato e la lotta avverso le frodi fiscali (sent. 29.11.2019, causa C-189/18, Glencore Agriculture Hungary).

Tuttavia, dalla giurisprudenza della CGUE emerge che, in materia di IVA e di altri tributi armonizzati, la violazione del diritto al contraddittorio endoprocedimentale determina la radicale illegittimità dell'atto impositivo qualora, in assenza di tale irregolarità, il procedimento amministrativo avrebbe potuto concludersi con un risultato diverso (sent. 4.6.2020, causa C-430/19, SC C.F. SRL), alla luce delle ragioni e delle osservazioni non pretestuose che il contribuente avrebbe potuto rappresentare in quella sede e che è chiamato a evidenziare nel successivo contenzioso (Cass. nn. 12412/2022, 3004/2022).

2) Una recente sentenza della Corte di Cassazione sul tema del diritto al contraddittorio del contribuente

Nel solco di tale quadro normativo e giurisprudenziale si colloca l'ordinanza 29.7.2022, n. 23729 emessa dalla VI sezione civile della Corte di Cassazione che si fa apprezzare per aver escluso in modo categorico che, l'esperimento del procedimento di accertamento con adesione successivo all'emanazione di un avviso di accertamento "a tavolino", consenta all'Agenzia delle entrate di sanare, rispetto all'IVA, la violazione del diritto del contribuente al contraddittorio endoprocedimentale.

In effetti, se l'obbligo del contraddittorio è finalizzato a consentire al contribuente di esprimere preventivamente il proprio punto di vista sulle ragioni e sui presupposti di fatto in base ai quali l'Agenzia delle entrate intende accertare maggiore IVA, va da se che lo svolgimento postumo di un contraddittorio in sede di accertamento con adesione non è idoneo a perseguire tale obiettivo, a maggior ragione se si considera che tale ultimo procedimento amministrativo, finalizzato alla composizione bonaria della lite potenziale, non può concludersi con l'annullamento integrale dell'atto di accertamento, eventualità a cui può ambire il contraddittorio endoprocedimentale.

Nello specifico, la citata ordinanza n. 23729, nel confermare sul punto il decisum della

CTR Emilia Romagna, ritiene che "*deve decisamente respingersi l'idea che ... l'esigenza primaria ... correlata al diritto di essere ascoltati da parte dell'Amministrazione possa essere realizzata con un succedaneo rappresentato dall'istituto dell'accertamento con adesione – che persegue intenti totalmente diversi essenzialmente collegati ad esigenze di natura deflattiva del contenzioso - per di più correlate ad istanze che muovono o dal contribuente ... o dalla stessa Amministrazione" concludendo, in maniera perentoria, che "Ciò rende incompatibile detto istituto con le finalità perseguite dal riconoscimento del diritto al contraddittorio endoprocedimentale nel modo che esso è stato fin qui declinato dal diritto vivente*".

Del resto, seppur in materia di "*accertamento da studi di settore*", la Sezione tributaria della Corte di Cassazione già nella sentenza 24.11.2016, n. 24003, aveva escluso il "*recupero a posteriori*" del contraddittorio preventivo attraverso l'istituto dell'accertamento con adesione, rilevando che "*se la finalità del contraddittorio, nell'ambito del procedimento di accertamento fondato sugli studi di settore, è quella di avvalorare la correttezza dell'accertamento, proprio alla luce del confronto tra le posizioni dell'Ufficio e quelle del contribuente, che in tal modo ha la possibilità di rimarcare le peculiarità della propria situazione economico reddituale, ... è necessario che lo stesso si svolga in via preventiva, poiché è la stessa legittimità dell'accertamento che presuppone che sia data al contribuente la possibilità di dedurre in ordine alla effettiva idoneità degli studi a giustificare la maggiore pretesa impositiva*".

L'ordinanza n. 23729/2022, tuttavia, non convince laddove la Suprema Corte, nel rimanere ancorata alla propria granitica giurisprudenza, esclude che negli accertamenti "a tavolino" sussista l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale anche rispetto ai tributi "non armonizzati", come nel caso di specie l'IRPEF e l'IRAP.

Ancora una volta non si è tenuto in considerazione che tale "doppio binario" tra tributi "armonizzati" e "non armonizzati", rispetto alla garanzia del contraddittorio endoprocedimentale, crea una "discriminazione a rovescio" dei contribuenti, della cui legittimità costituzionale, per violazione del principio di eguaglianza sancito nell'art. 3 co. 1 della Costituzione, dovrebbe seriamente dubitarsi alla luce della giurisprudenza della Corte Costituzionale che, in varie pronunce, ha riconosciuto esplicitamente (sentenze nn. 443/1997, 341/2007 e 47/2018) e implicitamente (sentenza nn. 61/1996 e 251/2015) che le "*discriminazioni a rovescio*" sono situazioni giuridiche rilevanti nel diritto costituzionale italiano e che le medesime, laddove effettivamente sussistenti, si pongono in contrasto con il principio di eguaglianza sancito dall'art. 3 co. 1 della Costituzione.

Fonte www.fiscoetasse.com
Luca Procopio e Roberto Bianchi

Entrate. Sospensione di invio di lettere e controlli

Anche in assenza di un comunicato ufficiale, l'Agenzia delle Entrate ha informato gli interlocutori istituzionali circa la **sospensione dell'invio delle comunicazioni di irregolarità delle dichiarazioni fiscali e delle lettere** finalizzate alla compliance per un range di tempo più ampio: **tra l'ultima settimana di luglio e la prima di settembre**.

Per Elbano de Nuccio, presidente del Consiglio nazionale dei commercialisti, quanto comunicato dall'Agenzia "si inserisce nel percorso che il Consiglio Nazionale sta portando avanti al fine di codificare a regime una moratoria per i mesi da giugno ad agosto per l'invio delle comunicazioni automatizzate e delle lettere per la *compliance* che consenta ai commercialisti di concentrarsi sugli adempimenti autodichiarativi nei mesi di più intenso lavoro".

Dunque, in quel periodo di tempo vi sarà una pausa sull'invio di alcuni atti tributari in coincidenza sia con la chiusura degli uffici per la pausa estiva sia con i numerosi adempimenti a cui sono tenuti gli addetti ai lavori.

Ovviamente, vi sarà lo strascico di qualche notifica via posta dovuta a consegna già effettuata per la spedizione.

Cinzia Pichirallo

Omessa Iva. Ravvedimento ed erroneo calcolo delle sanzioni, quali conseguenze?

Sanzioni ridotte se il contribuente provvede al pagamento entro 30 giorni dalla **comunicazione di irregolarità** oppure, in caso di chiarimenti al Fisco, entro i 30 giorni dalla seconda comunicazione.

Respinto, dalla Cassazione, il ricorso promosso dall'Agenzia delle entrate contro la decisione pronunciata dalla CTR a favore di una società contribuente, oppostasi ad una **cartella di pagamento** a titolo di Iva, interessi e sanzioni per irregolarità nei versamenti, cartella che era stata preceduta da un **avviso bonario**.
La contribuente aveva provveduto, con **ravvedimento operoso**, ad eseguire l'intero pagamento di quanto dovuto a titolo d'imposta e di interessi, mentre con riferimento alle sanzioni aveva erroneamente versato importi nella misura del 6% e non, come dovuto, del 10%.

Successivamente, ed entro i 30 giorni dal ricevimento dell'avviso bonario, aveva presentato istanza correttiva per il ricalcolo delle sanzioni ancora dovute.
Tuttavia, l'Ufficio non aveva proceduto alla correzione, risultando già emesso il relativo **ruolo a carico della società**.
Quest'ultima si era quindi rivolta ai giudici tributari, proponendo anche istanza per lo sgravio di quanto già pagato e per la richiesta di applicazione delle sanzioni nella misura del 10% e non del 30%.
Provveduto allo sgravio delle imposte e degli interessi, l'Amministrazione finanziaria aveva tuttavia ritenuto, relativamente alle sanzioni, di dover insistere nell'applicazione della maggiore percentuale.

Entrambe le Commissioni tributarie, invece, avevano accolto le ragioni della contribuente e per questo il Fisco aveva adito la Corte di legittimità.
La Suprema corte - pronunciatasi nella vicenda in esame con sentenza n. 27817 del 22 settembre 2022 - ha giudicato infondato il ricorso sollevato dall'Amministrazione finanziaria, alla luce del principio di diritto di seguito enunciato.
Nei casi di **omesso versamento o versamento parziale dei tributi** - si legge nel testo della sentenza - la **riduzione ad un terzo delle sanzioni** dovute, prevista dall'art. 2, comma 2 del D. Lgs. n. 462/1997 va applicata qualora il contribuente abbia provveduto al **pagamento** dei tributi, degli interessi e delle sanzioni, così ridotte, **entro 30 giorni dalla comunicazione di irregolarità** oppure, se il contribuente abbia fornito **chiarimenti all'amministrazione**, entro i successivi **30 giorni dal ricevimento della comunicazione definitiva**, eventualmente contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente.
Solamente nel caso in cui questi ulteriori 30 giorni siano decorsi inutilmente si ha l'**iscrizione** a ruolo e/o l'**emissione della cartella** per i tributi non pagati, gli interessi e le sanzioni irrogate con aliquota piena.

Dirimente, nel caso in esame, la circostanza che, prima ancora del decorso dei 30 giorni dalla comunicazione d'irregolarità, la società aveva provveduto a chiarire la propria posizione.
Nonostante ciò, la risposta ricevuta dall'Ufficio finanziario era stata che il debito fiscale era stato iscritto a ruolo.
Ne discendeva l'illegittimità dell'intero procedimento istruito dall'Agenzia, dell'iscrizione a ruolo e della conseguente emissione della cartella esattoriale.

Autore: Redazione Edotto
Fonte www.wdotto.com

Civile Sent. Sez. 5 Num. 27817
Anno 2022
Presidente: MANZON ENRICO
Relatore: FEDERICI FRANCESCO
Data pubblicazione: 22/09/2022

Sentenza

Sul ricorso n. 5958-2014, proposto da: AGENZIA DELLE ENTRATE, cf 06363391001, in persona del Direttore p.t., elettivamente domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso l'Avvocatura Generale dello Stato, che la rappresenta e difende -

CONTRO MANITAL, Società consortile per servizi integrati per azioni, c.f. 07124210019, già Consor-

zio per i servizi integrati, elettivamente domiciliata in Roma, via Crescenzio n. 91, presso l'avv. Claudio Lucisano, dal quale, unitamente agli avv. Natale Mangano e M. Sonia Vulcano - Controricorrente

Generale dello Stato, che la rappresenta e difende - Ricorrente CONTRO MANITAL, Società consortile per servizi integrati per azioni, c.f. 07124210019, già Consorzio per i servizi integrati, elettivamente domiciliata in Roma, via Crescenzio n. 91, presso l'avv. Claudio Lucisano, dal quale, unitamente agli avv. Natale Mangano e M. Sonia Vulcano - Controricorrente Avverso la sentenza n. 21/22/2013 della Commissione tributaria regionale del Piemonte, depositata il 21.02.2013; udita la relazione della causa svolta nell'udienza pubblica del 22 giugno 2022 dal Consigliere dott. Francesco Federici, Sentite le conclusioni della Procura Generale, in persona del Sost. Proc. Generale dott. Roberto Mucci, nonché delle parti; RGN 5958/2014 Consigg2re et. Federici i i Civile Sent. Sez. 5 Num. 27817 Anno 2022 Presidente: MANZON ENRICO Relatore: FEDERICI FRANCESCO Data pubblicazione: 22/09/2022 Corte di Cassazione - copia non ufficiale 2 FATTI DI CAUSA Dalla sentenza si evince che alla Manital - Società Consortile per i servizi integrati per azioni, il 30.03.2009 fu notificata la cartella di pagamento dell'importo complessivo di C 731.193,63 a titolo di Iva, interessi e sanzioni per irregolarità nei versamenti relativi ai mesi di maggio, giugno e luglio 2005. La cartella era stata preceduta dall'avviso bonario dell'11.11.2008, ricevuto dalla contribuente il 14.11.2008. Con ravvedimento operoso risultavano tuttavia eseguiti mediante modelli F24 tutti i pagamenti relativi al mese di maggio e, quanto al mese di giugno, i pagamenti dell'intero dovuto a titolo d'imposta e di interessi, mentre, con riferimento alle sanzioni, erroneamente erano stati versati importi nella misura del 6% e non, come dovuto, del 10% previsto dall'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471. Pertanto il 12.12.2008 la società, entro i trenta giorni dal ricevimento dell'avviso bonario, presentò istanza correttiva per il ricalcolo delle sanzioni ancora dovute. Quindi la società apprese che l'Ufficio non aveva proceduto alla correzione, risultando già emesso il relativo ruolo a carico della società. La contribuente propose ricorso, instando anche per lo sgravio di quanto già pagato e per la richiesta di applicazione delle sanzioni nella misura del 10% e non del 30%, e l'Amministrazione finanziaria provvide con lo sgravio delle imposte e interessi, ma, quanto alle sanzioni relative al mancato versamento del mese di giugno 2005, ritenne di insistere nell'applicazione della misura del 30% delle imposte. La Commissione tributaria di Torino accolse il ricorso della società con sentenza n. 113/15/2010. L'appello proposto dall'Amministrazione finanziaria fu rigettato dalla Commissione tributaria regionale del Piemonte con la sentenza n. 21/22/2013, ora al vaglio della Corte. Il giudice regionale ha rilevato che, incontestata l'irregolarità commessa, il mancato esatto versamento della sanzione nella misura del 6% anziché del 10% doveva imputarsi ad un mero errore materiale, senza che potessero riconoscersi condotte elusive o evasive. Anzi la complessiva condotta tenuta dalla contribuente, che tempestivamente aveva recuperato e versato quanto dovuto mediante il ricorso al ravvedimento operoso, unitamente all'erroneo calcolo della percentuale della sanzione, escludeva che l'irregolarità commessa risultasse ulteriormente sanzionabile. RGN 5958/2014 Consti-Mire e t. Fede rici Corte di Cassazione - copia non ufficiale 3 Avverso la sentenza l'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso dinanzi a questa Corte, affidandosi ad un unico motivo e chiedendo la cassazione della pronuncia. La contribuente ha resistito con controricorso. All'esito della discussione tenuta nell'udienza pubblica del 22 giugno 2022 la causa è stata riservata e decisa. RAGIONI DELLA DECISIONE Con l'unico motivo la ricorrente si duole della violazione e falsa applicazione dell'art. 2 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 462, nonché dell'art. 13 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ. L'ufficio sostiene che sia pacifico che la contribuente non solo fosse incorsa nel tardivo versamento del tributo, ma nel ricorrere alla procedura del ravvedimento operoso, non aveva neppure sanato le sanzioni, versandole in misura inferiore a quella dovuta (6% e non 10%). Rammenta il contenuto dell'art. 2 del d.lgs. n. 462 del 1997, che riconosce il beneficio dell'applicazione delle sanzioni nella misura ridotta del 10% (e non del 30% previsto dall'art. 13 del d. lgs. n. 471 del 1997). Sostiene che risulta ancora per tabulas che la società, ricevuta la comunicazione di irregolarità, non ha provveduto al tempestivo pagamento delle sanzioni in misura ridotta «(eventualmente integrando quelle insufficientemente versate in sede di ravvedimento operoso), cosa che ...avrebbe certamente potuto fare non avendo mai l'Ufficio proceduto ad una riliquidazione della dichiarazione presentata e non essendo quindi le sanzioni in questione conseguenza di una eventuale riliquidazione della dichiarazione». Per queste ragioni insiste sulla caducazione della contribuente dal diritto all'applicazione delle sanzioni in via agevolata, censurando l'errore della decisione fondata sulla valutazione di correttezza della condotta tenuta dalla contribuente e sulla natura meramente materiale dell'errore originariamente commesso dalla società. Il motivo è infondato sebbene la motivazione addotta dalla commissione regionale vada corretta ai sen-

si dell'art. 384, quarto comma, cod. proc. civ. Il comma 1, prima parte, dell'art. 13 del d.lgs. 471 del 1997 prevede che «Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, RGN 5958/2014 Conseère e t. Eeplerici ilÌt Corte di Cassazione - copia non ufficiale 4 è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile...». L'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997, recita «L'iscrizione a ruolo non è eseguita, in tutto o in parte, se il contribuente o il sostituto d'imposta provvede a pagare le somme dovute con le modalità indicate nell'articolo 19 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, concernente le modalità di versamento mediante delega, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, prevista dai commi 3 dei predetti articoli 36-bis e 54-bis, ovvero della comunicazione definitiva contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente o dal sostituto d'imposta. In tal caso, l'ammontare delle sanzioni amministrative dovute è ridotto ad un terzo (e gli interessi sono dovuti fino all'ultimo giorno del mese antecedente a quello dell'elaborazione della comunicazione». Gli artt. 36 bis del d.P.R. 29 settembre 1973 e 54 bis del d.P.R. 26 ottobre 1972 prevedono che a partire dalla comunicazione dell'irregolare versamento il contribuente ha trenta giorni per fornire chiarimenti necessari all'Amministrazione finanziaria. Nel caso di specie risulta incontestato che, a fronte della omissione del versamento periodico dell'iva relativamente ai mesi di maggio, giugno e luglio 2005 la società, mediante il ricorso alla procedura del ravvedimento operoso, provvide a saldare il debito fiscale relativamente all'imposta e agli interessi e, quanto alle sanzioni, solo per il mese di giugno eseguì un pagamento parziale, presumibilmente per errore, quantificando la sanzione nella misura del 6°/o dell'imposta non versata e non nella misura dovuta del 10% (risultando pertanto ancora dovuto l'importo di C 16.210,60). A fronte del debito non ancora saldato nel 2008 gli fu notificata una cartella dell'importo complessivo di C 731.193,63, come se non avesse pagato alcunché. Risulta incontestato, perché riportato in sentenza e nello stesso ricorso dell'Agenzia delle entrate, che il 12 dicembre 2008, prima del decorso del termine di trenta giorni, presentò istanza per definire l'errore commesso. Che si tratti dei chiarimenti forniti dal contribuente a seguito della RGN 5958/2014 Cons)à t. Feclerici Corte di Cassazione - copia non ufficiale 5 comunicazione d'irregolarità ricevuta ai sensi degli artt. 36 bis e 54 bis cit. non può esservi dubbio, atteso che quando la norma menziona il termine "chiarimenti", non intende che essi siano richiesti con formalità particolari ed essi d'altronde possono avere i contenuti più vari, essendo il procedimento finalizzato alla definizione bonaria delle pretese pendenze fiscali, prima dell'instaurarsi del contenzioso. E che, d'altronde, a fronte del procedimento di ravvedimento operoso, cui già aveva provveduto, l'avviso bonario indicasse importi ben superiori a quanto ancora dovuto, è circostanza altrettanto incontestata, che trova peraltro conferma nel successivo sgravio cui l'Amministrazione finanziaria, a contenzioso già instaurato, provvide, così che quel contraddittorio, instaurato nei trenta giorni dalla comunicazione di irregolarità ricevuta dalla contribuente doveva provocare due effetti. Il primo è la risposta cui era tenuta l'Amministrazione finanziaria, il secondo è che i trenta giorni previsti dall'art. 2, comma 2, del d.lgs. 462 del 1997 dovevano decorrere dalla comunicazione definitiva, "eventualmente" contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente. Solo decorsi questi ulteriori trenta giorni la norma prevede l'iscrizione a ruolo. D'altronde è la medesima difesa dell'Amministrazione finanziaria a dichiarare nel ricorso che qualora il contribuente avesse pagato nei trenta giorni il dovuto, e cioè nel caso di specie la somma corrispondente alla differenza tra quanto già versato a titolo di sanzioni con il ravvedimento operoso e quanto ancora effettivamente dovuto, la pendenza sarebbe stata definita, lasciando intendere che nessun importo sarebbe stato iscritto a ruolo. Ebbene, nel caso di specie, prima ancora del decorso dei trenta giorni dalla comunicazione d'irregolarità (avvenuta il 14.11.2008), la società provvide a chiarire la propria posizione (12.12.2008). Ciò nonostante la risposta ricevuta il 17.12.2008 dall'Ufficio era che il debito fiscale (l'intero debito pari ad C 731.193,63 e dunque con palese erroneità della pretesa fiscale) era stato iscritto a ruolo. Ne discende l'illegittimità dell'intero procedimento istruito dall'Agenzia delle entrate, nonché l'illegittimità della iscrizione a ruolo ed emissione della cartella esattoriale. Il ricorso va dunque rigettato, dovendo affermarsi che «nelle ipotesi di omesso versamento o versamento parziale dei tributi, la riduzione ad un RGN 5958/2014 Conere st Federici i, l Corte di Cassazione - copia non ufficiale 6 terzo delle sanzioni dovute, prevista dall'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 462 del 1997 va applicata qualora il contribuente abbia provveduto al pagamento dei tributi, degli in-

teressi e delle sanzioni, così ridotte, entro trenta giorni dalla comunicazione d'irregolarità prevista dall'art. 36 bis, comma 3, d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, e dall'art. 54 bis, comma 3, d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ovvero, qualora il contribuente abbia fornito chiarimenti all'amministrazione finanziaria, entro i successivi trenta giorni dal ricevimento della comunicazione definitiva, eventualmente contenente la rideterminazione in sede di autotutela delle somme dovute, a seguito dei chiarimenti forniti dal contribuente. Solo decorsi inutilmente questi ulteriori trenta giorni la norma prevede l'iscrizione a ruolo e/o l'emissione della cartella per i tributi non pagati, gli interessi e le sanzioni irrogate con aliquota piena». Le spese del giudizio di legittimità vanno poste a carico dell'Amministrazione soccombente, nella misura liquidata in dispositivo. P.Q.M. Rigetta il ricorso. Condanna l'Agenzia delle entrate al pagamento in favore della società delle spese di causa, che si liquidano nella misura di C 4.100,00 per competenze, C 200,00 per esborsi, oltre spese generali nella misura forfettaria del 15% e accessori come per legge. Così deciso in Roma, il giorno 22 giugno 2022 Il Consigliere est.

Nella cartella di pagamento l'emittente deve far riferimento diretto e specifico all'atto fiscale che l'ha preceduta?

Riferimenti normativi: Artt. 3 L.n.241/1990 e 7-17 L. n.212/2000

Focus: La cartella di pagamento deve contenere elementi utili per il destinatario al fine di tutelarsi dalle richieste avanzate dall'Ente impositore. Pertanto, nel caso in cui la cartella scaturisca da un atto pregresso, quale un avviso di accertamento o una sentenza, deve esserne fatto riferimento nella motivazione della stessa?

Principi generali: L'obbligo di motivazione della cartella di pagamento è un principio riconosciuto dalla Corte di Cassazione (ordinanze nn.16853/2021;16854/2021) il cui fondamento giuridico risiede nel combinato disposto degli artt. 3 della L. 241/1990 e 7 della L.n.212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente).

La Corte di Cassazione, con **Ordinanza n.27869 del 22 settembre 2022**, ha ribadito il principio secondo cui nella motivazione della cartella deve essere contenuto il riferimento diretto e specifico al prodromico atto fiscale e/o alla sentenza che lo ha reso definitivo.

Il caso: Nella fattispecie una società contribuente impugnava una cartella di pagamento per IVA 2003, 2004 e 2006, perché priva di motivazione in quanto non consentiva di individuare l'avviso di accertamento o il provvedimento giurisdizionale di riferimento.

Sia in primo che in secondo grado i giudici tributari si pronunciavano in senso sfavorevole alla società contribuente. In particolare, la Commissione tributaria regionale rigettava l'appello della società ritenendo che quest'ultima avrebbe dovuto opporsi agli atti prodromici. La sentenza veniva impugnata dalla società innanzi alla Corte di Cassazione la quale ha cassato la sentenza di appello con rinvio ad altra sezione della Commissione tributaria regionale, osservando che i giudici di appello non avevano considerato, nel caso di specie, che gli atti prodromici ai quali la contribuente avrebbe dovuto opporsi non risultavano concretamente indicati nella cartella, né avevano escluso l'esistenza di vizi propri dell'impugnata cartella poiché avevano omesso di verificare ed indicare la concreta sussistenza degli atti presupposti impugnabili. La Commissione tributaria regionale adita in sede di rinvio ha accolto, invece, l'appello della società contribuente. In particolare, il Giudice del rinvio ha accertato che: a) la cartella era il primo atto con il quale era stata portata a conoscenza del contribuente una pretesa tributaria definitiva; b) la cartella era priva di motivazione, in quanto priva degli elementi indispensabili per consentire il controllo della pretesa impositiva ivi indicata, non essendo stati indicati gli estremi dell'atto presupposto sulla base del quale era stata emessa e senza indicazione degli importi per ciascun periodo di imposta.

Di conseguenza, l'Ufficio proponeva ricorso per Cassazione lamentando la violazione dell'art. 1309 cod. civ., nonché dell'art. 25 D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, perché la sentenza non aveva tenuto conto del fatto che: il credito traeva origine da dichiarazioni rese dalla parte nell'ambito di un processo verbale di constatazione, che erano state notificate tre comunicazioni con l'indicazione degli importi liquidati e che la parte contribuente aveva reso dichiarazioni confessorie in sede di ricorso di primo grado, per cui la pretesa tributaria sarebbe stata sostanzialmente conosciuta dalla società. A fronte delle deduzioni del ricorrente, la Corte Suprema ha richiamato il principio di diritto, enunciato dalle sezioni unite della stessa, secondo il quale la cartella di pagamento deve contenere i riferimenti diretti e specifici all'atto prodromico che lo ha reso definitivo (Cassazione, Sezioni Unite, 14 luglio 2022, n. 22281). Nel caso di specie, il giudice del rinvio aveva accertato che la cartella impugnata risultava <<sguarnita di qualsivoglia minimo riferimento ad altri eventuali atti precedentemente notificati […] ed era dato leggere solo la generica causale "iscrizione a ruolo a seguito di accertamento" e l'indicazione degli importi richiesti a titolo di IVA, sanzioni e interessi, per più anni, ma senza la specificazione, a fianco di ciascun importo, del singolo anno di riferimento>>. Pertanto, alla luce di tale principio, i giudici di legittimità hanno riconosciuto corretto l'operato del giudice del rinvio ed hanno rigettato il ricorso dell'Ufficio.

Autore Carmela Patrizia Spadaro
Fonte Reti di Giustizia

Provata la buona fede del contribuente nel rapporto tributario: annullato un avviso di accertamento IMU.

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Alessandro Villani

In ambito tributario è fondamentale che i rapporti tra contribuente ed Amministrazione finanziaria siano sempre improntati ai principi di buona fede e leale collaborazione di cui all'art. 10 dello Statuto dei diritti del contribuente, Legge 212/2000.

È quanto stabilito dalla Commissione Tributaria Regionale di Puglia – Sezione Staccata di Lecce – con la sentenza in commento, in applicazione della quale è stato ribadito il principio secondo cui in ambito tributario bisogna sempre tenere in considerazione il comportamento del contribuente ed i principi di buona fede e leale collaborazione che devono essere sempre presenti nei rapporti con la Pubblica Amministrazione, oltre che quelli di giustizia sostanziale ed equità tributaria.

****

La questione che in questo intervento intendiamo esaminare trae origine dalla **sentenza n. 1648/2022 della Commissione Tributaria Regionale di Puglia – Sezione Staccata di Lecce** –, pronunciata in data 09/05/2022 e depositata in data 13/06/2022, (Presidente: Dima Lucio – Relatore: Perone Ernesto) che, in accoglimento delle nostre tesi difensive, ha riformato la sentenza di primo grado e dichiarato illegittimo un avviso di accertamento Imu - notificato dal Comune di Lecce ad un contribuente appartenente alle Forze armate - per palese violazione del sano e basilare principio di buona fede e leale collaborazione che deve sempre improntare i rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuente, così come previsto dallo Statuto dei diritti del Contribuente e ribadito anche dalla più recente giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea.

Nel caso di specie, la controversia origina dal disposto di cui all'art. 2 del Decreto Legge n.102 del 31/08/2013, convertito con modificazioni nella Legge n.124 del 28/10/2013, che esenta dalla applicazione dell'imposta municipale propria (Imu) ogni contribuente appartenente alle Forze armate anche in assenza di una dimora abituale e residenza anagrafica.

Tuttavia, per poter beneficiare della suddetta agevolazione è necessario presentare un'apposita comunicazione di variazione che deve essere richiesta dall'interessato al Comune con specifica dichiarazione, che però, nel caso di specie, era stata presentata in ritardo dal contribuente ma comunque ben prima della notifica dell'avviso di accertamento impugnato.

In altri termini, nel caso di specie, il contribuente pur trovandosi nelle condizioni oggettive e soggettive per usufruire del trattamento agevolativo Imu, aveva omesso di ottemperare ad un adempimento meramente formale, consistente nella comunicazione della "…dichiarazione di variazione." di cui all'art. 2, comma 5 - bis, del D.L. n. 102/2013, con la conseguenza che il Comune di Lecce non gli ha mai riconosciuto la ritardata presentazione della dichiarazione di variazione e dunque la perdita del beneficio fiscale.

Ebbene, il contribuente con il ricorso introduttivo in primo grado e, successivamente, con l'atto di appello in secondo grado, **ha sempre posto in evidenza il fatto di aver agito in buona fede** con il Comune di Lecce, nonché il fatto di essersi sempre comportato con onestà e correttezza al fine dimostrare la particolare condizione agevolativa che gli spettava per legge, anche se, come è noto, il pubblico impiego di un ufficiale in servizio delle forze armate rappresenta un fatto documentalmente noto ad ogni Comune attraverso l'uso dei propri strumenti informatici e telematici.

Avverso la entenza di primo grado il contribuente ha proposto tempestivo appello alla competente Commissione Tributaria Regionale che con la sentenza in commento n. 1648/2022 non ha ritenuto condivisibili le argomentazioni dei primi giudici e, di contro, ha accolto l'appello del contribuente dichiarando illegittimo l'avviso di accertamento Imu del Comune di Lecce per palese violazione dei principi di buona fede e leale collaborazione.

In particolare, nell'accogliere le doglianze del contribuente, la Commissione Tributaria Regionale, si legge nella sentenza, **ha ritenuto che nel rapporto tributario deve essere fatta una valutazione complessiva di tutti i fatti e circostanze, tenendosi in debito conto il comportamento del**

contribuente ed i principi di buona fede e leale collaborazione che devono essere sempre presenti nel rapporto con la pubblica amministrazione, oltre che quelli di giustizia sostanziale ed equità tributaria, poiché, anche se in ritardo, l'adempimento formale della variazione è stato comunque adempiuto nel 2019, prima della emissione dell'avviso di accertamento.
Di conseguenza, il Comune ha avuto comunque gli strumenti e il tempo per verificare la sussistenza o meno delle condizioni di legge per la spettanza della agevolazione, che in effetti non contesta mai, limitandosi a disconoscerla per il solo aspetto formale.
Pertanto, i giudici di secondo grado hanno accolto l'appello del contribuente e dichiarato illegittimo l'avviso di accertamento IMU del Comune di Lecce.
Sul punto, occorre evidenziare che in tema di esenzione Imu si deve dare continuità all'indirizzo giurisprudenziale espresso dalla Suprema Corte di Cassazione a mente del quale, tenuto conto del principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente (art. 10, comma 1, Legge 2012 del 2000), di cui è espressione anche la regola secondo la quale al contribuente non può essere richiesta la prova dei fatti documentalmente noti all'ente impositore (art. 6, comma 4, Legge 2012 del 2000), **nessun altro onere grava sul contribuente nella fattispecie in cui sussistono tutti i presupposti per usufruire del trattamento agevolativo.**
Per di più, il contribuente ha sempre diritto a beneficiare dell'esenzione del tributo locale anche in mancanza di apposita documentazione attestante l'agevolazione dovuta, sempre che lo stato di fatto è comunque conosciuto dall'Ente impositore.
Quanto sin qui rilevato trova conferma anche nei recenti arresti giurisprudenziali, della Corte Suprema di Cassazione n. 12372/2021 e n. 1263/2021 secondo cui "*è da escludersi il pagamento dell'ICI in misura integrale anche se il contribuente non abbia presentato richiesta di usufruire del beneficio della riduzione del 50%* ***tenuto conto del principio di collaborazione e buona fede che deve improntare i rapporti tra ente impositore e contribuente*** *(L. n. 212 del 2000, art. 10, comma 1), di cui è espressione anche la regola secondo la quale al contribuente non può essere richiesta la prova dei fatti documentalmente noti all'ente impositore (L. n. 212 del 2000, art. 6, comma 4).*"

Brevi riflessioni
La tematica in esame è da ritenersi di grande attualità posto che oggi si avverte sempre di più l'esigenza di migliorare i rapporti che intercorrono tra contribuenti ed Amministrazione finanziaria attraverso un più elevato grado di collaborazione e buona fede, confidando nel fatto che l'Amministrazione finanziaria si deve sempre comportare con correttezza e coerenza, in piena rispondenza ad uno dei principi più importanti del nostro ordinamento giuridico tributario quale il principio di cui all'articolo 10 dello Statuto dei Diritti del Contribuente, Legge 212/2022, secondo cui "*i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria sono improntati al principio della collaborazione e della buona fede.*"
Lo Statuto dei diritti del contribuente ha quindi qualificato la buona fede come un principio generale al quale l'Amministrazione ed il contribuente devono ispirarsi nell'attuazione del rapporto tributario mediante un costante rapporto di collaborazione.
In conclusione, alla luce delle suddette considerazioni e tenuto conto della condivisibile sentenza n. 1648/2022 della C.T.R. di Lecce, con la quale i giudici di merito hanno voluto dare continuità ad un principio già espresso e consolidato dalla Corte di Cassazione nonché dalla Corte di Giustizia Europea, possiamo ritenere che la presenza nel nostro ordinamento giuridico del principio della leale collaborazione e buona fede di cui all'art. 10 della Legge n. 212 del 2000 rappresenta una chiara espressione delle norme costituzionali a tutela dei diritti dei cittadini-contribuenti nei rapporti con le Pubbliche Amministrazioni.
Allegati:
- Sentenza n. 1648/2022 della Commissione Tributaria Regionale di Puglia – Sezione Staccata di Lecce, pronunciata in data 09/05/2022 e depositata in data 13/06/2022.

Avv. Maurizio Villani
Avv. Alessandro Villani

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE DI PUGLIA SEZ. STACCATA DI LECCE SEZIONE 22

Riunita con l'intervento dei Signori:
DIMA LUCIO Presidente
PERONE ERNESTO Relatore
MONTERISI DANIELA Giudice

Ha emmesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 247/2021depositato il 28/01/2021
- avverso la pronuncia sentenza n. 1519/2020 Sez:2 emessa dalla Cornmissione Tributaria Provinciale di LECCE

contro:
COMUNE DI LECCE
PIAZZA PARTIGIANI N. 40 73100 LECCE

proposto dall'appellante:
GIANCANE RODOLFO
VIA C. DA CACARI N. 43 73047 MONTERONI DI LECCE LE

difeso da:
VILLANI MAURIZIO
VIA CAVOUR 56 73100 LECCE LE

Atti impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO no 2349 IMU 2014

N° 247/2021
UDIENZA DEL 09/0512022 are 09:30

N° 164812022

PRONUNCIATA IL: 9 MAG. 2022

DEPOSITATA IN SEGRETERIA IL 13 GIU. 2022

Il Segretario
Sonia Maria CIVILLA

Rga 247/2021
In fatto e in diritto
Il Comune di Lecce notificava in data 27/11/2019 al signor Rodolfo Giancane, residente in Monteroni alla via C. Da Cacari n.43, l'avviso di accertamento n.2349 per l'omesso e/o parziale ritardato pagamento dell'imposta municipale IMU per l'anno 2014.
Avverso tale atto proponeva ricorso presso la CTP di Lecce il contribuente, eccependone la nullità per difetto di motivazione, illegittimità del provvedimento e comportamento non corretto secondo il principio di buona fede e collaborazione.
Si costituiva in giudizio il Comune, confermando la legittimità del proprio operato e la relativa pretesa impositiva.
La Commissione Tributaria Provinciale di Lecce, Sez.n.2, con Sentenza n.1519 del 14110/2020, rigettava il ricorso e compensava le spese di lite.
Ritenevano i primi giudici che l'atto impugnato fosse del tutto legittimo e sufficientemente motivato.
Avverso la Sentenza di prima grado proponeva appello il contribuente chiedendone l'accoglimento, previa sospensiva della esecutività della sentenza e dell'atto di accertamento.
Si costituiva in giudizio la parte resisente con controdeduzioni.

L'appello é fondato
Ritiene la Commissione meritevole di accoglimento l'appello proposto dal contribuente e pertanto, in riforma della decisione di primo grado, lo accoglie ed annulla l'avviso di accertamento notificato dal Comune di Lecce.
La controversia origina dal disposto dell'art.2 del D.L. n.102 del 31/08/2013, convertito con modificazioni nella legge n.124 del 28-10-2013, che esenta della applicazione dell'imposta municipale propria, anche in assenza di dimora abituale e della residenza anagrafica, il personale in servizio permanente "*...appartenente alle Forze armate e alle Forze di polizia ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonchE dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, e, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 28, comma 1, del decreto legislativo 19 maggio 2000, n. 139, dal personale appartenente alla carriera prefettizia. Per Patina 2013, la disposizione di cui al prima periodo si applica a decorrere dal 10 luglio,*" L'agevolazione doveva essere richiesta dall'interessato al Comune con specifica dichiarazione, che però veniva presentata in ritardo in data 23-1-2019 per l'anno d'imposta 2019, anteriormente alla notifica dell'avviso di accertamento per l'anno d'imposta 2014 avvenuta in data 22-10-2019.
Il Comune ritiene non sanabile la omissione e/o ritardata presentazione della dichiarazione di variazione ed i primi giudici rigettano la tesi contraria del contribuente, per cui ritengono che la predetta agevolazione poteva essere richiesta solo per gli anni successivi, visto anche che il contribuente presentava la dichiarazione il 23-1-2019 "*e quindi anteriormente alla notifica dell'avviso di accertamento in questione relativo all'anno 2014 — avvenuta il 22-10-2019-; ma pur sempre successivamente alla richiesta di riesame ad annullamento di altro analogo avviso di accertamento n.3259 per l'anno d'imposta 2013.*"
Ora, è incontestato che il contribuente (appuntato scelto della Guardia di Finanza) si trovava nelle condizioni soggettive ed oggettive per poter usufruire di una agevolazione che spettava per legge, per cui la Commissione non rileva alcun motivo per

poterla negare, come fatto dal Comune di Lecce, che considera il termine di presentazione della dichiarazione di esenzione perentorio.
Del resto il comune, in ogni momento, poteva benissimo accertare la sussistenza o meno delle predette condizioni, che in effetti non vengono mai contestate, limitandosi ad eccepire il solo aspetto formale della mancata presentazione della dichiarazione di esenzione.
Non condivisibili appaiono poi le argomentazioni dei primi giudici, nel momento in cui legano e fanno dipendere riconoscimento del diritto alla detrazione per l'anno 2014 a quanto avvenuto per l'anno precedente.
Infatti, se e vero che vi era stato un diniego per l'anno 2013, a mina vale fatto che il comune avesse già trattato una istanza di annullamento per l'anno 2013 per legittimare un comportamento relativo al 2014. Prima, perchè si tratta di un periodo d'imposta diverso ed autonomo; secondo, perche proprio lo spirito di collaborazione e lealtà doveva portare il comune di Lecce a valutare la buona fede del contribuente nel momento in cui lo stesso (evidentemente preso atto della dimenticanza), presentava la dichiarazione il 23-1-2019, cui pertanto, ha fatto seguito comunque, dopo dieci mesi, il 23-10-2019, la notifica dell'avviso di accertamento per l'anno 2014. Quindi contraddittoria si presenta la sentenza sul punto.
La Commissione ritiene che nella specie debba essere fatta una valutazione complessiva di tutti i Patti e circostanze, tenendosi in debito tanto il comportamento del contribuente ed i detti principi di buona fede e leale collaborazione che devono essere sempre presenti nel rapporto con la pubblica amministrazione, oltre che quelli di giustizia sostanziale ed equità tributaria, poichè, anche se in ritardo, l'adempimento formate della variazione è stato comunque adempiuto nel 2019, prima della emissione dell'avviso di accertamento. E, fatto importante, ai sensi di legge, l'adempimento non deve essere ripetuto.
Di conseguenza, il comune, ha avuto comunque gli strumenti ed il tempo per poter entrare nel merito e verificare la sussistenza o meno delie condizioni di legge per la spettanza della agevolazione, che in effetti non contesta mai, limitandosi a disconoscerla per il solo aspetto formale. Con ciò negando un diritto spettante ope legis e venendo meno al sano e basilare principio di leale collaborazione, come previsto dallo Statuto del Contribuente, ribadito più volte dalla Suprema Corte di Cassazione e dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea.
Pertanto, la Commissione, in riforma delle sentenza di primo grado, accoglie l'appello del contribuente e dichiara illegittimo l'avviso di accertamento Imu del comune di Lecce notificato per l'anno d'imposta 2014.

PQM

Accoglie l'appello del contribuente. Spese compensate.
Lecce, Il 09-05-2022
Il Segretario — Il Presidente
Ernesto Perone — Lucio Dima

Interventi di eliminazione delle barriere architettoniche - detrazione

Agenzia delle entrate, risposte n. 455 e 456 del 16/9/22, risposte n. 461 e 465 del 21/9/22 e risposta n. 475 del 27/9/22
L'art. 119-ter del D.L. n. 34/2020, riconosce ai contribuenti, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, una detrazione dall'imposta lorda, fino a concorrenza del suo ammontare, per le spese documentate – sostenute dall'1/1/22 al 31/12/22 – per la realizzazione di interventi direttamente finalizzati al superamento e all'eliminazione di barriere architettoniche in edifici già esistenti.
Rientrano nell'ambito soggettivo di applicazione della nuova disposizione le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni, gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale, le società semplici, le associazioni tra professionisti, le STP.
La detrazione, da ripartire tra gli aventi diritto in 5 quote annuali di pari importo, spetta nella misura del 75% delle spese sostenute ed è calcolata su un ammontare complessivo non superiore a:
000 euro per gli edifici unifamiliari o per le unità immobiliari situate all'interno di edifici plurifamiliari che siano funzionalmente indipendenti e dispongano di 1 o più accessi autonomi dall'esterno;
1. 000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da 2 a 8 unità immobiliari;
2. 000 euro moltiplicati per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio per gli edifici composti da più di 8 unità immobiliari.

Al riguardo, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che:
- ai fini della detrazione a nulla rileva che l'edificio oggetto degli interventi di abbattimento delle barriere architettoniche non sia prevalentemente residenziale;
- rientrano nella disciplina agevolativa gli interventi effettuati su unità immobiliari di qualsiasi categoria catastale salvo il rispetto dei criteri previsti dal decreto del Ministero dei lavori pubblici 14/6/89, n. 236

La Corte di Cassazione, in accoglimento delle eccezioni formulate, ha annullato l'avviso di accertamento notificato ad una società in tema di studi di settore.

Numero registro generale 6088/2014
Numero sezionale 1585/2022
Numero di raccolta generale 23237/2022
Data pubblicazione 25/07/2022

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto
IRES AVVISO DI ACCERTAMENTO

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati
ROBERTA CRUCITTI Presidente
MARIA LUISA DE ROSA Consigliere R.G. N. 6088/2014
VALENTINO LENOCI Consigliere
ALBERTO CRIVELLI Consigliere CC - 4/05/2022
ANGELO NAPOLITANO Consigliere

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al N.6088/2014 R.G. proposto da:
AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa *ex lege* dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso i cui uffici è domiciliata in Roma alla via dei Portoghesi n. 12;

- ricorrente -

contro

in persona del legale rappresentante *pro tempore*, rappresentata e difesa, in virtù di procura speciale a margine del controricorso, dall'Avv. Maurizio Villani, con domicilio digitale indicato in controricorso;

- controricorrente -

avverso la sentenza della COMM. TRIB. REG. PUGLIA, sezione distaccata di Lecce, n. 247/23/2013, depositata l'11/10/2013, non notificata;
Udita la relazione della causa svolta dal consigliere dott. Angelo Napolitano nella camera di consiglio del 4 maggio 2022, tenutasi mediante collegamento da remoto;

Rilevato che:

l'Ufficio di Lecce 2, ora soppresso, notificò alla società (d'ora in avanti, anche "*la società*" o "*la contribuente*"), esercente attività alberghiera con annesso servizio di ristorazione, l'avviso di accertamento n. RFG030400331/2008, mediante il quale determinò per il periodo d'imposta 2004, un reddito imponibile di euro 262.819,a fronte della perdita fiscale dichiarata pari ad euro 223.256.
Con il medesimo atto vennero accertate maggiori imposte IVA ed IRAP.
I maggiori ricavi contestati con l'atto impositivo vennero determinati mediante applicazione degli studi di settore, introdotti dall'art. 62 bis del d.l. n. 331 del 1993, convertito, con modificazioni, nella l. n.427 del 1993.
Nell'emissione dell'avviso di acertamento, l'Ufficio prese inconsiderazione, oltre che il livello di scostamento dei dati dichiarati rispetto ai ricavi determinati con l'applicazione degli studi di settore, la complessiva situazione della società, attribuendo rilevanza alla antieconomicità della gestione dell'impresa, posto che la società aveva, nel corso degli anni, reiteratamente dichiarato ingenti perdite, sostenendo al contempo elevati costi per il personale dipendente.
La società propose ricorso lamentando il difetto dei presupposti di cui all'art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973, in quanto l'Ufficio non aveva indicato né dimostrato la sussistenza di una grave incongruenza tra i ricavi dichiarati e quelli risultanti dall'applicazione degli studi di settore: l'accertamento, secondo la contribuente, per quel che in questa sede ancora interessa, non poteva essere fondato esclusivamente sulle risultanze degli studi di settore, pena l'illegittimità dello stesso per violazione dell'art. 62 sexies del d.l. n. 331 del 1993.
La C.T.P. di Lecce accolse il ricorso della società.
Su appello dell'Ufficio, che sosteneva che i dati esposti ai fini dell'adempimento degli obblighi fiscali dalla società erano inattendibili in quanto improntati a una gestione antieconomica per più anni dell'impresa, la C.T.R. confermò la sentenza di primo grado accogliendo le giustificazioni della contribuente circa la necessità, in presenza di una congiuntura sfavorevole per il settore alberghiero, di esercitare in perdita, per più anni, l'impresa, ritenendo incensurabile la sentenza appellata nella parte in cui aveva disposto che era nul-

lo l'accertamento fondato sull'applicazione degli studi di settore se la divergenza tra i ricavi accertabili e quelli dichiarati risulta soltanto del 17%, atteso che tale dato non integra la grave incongruenza richiesta dalla norma ai fini dell'applicabilità di tale strumento accertativo. Infatti, l'applicazione degli studi di settore è illegittimata se lo scostamento dei ricavi dichiarati rispetto ai ricavi presunti è di lieve entità.

Contro la sentenza d'appello, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione sulla base di due motivi.

Resiste la società con un controricorso.

La società ha anche depositato una memoria ex art. 380 bis.1. c.p.c. in vista dell'adunanza camerale.

Considerato che:

1. Con il primo motivo, rubricato "*Violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 1, lett. d) del d.P.R. n. 600 del 1973 e dell'art. 62 sexies del d.l. n. 331 del 1993, nonché dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3 c.p.c.*", l'Agenzia delle Entrate ha dedotto che il d.l. n. 331 del 1993, convertito in legge n. 427 del 1993, ha previsto che "*gli accertamenti di cui agli artt. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 e successive modificazioni, possono essere fondati anche sull'esistenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi e i corrispettivi dichiarati e quelli fondatamente desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di esercizio della specifica attività svolta ovvero dagli studi di settore elaborati ai sensi dell'art. 62 bis del presente decreto*".

   Gli studi consentono di determinare i ricavi o i compensi che, con la massima probabilità, possono essere attribuiti al contribuente, individuando non solo la capacità potenziale di produrre ricavi e conseguire compensi, ma, anche, i fattori che potrebbero determinare una limitazione di tale capacità.

   Gli studi di settore, dunque, in presenza di gravi incongruenze tra i ricavi, i compensi ed i corrispettivi dichiarati e quelli desumibili dalle caratteristiche e dalle condizioni di escizio dell'attività svolta costituiscono una prova presuntiva, a fronte della quale incombe al contribuente fornire prova contraria al fine di giustificare i minori ricavi o compensi rispetto a quelli desumibili dagli studi di settore.

   Orbene, l'Agenzia delle Entrate ha dedotto che la C.T.R. avrebbe violatoi principi che presiedono al riparto dell'onere della prova lì dove ha affermato che i comportamenti della società sarebbero stati ampiamente giustificati in assenza di prova contraria.

   L'Agenzia delle Entrate, inoltre, ha censurato la sentenza di appello lì dove essa ha ritenuto illegittimo l'accertamento fondato sugli studi di settore nel caso in cui la divergenza tra compensi o ricavi dichiarati e compensi o ricavi presunti tramite gli studi di settore è non superiore al 17%, non costituendo tale divergenza una "grave incongruenza". Tale valutazione dell'entità della "divergenza", anzi, sarebbe contraria all'elaborazione giurisprudenziale della Suprema Corte.
2. Con il secondo motivo, rubricato "*Violazione degli artt. 39 del d.P.R. n. 600 del 1973, 54 del d.P.R. n. 633 del 1972 e 2697 c.c.f in relazione ali'art. 360 n. 3 c.p.c.*", l'Agenzia delle Entrate ha censurato la sentenza della C.T.R. nella parte in cui ha ritenuto giustificato lo scostamento dei dati fiscali esposti dalla società rispetto agli studi di settore, non considerando le argomentazioni spese dall'Ufficio a sostegno della antieconomicità della gestione imprenditoriale che determinava l'inattendibilità dei risultati di esercizio esposti.

   La C.T.R. avrebbe, inoltre, omesso di considerare che le perdite civilistiche e fiscali, reiterate per otto annualità, insieme con l'elevato costo del personale, integrerebbero le "gravi incongruenze" di cui all'art. 39, comma 1, lett. d), del d.P.R. n. 600 del 1973.
3. I due motivi sono strettamente connessi e possono essere esaminati congiuntamente.

   3.1. Essi sono infondati.

   La sentenza impugnata ha valutato, in esito ad un giudizio insindacabile in questa sede per i limiti del giudizio di legittimità, che l'anno 2004 è stato caratterizzato da una crisi del mercato turistico che si è tradotta in una sofferenza economica per molte imprese del settore.

   Senonché, assorbente rispetto ad ogni altra considerazione appare l'affermazione, fatta dalla CTR, di illegittimità dell'atto di accertamento impugnato in prime cure in quanto fondato su studi di settore nonostante che lo scostamento tra ricavi dichiarati e ricavi presunti fosse del 17%, una percentuale che sia la C.T.P. che la C.T.R. hanno ritenuto di lieve entità.

   Orbene, se lo scostamento tra ricavi dichiarati e ricavi standardizzati in base agli studi di settore sia tale da dar luogo ad una "grave incongruenza" è il frutto di un giudizio di merito che, se motivato, è incensurabile dinanzi alla Suprema Corte (Sez. 6 - 5, Ordinanza n. 91 del 07/01/2014, Rv. 629382 - 01).

   Nel caso di specie, la C.T.R. ha ritenuto che il 17% di scostamento sia una percentuale che non integra gli estremi della "grave incongruenza", e la conclusione si basa su un apprezzamento discrezionale, non illogico e sufficiente per sostenere la decisione di merito.

   Con riferimento, poi, al perdurante requisito della "grave incongruenza" quale fondamento dell'accertamento induttivo tramite gli studi di settore,

ritiene il Collegio di dover dare continuità all'orientamento giurisprudenziale da ultimo riaffermato secondo il quale "*in tema dì accertamento basato sugli studi di settore, anche alla luce della giurisprudenza eurounitaria, il presupposto della "grave incongruenza " di cui all'art. 62-sexies, comma 3, del d.l. n. 331 del 1993 (conv., con modif., della l. n. 427 del 1993) è necessario anche per gli avvisi di accertamento notificati dopo il 1° gennaio 2007, in quanto l'art. 10, comma 1, della l. n. 146 del 1998, pur dopo le modifiche apportate dall'art. 1, comma 23, della l. n. 296 del 2006 (in vigore dal 1 ° gennaio 2007), continua a fare riferimento al detto art. 62-sexies il quale, pertanto, non può ritenersi implicitamente abrogato*" (v. anche Sez. 5 - , Ordinanza n. 8854 del 29/03/2019, Rv. 653533-01).

3.2. Il ricorso, pertanto, deve essere rigettato.

4. Le spese seguono la soccombenza e sono liquidate in dispositivo.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1 quater del d.P.R. n. 115 del 2002, si dà atto della non sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente principale, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1 bis dello stesso art. 13, se dovuto.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso.

Condanna l'Agenzia delle Entrate al pagamento, in favore dell'Avvocato Maurizio Villani, che con la memoria ex art. 380 bis.1. c.p.c. ne ha chiesto la distrazione, delle spese del giudizio di legittimità, che si liquidano in euro cinquemila per onorari ed euro duecento per esborsi, oltre al rimborso delle spese generali nella misura del 15%, iva e c.p.a. come per legge.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 4 maggio 2022.

Il Presidente
(Roberta Crucitti)

Storica decisione della Corte di Giustizia Tributaria: l'attività di StanleyBet è lecita e legittima. L'operatore estero non può subire un trattamento sanzionatorio tributario

La Corte di Giustizia Tributaria di Napoli nella sentenza del 28.09.2022 accoglie le censure degli avvocati **Daniela Agnello** e **Vittoria Varzi** e statuisce "*Non svolgono per nulla attività illecita … non assoggettabilità ad alcun trattamento sanzionatorio tributario*".

La Corte ritiene fondata l'eccezione della difesa e decide "*erronea individuazione e determinazione dei presupposti costituivi e normativi dell'imposta da parte dell'Ufficio con conseguente caducazione dell'avviso impugnato*".

"Finalmente – comunica l'avvocato Daniela Agnello – i Giudici Tributari hanno riconosciuto, a chiare lettere, che l'obiettivo del Legislatore di contrastare il gioco illecito con la L. 220/2010 non è riconducibile alla peculiare situazione in cui opera il bookmaker Stanleybet Malta e i centri ad essa collegati".

La Corte statuisce "*senza dubbio espressamente esonerati i titolari dei centri collegati ad operatore estero dall'imposizione stessa già a far data dall'annualità 2016 con conseguente non assoggettabilità anche dell'attività di Stanley ad alcun trattamento sanzionatorio tributario proprio perché essa non partecipa alla gestione di un'attività di gioco illecita*".

Per la Stanleybet e per i titolari dei centri una pronuncia tanto attesa che sancisce anche in sede tributaria l'equiparazione ai concessionari nazionali in funzione rimediale, sanando le discriminazioni e le violazioni del diritto dell'Unione che le avevano impedito di acquisire la qualità di concessionario statale in occasione delle gare CONI del 1999, Bersani del 2006 e Monti del 2012.

La vicenda trae origine da un avviso di accertamento relativo all'annualità d'imposta 2016 avente ad oggetto l'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse nei confronti del titolare del centro trasmissione dati quale obbligato principale e di Stanleybet Malta Limited, quale obbligato in via solidale. La pretesa erariale è stata determinata dall'ADM sull'errato assunto che l'attività posta in essere da Stanleybet costituisse attività illecita. Proprio tale errore è stato censurato dal Giudice Tributario. La legge di stabilità 2016 ha determinato una radicale trasformazione dell'imposta unica in imposta diretta.

"L'imposizione, infatti – spiegano gli avvocati Agnello e Varzi -, deve essere calcolata sui ricavi dell'attività del bookmaker con totale esonero del CTD".

Nell'intento di definire l'imponente contenzioso tributario in materia di Imposta Unica, pendente innanzi alle varie Corti dislocate a livello nazionale, l'avv. Agnello, difensore della Stanleybet, ha sempre chiesto di pagare le imposte alle medesime condizioni del concessionario statale ma ha trovato sempre un'ardua opposizione da parte dell'amministrazione.

La Corte Tributaria ha accolto il ricorso e ha confermato che la Stanleybet deve essere assoggettata al medesimo trattamento fiscale previsto per i soggetti concessionari e regolarizzati.

Stanleybet Malta dopo oltre venti anni di discriminazioni e battaglie giudiziarie, raggiunge un importante traguardo: la sua attività è riconosciuta in tutte le sede giurisdizionali come lecita e legittima, con applicazione degli stessi diritti e delle medesime prerogative dei concessionari statali.

Il "reverse charge".

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Federica Attanasi - Studio Legale Tributario Villani

SOMMARIO:

1. Considerazioni introduttive.
2. Riferimenti normativi.
2.1 Le novità in materia di reverse charge: DL 21 giugno 2022, n. 73 (in fase di conversione) e DL 26 ottobre 2019, n. 124 (convertito in legge, con modifiche, dalla L. 19.12.2019, n. 157).
3. Modalità di fatturazione.
4. Aspetti sanzionatori.
5. Il reverse charge e le pronunce della Corte di Giustizia Europea.
6. La giurisprudenza della Corte di Cassazione.

1. CONSIDERAZIONI INTRODUTTIVE

Il *reverse charge* è un particolare metodo di applicazione dell'IVA che consente di effettuare l'inversione contabile della suddetta imposta direttamente sul destinatario della cessione del bene o della prestazione di servizio, anziché sul cedente.

Solitamente, in una transazione tra due soggetti, ai fini IVA, il fornitore applica l'aliquota in fattura addebitandone il pagamento al cliente e successivamente contribuendo la somma allo Stato.

Quindi, di regola, è il cedente/prestatore a emettere la fattura e ad addebitare l'Iva, ma tanto non avviene nelle speciali ipotesi di *reverse charge* ove è **il cessionario/utilizzatore del servizio a dover emettere un'autofattura da registrare sia nel registro Iva delle fatture emesse, che in quello degli acquisti**.

In buona sostanza, l'inversione contabile è una deviazione alla normale contribuzione dell'IVA e prevede che sia **il committente del servizio a pagare direttamente l'IVA in luogo del fornitore**.

L'effetto fondamentale del reverse charge è, dunque, lo spostamento del carico tributario IVA dal venditore all'acquirente, con conseguente pagamento dell'imposta da parte di quest'ultimo: l'onere IVA si sposta, pertanto, dal cedente al cessionario nel caso di cessione di beni e dal prestatore al committente nel caso di prestazioni di servizi.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Ai fini Iva, il principio di carattere generale in ordine alle cessioni di beni e/o prestazioni di servizi imponibili in regime interno è che il debitore d'imposta è colui il quale, nell'esercizio di impresa, arti o professioni, effettua operazioni rilevanti nel territorio dello Stato. Ciò in linea con quanto stabilito dall'**art. 17, comma 1, Dpr n. 633/1972**, nonché dalla **direttiva n. 2006/112/Ce**.

In deroga, tuttavia, a detto principio, per alcune operazioni è previsto che il debitore d'imposta sia il soggetto passivo nei confronti del quale tali operazioni vengono effettuate, attraverso **il metodo dell'inversione contabile Iva** (*reverse charge o comunemente conosciuto anche come "tax shift" o "self-assessment"*).

Orbene, il *reverse charge* è stato introdotto nel nostro ordinamento dalla legge n. 7/2000, in attuazione di quanto disposto dalla direttiva 98/80/CE, concernente il regime Iva applicabile all'oro. Nello specifico, tale legge, che ha modificato il Dpr n. 633/1972 introducendo il comma 5 dell'art. 17 del citato decreto Iva, ha previsto l'applicazione del metodo dell'inversione contabile alle cessioni di oro industriale e, nel caso di opzione per il regime d'imponibilità, a quelle di oro da investimento effettuate da soggetti che lo producono.

Già con la menzionata dir. 98/80/CE è stata sottolineata l'utilità del meccanismo del *reverse charge* ai fini della prevenzione delle frodi fiscali e, di fatto, **nell'ambito delle operazioni nazionali, il meccanismo del *reverse charge* viene tuttora utilizzato come strumento di contrasto alle frodi**. Ciò, in quanto attraverso il suo utilizzo l'Iva relativa alla cessione di beni o alla prestazione di servizi effettuata non viene materialmente versata dall'acquirente e l'operazione viene, quindi, resa completamente neutra dal punto di vista contabile.

Pertanto, il meccanismo di inversione contabile dell'IVA è nato come strumento finalizzato alla lotta contro le frodi, in modo da impedire che chi effettua la cessione di un bene e chi lo acquista, non versi l'imposta di valore aggiunto o ne chieda il rimborso all'Erario. Infatti, trasferendo il compito dell'assoluzione del pagamento dell'Iva sul destinatario, l'Erario ha una maggiore possibilità di controllo sugli

adempimenti.
Nei rapporti intracomunitari, invece, lo scopo della diffusione di questo sistema è stato quello di evitare la detrazione di Iva applicata da fornitori esteri e incassata, quindi, da Stati esteri: in questo caso, infatti, la gestione delle detrazioni Iva transnazionali richiederebbe una stanza di compensazione comunitaria, che non è stata mai realizzata.
Tanto premesso occorre chiarire che la norma di riferimento è **l'art. 17, commi 5, 6, 7, 8 e 9, D.P.R. n. 633/1972, rubricato** "*debitore di imposta*" (c.d. «*decreto IVA*»), che testualmente dispone:

*<< **5.** In deroga al primo comma, per le cessioni imponibili di oro da investimento di cui all'articolo 10, numero 11), nonché per le cessioni di materiale d'oro e per quelle di prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato. La fattura, emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti e con l'annotazione "inversione contabile" e l'eventuale indicazione della norma di cui al presente comma deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e deve essere annotata nel registro di cui agli articoli 23 o 24 entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro di cui all'articolo 25.*

***6.** Le disposizioni di cui al quinto comma si applicano anche:*

***a)** alle prestazioni di servizi diversi da quelli di cui alla lettera a-ter), compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori.*

***a-bis)** alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8 -bis) e 8 -ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;*

***a-ter)** alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici;*

***a-quater)** alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza che, ai sensi delle lettere b), c) ed e) del comma 1 dell'articolo 34 del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e successive modificazioni, si è reso aggiudicatario di una commessa nei confronti di un ente pubblico al quale il predetto consorzio è tenuto ad emettere fattura ai sensi del comma 1 dell'articolo 17-ter del presente decreto. L'efficacia della disposizione di cui al periodo precedente è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, dell'autorizzazione di una misura di deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, e successive modificazioni.*

***a-quinquies)** alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle lettere da a) ad a-quater), effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma. La disposizione del precedente periodo non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di cui all'articolo 11-ter e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal capo I del titolo II del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276;*

***b)** alle cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative di cui all'articolo 21 della tariffa annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641 come sostituita, da ultimo, dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995;*

***c)** alle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale;*

***[d)** alle cessioni di materiali e prodotti lapidei, direttamente provenienti da cave e miniere.]*

***d-bis)** ai trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra definite all'articolo 3 della direttiva 2003/87/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 ottobre 2003, e successive modificazioni, trasferibili ai sensi dell'articolo 12 della medesima direttiva 2003/87/CE, e successive modificazioni*

d-ter) *ai trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;* ***d-quater)*** *alle cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore ai sensi dell'articolo 7-bis, comma 3, lettera a);* ***[d-quinquies)*** *alle cessioni di beni effettuate nei confronti degli ipermercati (codice attività 47.11.1), supermercati (codice attività 47.11.2) e discount alimentari (codice attività 47.11.3);]*

7. *Le disposizioni del quinto comma si applicano alle ulteriori operazioni individuate dal Ministro dell'economia e delle finanze, con propri decreti, in base agli articoli 199 e 199-bis della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, nonché in base alla misura speciale del meccanismo di reazione rapida di cui all'articolo 199-ter della stessa direttiva, ovvero individuate con decreto emanato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, nei casi, diversi da quelli precedentemente indicati, in cui necessita il rilascio di una misura speciale di deroga ai sensi dell'articolo 395 della citata direttiva 2006/112/CE.*
8. ***Le disposizioni di cui al sesto comma, lettere b), c), d-bis), d-ter) e d-quater), del presente articolo si applicano alle operazioni effettuate fino al 31 dicembre 2026.***
9. *Le pubbliche amministrazioni forniscono in tempo utile, su richiesta dell'amministrazione competente, gli elementi utili ai fini della predisposizione delle richieste delle misure speciali di deroga di cui all'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE, anche in applicazione del meccanismo di reazione rapida di cui all'articolo 199-ter della stessa direttiva, nonché ai fini degli adempimenti informativi da rendere obbligatoriamente nei confronti delle istituzioni europee ai sensi dell'articolo 199 -bis della direttiva 2006/112/CE.>>*

Ebbene, analizzando la suddetta norma emerge come il reverse charge (esteso dall'art. 22 del D.L. n. 73/2022, fino al **31 dicembre 2026**, in luogo del 30 giugno 2022), rappresenti quel meccanismo tecnico contabile per effetto del quale:

- **il venditore emette fattura senza addebitare l'imposta (come normalmente dovrebbe fare);**
- **l'acquirente integra la fattura ricevuta con l'aliquota di riferimento per il tipo di operazione fatturata e, allo stesso tempo, procede con la duplice annotazione nel registro acquisti (fatture di acquisto) e nel registro vendite (fatture emesse).**

I SETTORI INTERESSATI
- edilizia;
- prodotti elettronici (ceduti nella fase distributiva che precede il dettaglio);
- oro;
- rottami;
- gas – energia (escluso gpl)

2.1 LE NOVITÀ IN MATERIA DI REVERSE CHARGE: DL 21 GIUGNO 2022, N. 73 (in fase di conversione) **E DL 26 OTTOBRE 2019, N. 124** (convertito in legge, con modifiche, dalla l. 19.12.2019, n. 157). **L'art. 22 del DL 21 giugno 2022 n. 73** (in fase di conversione), **c.d. "Decreto semplificazioni"**, è intervenuto anche in materia di inversione contabile, operando una **modifica al co. 8, dell'art. 17, DPR n. 633/1972, prorogando il termine per l'applicazione facoltativa del *reverse charge* al 31 dicembre 2026**.

Del resto, tanto risulta coerente con quanto previsto dalla più recente evoluzione della normativa europea e, dunque, dalla **direttiva n. 2022/890**, che ha prorogato il termine per l'applicazione facoltativa del ***reverse charge*** al **31 dicembre 2026**.

La misura allinea al nuovo termine Ue la possibilità di avvalersi dell'**inversione contabile** per le operazioni elencate all'articolo 17, co. 6 del Dpr 633/1972, alle lettere b), c), d-bis), d-ter) e d-quater). Si tratta quindi:

- **delle cessioni di telefoni cellulari** ("apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazione soggette alla tassa sulle concessioni governative"), con esclusione dei componenti e accessori per i telefoni cellulari;
- **delle cessioni di dispositivi a circuito integrato**, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale; da questa categoria vanno esclusi i computer quali beni completi e i loro accessori;
- delle **cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop**;
- dei **trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra** trasferibili (articolo 3 della Direttiva 2003/87/CE);
- dei trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata Direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- delle **cessioni di gas e di energia elettrica** a un soggetto passivo-rivenditore.

Tanto chiarito, occorre rilevare che anche **il c.d.**

Decreto fiscale 2020 (D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, convertito in legge, con modifiche, dalla L. 19.12.2019, n. 157) è intervenuto sulla materia confermando una delle misure più discusse degli ultimi tempi: l'estensione del *reverse charge* ad appalti e subappalti che prevedono l'utilizzo di manodopera.

Più nel dettaglio, l'ipotesi introdotta nell'art. 17, co. 6, del D.P.R. 633/1972 con la **nuova *lett. a-quinquies*** riguarda le prestazioni di servizi «*alle prestazioni di servizi, diverse da quelle di cui alle lettere da a) ad a-quater), effettuate tramite* ***contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati*** *caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma. La disposizione del precedente periodo non si applica alle operazioni effettuate nei confronti di pubbliche amministrazioni e altri enti e società di cui all'articolo 11-ter e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal capo I del titolo II del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276*».

Trattasi, quindi, di un'ipotesi di *reverse charge* per gli appalti ad alta intensità di manodopera presso la sede del committente. **L'inversione contabile in materia di Iva è stata, quindi, anche estesa alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengano svolti con il prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente e con l'utilizzo di beni strumentali di sua proprietà o ad esso riconducibili (articoli 1655 e 2222 del Codice civile).**

L'ambito oggettivo viene comunque ridotto e circoscritto dal sussistere dalla prevalenza di utilizzo della manodopera presso la sede di attività del committente. La disposizione aggiunge anche la condizione di utilizzare mezzi strumentali di proprietà del committente o, al fine di evitare elusioni, che siano ad esso riconducibili in qualunque forma. Pertanto, affinché si applichi il *reverse charge* è necessario che il prestatore non abbia beni strumentali propri, ma utilizzi quelli del committente o quelli riconducibili al committente in qualunque forma; tale situazione si verifica quando il committente fornisce, mediante contratto di comodato o di affitto di ramo di azienda, le strutture necessarie per l'opera.

In sostanza, dalla lettura della norma se ne deduce che, se le attrezzature necessarie per lo svolgimento dell'appalto sono di proprietà del committente (o sono da questi concesse in comodato o locate o noleggiate all'appaltatore), si rientra nel campo di applicazione del ***reverse charge***; se, invece, le attrezzature sono di proprietà effettiva dell'appaltatore, l'operazione rientrerebbe nella regola generale di applicazione dell'Iva.

Tuttavia, trattandosi di una misura in deroga rispetto alla Dir. 2006/112/CE del 28.11.2006, la definitiva efficacia della succitata disposizione è stata subordinata al rilascio di un'autorizzazione da parte del Consiglio dell'Unione europea.

Più specificamente, la Commissione UE, tramite il documento *COM (2020) 243 final* del 22 giugno 2020 trasmesso al Consiglio UE, ha negato all'Italia l'applicazione del meccanismo del *reverse charge* per le prestazioni di servizi nell'ambito di appalti e subappalti con prevalente utilizzo di manodopera.

Precisamene, secondo la Commissione UE: "*l'introduzione di un ulteriore regime speciale nell'ordinamento italiano porterebbe ad un maggior disallineamento con la normativa comunitaria, nonché ad una serie di oneri di carattere amministrativo in capo ai singoli operatori coinvolti, i quali sarebbero tenuti preventivamente a verificare il corretto trattamento IVA da riservare all'operazione da porre in essere, con conseguente rischio di incremento di errori, controversie e sanzioni.*

Pertanto, ***considerato che l'estensione del meccanismo del reverse charge anche alle prestazioni di appalto e subappalto con prevalente impiego di manodopera avrebbe potuto compromettere il corretto funzionamento del sistema dell'IVA, il disposto dell'art. 17, comma 6, lett. a-quinquies non troverà applicazione.***

Viceversa, esito positivo è stato riscontrato con riferimento alla richiesta di proroga inviata dall'Italia per poter continuare ad applicare il regime dello split payment dal 30 giugno 2020 al 30 giugno 2023*, la quale è stata approvata dalla Commissione UE tramite il documento COM (2020) 242 final al Consiglio del 22 giugno 2020. Avendo poi il Consiglio raggiunto un accordo politico su tale proposta, si resta in attesa della pubblicazione dell'autorizzazione sulla Gazzetta Ufficiale UE.*"

In definitiva, la Commissione UE, con la comunicazione COM (2020) 243, inviata il 22 giugno scorso al Consiglio dell'Unione europea:

- **da un lato, si è dichiarata contraria alla richiesta del Governo italiano di estendere il meccanismo dell'inversione contabile dell'IVA negli appalti e subappalti con prevalente impiego di manodopera, introdotto dal D.L. n. 124 del 26 ottobre 2019 all'articolo 17, comma 6, lett. a-quinquies del D.P.R. n.633/72** (la Commissione ha osservato che

all'Italia sono state già rilasciate 2 misure significative di carattere generale per contrastare le frodi IVA: il meccanismo dello split payment sulle forniture alla PA e l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica (sino al 31 dicembre 2021) e, per tale ragione, un'ulteriore deroga, quale quella richiesta per le forniture di manodopera, avrebbe aggravato la disarmonia tra il sistema dell'IVA italiano e quello dell'Unione europea);

- **dall'altro, ha previsto di estenderne l'applicazione dello split payment fino al 30 giugno 2023, rimanendo invariato l'ambito di applicazione**.

3. MODALITÀ DI FATTURAZIONE

Il *reverse charge*, inteso come inversione dell'onere tributario, è, dal punto di vista operativo, ripartibile in due filoni:

a) quello che prevede **l'emissione di una autofattura** da parte del committente/cessionario e **doppia annotazione** della medesima nel registro delle fatture/corrispettivi e nel registro degli acquisti;

b) quello che richiede **la ricezione della fattura del fornitore senza Iva e la successiva integrazione di quest'ultima, da parte del committente/cessionario, con l'imposta e la doppia annotazione della medesima nel registro delle fatture/corrispettivi e in quello degli acquisti**.

Nella prima ipotesi, l'acquirente emette un documento ad hoc (c.d. "autofattura") in sostituzione di colui che sarebbe chiamato a emettere fattura.

Nel secondo caso, invece, il comportamento posto in essere dall'acquirente è soltanto quello di integrare un documento già esistente, aggiungendo l'Iva secondo l'aliquota di appartenenza.

Ecco che avviene il rovesciamento dei ruoli, perché chi acquista un bene o servizio diventa automaticamente e obbligatoriamente soggetto passivo dell'imposta.

In tema di autofattura, di notevole rilevanza è stato l'intervento **dell'Agenzia delle Entrate che, con la Circolare 14/E del 17/06/2020 ha chiarito che:** *<< L'"**autofattura**" vera e propria è quel documento, contenente i medesimi elementi di una "normale" fattura che se ne differenzia in quanto:*

a) l'emittente non è il cedente/prestatore, ma il cessionario del bene ovvero il committente del servizio che assolve l'imposta (ed è dunque obbligato a liquidare l'IVA) in sostituzione del primo;

b) cedente/prestatore e cessionario/committente coincidono in un unico soggetto, ovvero l'operazione è a titolo gratuito (cfr. l'articolo 2, comma 2, del decreto IVA).

Rientrano nell'ipotesi sub a), ad esempio:

- per quanto riguarda le operazioni effettuate da soggetti stabiliti o residenti in Italia, gli acquisti da produttori agricoli ex articolo 34, comma 6, del decreto IVA, i compensi corrisposti agli intermediari per la vendita di documenti di viaggio da parte degli esercenti l'attività di trasporto (cfr. il decreto ministeriale 30 luglio 2009) e la regolarizzazione dell'omessa o irregolare fatturazione (c.d. "autofattura denuncia" di cui all'articolo 6, comma 8, del d.lgs. n. 471 del 1997);

- in riferimento alle operazioni effettuate da soggetti non residenti o non stabiliti, gli acquisti da soggetti extra UE (cfr. l'articolo 17, comma 2, del decreto IVA).

Sono invece riconducibili all'ipotesi sub b), ad esempio:

- il c.d. "autoconsumo", ossia la destinazione di beni o servizi al consumo personale o familiare dell'imprenditore ovvero ad altre finalità non imprenditoriali;

- le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa e di quelli che non vi rientrano se di costo unitario superiore ad euro cinquanta e per i quali sia stata operata, all'atto dell'acquisto o dell'importazione, la detrazione dell'imposta a norma dell'articolo 19 del decreto IVA.

***Nelle ipotesi in esame, qualora vi sia l'obbligo di emettere autofattura, la stessa dovrà necessariamente essere elettronica via SdI** (con l'unica eccezione delle prestazioni rese da soggetti extra UE, per le quali vale l'adempimento di cui all'articolo 1, comma 3-bis, del d.lgs. n. 127 del 2015 salvo scelta per la fatturazione elettronica via SdI).*

***Resta ferma**, laddove la controparte sia un soggetto escluso dagli obblighi dell'articolo 1, comma 3, del d.lgs. n. 127 del 2015 e non intenda avvalersi della fatturazione elettronica via SdI, **la necessità di consegnarle copia analogica (o informatica) del documento, come peraltro prescritto anche da specifiche disposizioni di settore** (cfr., ad esempio, l'articolo 34, comma 6, secondo periodo, del decreto IVA, ovvero l'articolo 3, comma 3, del d.m. 30 luglio 2009).>>*

Con specifico riferimento, invece, **alle regole del *reverse charge* nell'ambito della seconda ipotesa d'integrazione della fattura da parte dell'acquirente, l'Agenzia delle Entrate, attraverso la citata Circolare n. 14/E del 2020, ha chiarito altresì che**:

"Nell'inversione contabile ("reverse charge"), a differenza delle ipotesi di autofattura richiamate nel paragrafo precedente, il cedente/prestatore do-

cumenta l'operazione con l'emissione di un documento, senza addebito dell'IVA, che è integrato dal cessionario/committente, il quale provvede all'assolvimento dell'imposta.

Rientrano nella fattispecie in esame specifiche operazioni (cfr. gli articoli 17 e 74 del decreto IVA, nonché l'articolo 46 del d.l. n. 331 del 1993):

*a) **con l'estero**, nelle ipotesi di acquisti da soggetti passivi stabiliti in altri Paesi UE;*

*b) **con soggetti passivi d'imposta residenti o stabiliti in Italia**, come, ad esempio, nei casi di cessioni di rottami, bancali in legno, oro da investimento, prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici, ecc. [si rammenta che l'articolo 2, comma 2- bis del d.l. n. 119 ha in ultimo prorogato al 30 giugno 2022 l'applicazione del reverse charge per le fattispecie di cui all'articolo 17, sesto comma, lettere b), c), d-bis), d-ter) e d-quater) del decreto IVA].*

Pur a fronte del medesimo iter – in generale, per il cessionario/committente, numerazione ed integrazione della fattura con i dati legislativamente richiesti, nonché annotazione della stessa nei registri IVA – va rilevata la diversa forma della fattura inizialmente ricevuta, che nel caso di reverse charge interno è normalmente elettronica via SdI. Secondo quanto già indicato nella circolare n. 13/E del 2018 (cfr. la risposta al quesito 3.1), ciò comporta che nell'ipotesi di reverse charge interno, e comunque in tutte quelle in cui vi è una fattura elettronica veicolata tramite SdI, a fronte dell'immodificabilità della stessa, il cessionario/committente può – senza procedere alla sua materializzazione analogica e dopo aver predisposto un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa – inviare tale documento allo SdI, come indicato nel paragrafo 6.4, così da ridurre gli oneri di consultazione e conservazione.

Nei casi di reverse charge esterno, di cui al punto a) precedente, resta comunque fermo l'obbligo comunicativo di cui all'articolo 1, comma 3-bis, del d.lgs. n. 127 del 2015, salvo il caso in cui il fornitore comunitario abbia emesso la fattura elettronica via SdI e quindi con le regole italiane.>>

In sostanza, per quanto riguarda gli acquisti intracomunitari e per gli acquisti di servizi extracomunitari, non sussiste l'obbligo di fatturazione elettronica, bensì quello di trasmissione del cosiddetto esterometro mensile (che consiste nella trasmissione dei dati delle operazioni transfrontaliere).

In ogni caso con la riconfigurazione dell'esterometro, che dal 1° luglio 2022 segue il formato della fattura elettronica via Sdi, l'adempimento della trasmissione dei dati delle operazioni con l'estero e quello dell'inversione contabile dell'Iva si intrecciano ancora di più; tuttavia, anche se possono essere assolti con un unico passaggio informatico, prospettiva vantaggiosa per le imprese più strutturate che provvedono "in house" alle registrazioni Iva, rimangono due adempimenti distinti, gestibili separatamente. Allo stato dell'arte, inoltre, non vi è alcun obbligo di adempiere all'inversione contabile per via elettronica tramite Sdi, essendo ammessa anche la procedura dell'integrazione (o autofatturazione) su supporto cartaceo.

Quindi, non vi debbano comunque essere dubbi sul fatto che, anche dopo il 30 giugno 2022, l'adempimento in reverse charge possa rimanere, ai fini IVA, analogico e ben distinto dal flusso elettronico dell'esterometro (pur potendo il secondo assorbire il primo).

Per quanto riguarda, invece, l'obbligo di **fatturazione elettronica** e le operazioni in ***reverse charge* per acquisti interni**, l'invio è **facoltativo** e **non esiste alcun obbligo di inviare l'autofattura al Sistema di Interscambio** (c.d. Sdi).

Sul tema, particolarmente rilevanti sono anche le **FAQ n. 36 e 38 dell'Agenzia delle Entrate pubblicate il 27 novembre 2018 e aggiornate il 19 luglio 2019** con cui è stato chiarito che: *<< Per quanto riguarda le operazioni in reverse charge bisogna fare una distinzione di base.*

*Per gli **acquisti intracomunitari e per gli acquisti di servizi extracomunitari**, l'operatore IVA residente o stabilito in Italia sarà tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'art. 1, comma 3bis, del d.Lgs. n. 127/15.*

*Per gli **acquisti interni** per i quali l'operatore IVA italiano riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6" in quanto l'operazione è effettuata in regime di inversione contabile, ai sensi dell'articolo 17 del d.P.R. n. 633/72, l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede una "integrazione" della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e la conseguente registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 del d.P.R. n. 633/72. Al fine di rispettare il dettato normativo, l'Agenzia ha già chiarito con la circolare 13/E del 2 luglio 2018 che una modalità alternativa all'integrazione della fattura possa essere la predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa. Al riguardo, si evidenzia che tale documento – che per consuetudine viene chiamato "autofattura" poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l'identificativo IVA dell'operatore che*

effettua l'integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente, – non deve essere obbligatoriamente inviato al SdI, ma se l'operatore vuole inviarlo al Sistema di Interscambio e, qualora l'operatore usufruisca del servizio gratuito di conservazione elettronica offerto dall'Agenzia delle entrate, il documento verrà portato automaticamente in conservazione. Inoltre, si ricorda che non vi è alcun obbligo di invio del documento cosiddetto "autofattura" al cedente/prestatore>>.

4. ASPETTI SANZIONATORI.

Per ciò che attiene gli aspetti sanzionatoti, occorre chiarire che le eventuali omissioni formali, concernenti l'omessa, intempestiva o irregolare applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, **se non cagionano alcun pregiudizio alle ragioni erariali, si configurano unicamente come semplici violazioni formali assoggettabili a sanzioni**.

Invero, accertate le violazioni o la commissione di questi errori, viene generalmente comminata una sanzione amministrativa che (come vedremo nel proseguo della presente trattazione, a seguito della riforma operata dal D.lgs 158/2015, improntata su un maggior *favor*) è fissa (da un minimo ad un massimo edittale), a meno che l'Ente accertatore non contesti (e provi) l'intento fraudolento delle parti o un fine evasivo dell'operazione: in tali casi infatti, in luogo dell'applicazione delle sanzioni fisse, torneranno invece applicabili le sanzioni proporzionali, già previste nel regime previgente alla riforma del 2015. Infatti, nell'applicare le sanzioni bisognerà sempre rispettare **il principio della proporzionalità**, soprattutto se si tratta di violazioni puramente formali che non hanno causato danno erariale allo Stato.

Tanto premesso, occorre ribadire che **con il D.lgs 158/2015** (in vigore dal 1° gennaio 2016) **sono state, quindi, ridefinite le regole che disciplinano il sistema sanzionatorio mediante la riscrittura del comma 9 bis dell'art. 6, del D.Lgs. n. 471/1997 e l'introduzione dei commi 9-*bis*.1, 9-*bis*.2 e 9-*bis*.3**.

Orbene, l'**art. 6, del D.Lgs. n. 471/1997** tanto prevede:

> *<< **9-bis. È punito con la sanzione amministrativa compresa fra 500 euro e 20.000 euro il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'inversione contabile** di cui agli articoli 17, 34, comma 6, secondo periodo, e 74, settimo e ottavo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e agli articoli 46, comma 1, e 47, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427. Se l'operazione non risulta dalla contabilità tenuta ai sensi degli articoli 13 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, la sanzione amministrativa è elevata a una misura compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile, con un minimo di 1.000 euro. Resta ferma l'applicazione delle sanzioni previste dall'articolo 5, comma 4, e dal comma 6 con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto essere detratta dal cessionario o dal committente. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti si applicano anche nel caso in cui, non avendo adempiuto il cedente o prestatore agli obblighi di fatturazione entro quattro mesi dalla data di effettuazione dell'operazione o avendo emesso una fattura irregolare, il cessionario o committente non informi l'Ufficio competente nei suoi confronti entro il trentesimo giorno successivo, provvedendo entro lo stesso periodo all'emissione di fattura ai sensi dell'articolo 21 del predetto decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, o alla sua regolarizzazione, e all'assolvimento dell'imposta mediante inversione contabile.*
>
> ***9-bis.1.** In deroga al comma 9-bis, primo periodo, qualora, in presenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il cessionario o il committente anzidetto non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la **sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro**. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cedente o prestatore. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cessionario o il committente è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta nel modo ordinario anziché mediante l'inversione contabile è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole.*
>
> ***9-bis.2.** In deroga al comma 1, qualora, in assenza dei requisiti prescritti per l'applicazione dell'inversione contabile l'imposta relativa a una cessione di beni o a una prestazione di servizi di cui alle disposizioni menzionate nel*

primo periodo del comma 9-bis, sia stata erroneamente assolta dal cessionario o committente, fermo restando il diritto del cessionario o committente alla detrazione ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il cedente o il prestatore non è tenuto all'assolvimento dell'imposta, ma è punito con la ***sanzione amministrativa compresa fra 250 euro e 10.000 euro****. Al pagamento della sanzione è solidalmente tenuto il cessionario o committente. Le disposizioni di cui ai periodi precedenti non si applicano e il cedente o prestatore è punito con la sanzione di cui al comma 1 quando l'applicazione dell'imposta mediante l'inversione contabile anziché nel modo ordinario è stata determinata da un intento di evasione o di frode del quale sia provato che il cedente o prestatore era consapevole.*

9-bis.3*. Se il cessionario o committente applica l'inversione contabile per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito computato da tale soggetto nelle liquidazioni dell'imposta che la detrazione operata nelle liquidazioni anzidette, fermo restando il diritto del medesimo soggetto a recuperare l'imposta eventualmente non detratta ai sensi dell'articolo 26, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e dell'articolo 21, comma 2, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. La disposizione si applica anche nei casi di operazioni inesistenti, ma trova in tal caso applicazione la sanzione amministrativa compresa tra il cinque e il dieci per cento dell'imponibile,* ***con un minimo di 1.000 euro.****>>*

Sul punto, si segnala la **Circolare n. 16/E del 11 maggio 2017 dell'Agenzia delle Entrate** mediante la quale è stato maggiormente chiarito il trattamento sanzionatorio previsto per ogni tipo di violazione in materia di *reverse charge*, proprio alla luce delle modifiche apportate dal decreto legislativo n. 158/2015.

Più nel dettaglio, **sono stati illustrati i campi d'applicazione della disciplina sanzionatoria dell'inversione contabile ed è stato chiarito che secondo un criterio di proporzionalità, ad essere colpite più duramente sono le violazioni commesse con un intento di evasione o di frode oppure che comportano l'occultamento dell'operazione o un debito d'imposta, mentre vengono punite in modo più mite le fattispecie irregolari per le quali l'imposta risulta comunque assolta**.

Inoltre, si rileva che seppur le suddette disposizioni siano entrate in vigore **dal 1° gennaio 2016**, per il principio del favor rei, le nuove regole trovano applicazione anche per le violazioni commesse fino al 31 dicembre 2015, purché non siano stati emessi atti che si sono resi "definitivi" anteriormente al 1° gennaio 2016.

5. IL "REVERSE CHARGE" E LE PRONUNCE DELLA CORTE DI GIUSTIZIA EUROPEA

Nel contesto del regime dell'inversione contabile, in un primo momento, si è consolidato il principio sulla scorta del quale **il diritto alla detrazione che assicura la neutralità fiscale dall'imposta, deve essere accordato ove ne siano rispettati i requisiti sostanziali e ove - anche - taluni obblighi formali siano stati violati**, salvo che da ciò consegua l'effetto d'impedire la prova dell'adempimento dei requisiti sostanziali (Cassazione 4612/2016).

Invero, in maniera conforme, è intervenuta anche **la Corte di Giustizia UE, con le sentenze ECOTRADE** (EU:C:2008:267) e **IDEXX** (EU:C-590/13 dell'11 dicembre 2014), mediante le quali sono stati sanciti i seguenti principi:

1) secondo costante giurisprudenza della Corte, il diritto spettante ai soggetti passivi di **detrarre l'IVA** per i beni da essi acquistati e per i servizi da essi ricevuti a monte, costituisce un principio fondamentale attuato dalla normativa dell'Unione Europea;

2) il sistema comune dell'IVA garantisce, in tal modo, **la neutralità** dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA;

3) per effetto dell'applicazione del regime di **autoliquidazione** istituito dall'art. 21, paragrafo 1, lett. d), della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio (**c.d. reverse charge**), **non** si verifica alcun versamento dell'IVA tra il venditore e l'acquirente del bene, ove quest'ultimo è debitore, per l'acquisto effettuato, dell'IVA a monte, potendo al tempo stesso, in linea di principio, detrarre la stessa imposta, **cosicché nulla è dovuto all'amministrazione finanziaria**;

4) il suddetto regime di autoliquidazione (v. n. 3) consente agli Stati membri di stabilire **le formalità** relative alle modalità di esercizio del diritto a detrazione; tuttavia, tali misure non possono andare al di là di quanto necessario per il raggiungimento di tali obiettivi e **non devono mai rimettere in discussione la neutralità dell'IVA**;

5) sempre nell'ambito del suddetto regime di autoliquidazione (v. n. 3) **il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la**

detrazione dell'imposta a monte sia sempre accordata <u>se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti e anche se taluni obblighi formali sono stati omessi dai soggetti passivi</u>. A tal riguardo si deve precisare che:

a) i requisiti sostanziali del diritto a detrazione sono soltanto quelli che stabiliscono il fondamento stesso e l'estensione di tale diritto, quali quelli previsti dall'art. 17 della sesta direttiva;

b) per contro, **i requisiti formali** del diritto a detrazione disciplinano le modalità e il controllo dell'esercizio del diritto medesimo, nonché il corretto funzionamento del sistema dell'IVA quali gli obblighi di contabilità, di fatturazione e di dichiarazione; tali requisiti sono contenuti negli articoli 18 e 22 della sesta direttiva;

c) in particolare, per quanto riguarda soltanto i requisiti sostanziali è necessario che:

- gli stessi si riferiscano ad acquisti effettuati da un soggetto passivo IVA;
- che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'IVA attinente a tali acquisti;
- che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili;
- che i suddetti requisiti siano accertati dall'Agenzia fiscale (onere della prova), che dispone di tutte le informazioni necessarie per accertare la sussistenza di detti requisiti sostanziali;

In definitiva, il principio sancito in più occasioni dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea in relazione al meccanismo del reverse charge è quello in base al quale le violazioni degli obblighi formali non possono escludere di per sé il diritto alla detrazione del contribuente, pena la violazione del principio di neutralità dell'imposta.

Il sistema comune dell'IVA, infatti, garantisce, in tal modo, la neutralità dell'imposizione fiscale per tutte le attività economiche, indipendentemente dallo scopo o dai risultati di dette attività, purché queste siano, in linea di principio, di per sé soggette all'IVA (in tal senso, Corte di Giustizia UE, sentenza TOTH, EU: C: 2012: 549, punto 25 e giurisprudenza ivi citata, nonché FATORIE, C-424/12, EU:C:2014:50, punto 31, e giurisprudenza ivi citata).

Tuttavia, la **Corte di Giustizia** (**CGUE 11 novembre 2021, in causa C281/20, Ferimet SL**), si è di recente occupata, per la prima volta, della disciplina del ***reverse charge*** **in materia di operazioni soggettivamente inesistenti**, stabilendo che la direttiva n. 2006/112/CE del Consiglio del 28/11/2006 (direttiva IVA), letta in combinazione con il principio di neutralità fiscale, dev'essere interpretata nel senso che a un soggetto passivo va negato l'esercizio del diritto a detrazione dell'IVA relativa all'acquisto di beni che gli sono stati ceduti, qualora tale soggetto passivo abbia consapevolmente indicato un fornitore fittizio sulla fattura che egli stesso ha emesso per tale operazione nell'ambito dell'applicazione del regime dell'inversione contabile, se, tenuto conto delle circostanze di fatto e degli elementi forniti da tale soggetto passivo, mancano i dati necessari per verificare che il vero fornitore aveva la qualità di soggetto passivo o se è sufficientemente dimostrato che tale soggetto passivo ha commesso un'evasione dell'IVA o sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto a detrazione s'iscriveva in una simile evasione.

È stato, altresì, evidenziato che, sebbene non sia in contrasto con il diritto della UE esigere che un operatore agisca in buona fede, non è necessario dimostrarne la malafede per negargli il diritto di detrazione (CGUE in causa 281/20, cit., punto 58; conf., CGUE 14 aprile 2021, in causa C-108/20, Finanzamt Wilmersdorf, punti 30 e 31).

Anzi, il fatto che il soggetto passivo che ha emesso la fattura vi abbia consapevolmente menzionato un fornitore fittizio "è un elemento rilevante tale da indicare che il soggetto passivo in questione era cosciente di partecipare a una cessione di beni che si iscriveva in un'evasione dell'IVA" (CGUE in causa C-281/20, cit., punto 53).

Del resto, sul piano generale, l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA va negato se mancano i dati necessari per verificare che il fornitore del soggetto che lo invoca abbia la qualità di soggetto passivo (CGUE 9 dicembre 2021, in causa C-154/20, Kemwater Pro Chemie s.r.o., punto 41).

6. LA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE DI CASSAZIONE

Ai suddetti principi si è uniformata anche la Corte di Cassazione – Sezione Tributaria.

In particolare, con la sentenza n. 7576/2015, la Corte di Cassazione, riportandosi integralmente ai principi della Corte di Giustizia sul caso IDEXX, ha chiarito e precisato che l'Agenzia delle Entrate dispone di tutte le informazioni necessarie per accertare la sussistenza o meno dei requisiti sostanziali, con la conseguenza che **il diritto alla detrazione non può mai essere negato nei casi in cui il contribuente non abbia applicato o non abbia correttamente applicato**, la procedura dell'inversione contabile ***<<avente normalmente natura formale e non sostanziale>>***.

Ciò comporta che **non bisogna mai compromettere la neutralizzazione bilaterale dell'IVA** (come peraltro riconosciuto dalla stessa Agenzia delle

Entrate, con la risoluzione n. 56/E/2009), nel senso che eventuali inadempienze accertate a carico del contribuente **che non hanno generato danni erariali, poiché il risultato fiscale sarebbe stato comunque identico sul piano impositivo per effetto della prevista neutralizzazione bilaterale dell'IVA**, non devono mai far cadere il meccanismo del *reverse charge*.

Sul punto, si segnala l'ordinanza della **Corte di Cassazione, Sezione TRI civile, 19 maggio 2017, n. 12649, con cui i giudici di legittimità hanno chiarito che:** *<<Nel sistema dell'**inversione contabile** denominato "**reverse charge**", l'obbligo di autofatturazione e le relative registrazioni assolvono una funzione sostanziale, in quanto, compensandosi a vicenda con l'assunzione del debito avente ad oggetto l'IVA a monte e la successiva detrazione della medesima imposta a valle, comportano che non permanga alcun debito nei confronti dell'Amministrazione, e consentono i controlli e gli accertamenti fiscali sulle cessioni successive; ne consegue che, in tal caso, ai fini del disconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA da parte dell'amministrazione finanziaria, è ammessa anche la prova mediante presunzioni, gravi, precise e concordanti, con conseguente inversione dell'onere probatorio sul contribuente>>*.

I giudici di legittimità si sono espressi in maniera conforme anche con la recente **ordinanza, 30 gennaio 2018, n. 2266**, con cui è stato ribadito che: *<< … secondo gli insegnamenti in materia della Corte di Giustizia (v. fra le altre Corte di Giustizia 8 maggio 2008, in cause riunite C-95/07 e C-96/07), il diritto di detrazione è connesso alla effettività dell'operazione (requisito sostanziale) e non può essere subordinato al rispetto di adempimenti od obblighi meramente formali; con la conseguenza che se l'Autorità fiscale dispone già delle informazioni necessarie per dimostrare che il cessionario/committente, in quanto destinatario delle operazioni soggette a reverse charge, è il debitore d'imposta e che l'operazione è effettivamente stata realizzata, risulta irrilevante la circostanza che il debitore d'imposta abbia ricevuto e registrato la fattura emessa dal fornitore nella contabilità generale senza aver proceduto agli adempimenti ai fini Iva (integrazione della fattura o autofattura)>>*.

In altre parole, **se l'operazione non è stata occultata e se l'Amministrazione fiscale non ha trovato ostacoli nella sua ricostruzione, l'infrazione è formale e, dunque, la detrazione non può essere negata al soggetto passivo, poiché il risultato fiscale finale sarebbe stato comunque identico sul piano impositivo per effetto della prevista neutralizzazione bilaterale dell'Iva (Cass. 7576/2015)**. Peraltro, secondo i Supremi giudici, il riconoscimento del diritto di detrazione, al di là dell'eventuale inosservanza di fatturazioni e registrazioni, non conduce a considerare nello stesso tempo la violazione del *reverse charge* violazione meramente formale e come tale non punibile in base alla L. n. 212 del 2000, articolo 10, (Cass. 7576/2015; Cass. n. 9505/2017).

Alla luce di tanto, occorre, però, rilevare che, in tema di ***reverse charge* e operazioni inesistenti**, sta prendendo forma un diverso orientamento giurisprudenziale certamente sfavorevole per il contribuente. Invero, secondo l'orientamento della **Corte di Cassazione**, già manifestato con la **sentenza 17/01/2018, n. 958, in caso di operazioni imponibili soggettivamente inesistenti, compiute in regime di *reverse charge*, l'Amministrazione finanziaria può legittimamente operare il recupero delle detrazioni Iva**. A parere dei giudici di legittimità, infatti, in presenza di operazioni inesistenti, il concessionario in regime di *reverse charge* perde comunque il diritto alla detrazione stante l'applicazione al caso di specie dell'art. 6,co.9-bis3, d.lgs 471/1997, in base al quale, se il cessionario o il committente applica il *reverse charge* per operazioni esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta, in sede di accertamento devono essere espunti sia il debito che la detrazione registrati nelle liquidazioni Iva. Secondo la Corte di Cassazione, questa regola varrebbe anche nelle ipotesi di operazioni soggettivamente inesistenti esenti, non imponibili o comunque non soggette a imposta (e non in caso di operazioni soggettivamente inesistenti imponibili). Solo in queste ipotesi, a parere della Corte di Cassazione - sentenza 17/01/2018, n. 958 - l'Ufficio fiscale può disconoscere e recuperare la detrazione Iva.

Si segnala anche la recente **ordinanza della Corte di Cassazione, 31 gennaio 2019, n. 2862, con cui è stato statuito che in tema d'IVA, le operazioni di cessione compiute in regime d'inversione contabile, ancorché effettuate sotto l'apparente osservanza dei requisiti formali, sono indetraibili in caso di violazione degli obblighi sostanziali, ove venga meno la corrispondenza, anche soggettiva, dell'operazione fatturata con quella in concreto realizzata, con conseguente inesistenza dell'obbligo di corrispondere l'imposta indicata in fattura** (nello specifico, il caso oggetto della suddetta pronuncia riguardava una fattispecie relativa ad operazioni di cessione di rottami, qualificate come soggettivamente inesistenti in quanto rese da una mera cartiera).

Da ultimo, in maniera conforme, si segnala l'**ordinanza della Corte di Cassazione 10 febbraio 2022, n. 4250 che in tema di IVA, e con riguardo al regime del "reverse charge", in applicazione**

dei principi di diritto enunciati dalla Corte di giustizia della UE, i giudici di legittimità hanno disposto che il diritto di detrazione dell'imposta relativa ad un'operazione di cessione di beni non può essere riconosciuto al cessionario che, sulla fattura emessa per tale operazione in applicazione del suddetto regime, abbia indicato un fornitore fittizio allorquando, alternativamente, il medesimo cessionario:

a) abbia egli stesso commesso un'evasione dell'IVA ovvero sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto di detrazione s'iscriveva in una simile evasione;

b) sia semplicemente consapevole della indicazione in fattura di un fornitore fittizio e non abbia fornito la prova che il vero fornitore sia un soggetto passivo IVA.

In altri termini, i giudici di legittimità, con la suddetta pronuncia hanno chiarito che: "*in piena coerenza con quanto affermato dalla Corte di giustizia, l'orientamento consolidato della S.C. è nel senso che l'**IVA non è detraibile, ancorché risulti l'apparente osservanza dei requisiti formali, ove manchi la corrispondenza dell'operazione fatturata con quella in concreto realizzata**; e ciò anche nel caso di applicazione del regime dell'inversione contabile (Cass. n. 16679 del 09/08/2016; Cass. n. 2862 del 31/01/2019; Cass. n. 3599 del 13/02/2020; Cass. n. 14853 del 13/07/2020; Cass. n. 16367 del 30/07/2020; Cass. n. 21677 del 08/10/2020; Cass. n. 9394 del 09/04/2021);*

2.10. tale assenza di coincidenza tra requisiti formali (regolarità della fattura, nella quale il cedente è apparentemente un soggetto passivo IVA) e requisiti sostanziali (mancata corrispondenza tra l'effettivo fornitore, che potrebbe non essere un soggetto passivo IVA, e il cedente indicato in fattura) si verifica in maniera evidente nel caso in esame, in cui, come emerge dalla sentenza impugnata, la contribuente ha emesso autofatture ai fini della detrazione dell'IVA, indicando consapevolmente nelle stesse un soggetto passivo del quale ben conosceva la fittizieta', in ragione dei molteplici elementi indiziari sopra riferiti al § 2.3, e senza che vi siano elementi per individuare il vero fornitore ed affermare che lo stesso sia un soggetto IVA;

*2.10.1. in un'ipotesi siffatta, pertanto, non rileva tanto la (più generale) conoscenza della frode IVA che, secondo quanto affermato dalla CTR, sarebbe stata perpetrata dalla capogruppo (OMISSIS) s.p.a. ovvero la partecipazione o conoscenza di tale disegno criminoso da parte di (OMISSIS) s.r.l., **essendo, invece, rilevante la conoscenza, da parte della società contribuente, della inesistenza del soggetto passivo (fornitore) indicato in fattura e la mancanza di elementi idonei ad individuare l'effettivo fornitore quale soggetto passivo IVA**;*

*2.11. va, dunque, enunciato il seguente principio di diritto: "**in tema di IVA, e con riguardo al regime del reverse charge o inversione contabile, in applicazione dei principi di diritto enunciati dalla Corte di giustizia della UE, il diritto di detrazione dell'imposta relativa ad un'operazione di cessione di beni non può essere riconosciuto al cessionario che, sulla fattura emessa per tale operazione in applicazione del suddetto regime, abbia indicato un fornitore fittizio allorquando, alternativamente, il medesimo cessionario: a) abbia egli stesso commesso un'evasione dell'IVA ovvero sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione invocata a fondamento del diritto di detrazione s'iscriveva in una simile evasione; b) sia semplicemente consapevole della indicazione in fattura di un fornitore fittizio e non abbia fornito la prova che il vero fornitore sia un soggetto passivo IVA**".*

Avv. Maurizio Villani
Avv. Federica Attanasi

Responsabilità del cessionario per la cessione del credito e sconto in fattura – è limitata ai soli casi di dolo e colpa grave

Art. 33 – ter D.L. 9/8/22, n. 115 convertito con Legge 21/9/22, n. 142 (G.U. n.221 del 21/9/22)

Nei casi di detrazione non spettante riferita agli interventi sugli immobili (ristrutturazione, riqualificazione energetica, superbonus) il recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante è effettuato nei confronti del beneficiario. Nei casi di sconto in fattura o cessione del credito è configurabile la responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari del credito; con la disposizione in esame tale responsabilità è stata limitata ai soli casi di dolo e colpa grave.

La limitazione si applica esclusivamente ai crediti per i quali sono stati acquisiti i visti di conformità, le asseverazioni e le attestazioni di cui all'art. 119 e di cui all'art. 121, co. 1-ter, del D.L. n. 34/2020.

Rimborso di credito Iva: per la sospensione non basta la verifica in corso.

È da ritenere carente di motivazione il provvedimento di sospensione del **rimborso del credito Iva** giustificato dalla sola circostanza che è in corso una verifica. Il Fisco deve fornire un'adeguata motivazione.

Con ordinanza n. 27165 del 15 settembre 2022, la Quinta sezione civile della Cassazione ha definitivamente confermato le ragioni promosse dalla Curatela fallimentare di una società contribuente, oppostasi al **provvedimento di sospensione** del rimborso di un credito Iva ad essa comunicato dall'Amministrazione finanziaria, la cui motivazione era limitata al fatto che era **in corso una verifica**.

La sospensione del rimborso, disposta ai sensi dell'art. 38 bis del DPR n. 633/1972, era stata impugnata dalla Curatela davanti ai giudici tributari di primo grado, i quali avevano rilevato che il provvedimento di sospensione di specie era del tutto **carente di motivazione** ed inidoneo.

Dopo che tali conclusioni erano state condivise anche dalla CTR, l'Agenzia delle Entrate si era rivolta alla Suprema corte, denunciando violazione e falsa applicazione di legge.

In questa sede, la Cassazione ha ritenuto che il ricorso non potesse trovare accoglimento: era del tutto insignificante la motivazione del provvedimento di sospensione formulata nei termini riportati.
Nel richiamo generico all'art. 38 bis, infatti, risultava del tutto incomprensibile quale fosse la fattispecie presa in esame dall'Ufficio finanziario per sospendere il rimborso: si trattava di accertamenti penali per operazioni inesistenti (così rientranti nell'alveo del comma 8 della norma oppure di altre ragioni giustificative?

Di fatto, non vi era traccia delle motivazioni nel provvedimento.

È stato quindi ribadito, dal Collegio di legittimità, il **principio di diritto** secondo cui, in tema di **rimborsi Iva**, la sospensione disposta dall'Amministrazione finanziaria ai sensi dell'articolo 38 bis, comma 8, DPR. n. 633/1972 costituisce una tutela cautelare specifica e circoscritta alle ipotesi di reato in essa richiamate, "che non impedisce all'Ufficio il ricorso ad ulteriori strumenti di tutela cautelare alternativi al primo, anche nel corso di un giudizio avente ad oggetto l'impugnazione del silenzio-rifiuto di un rimborso, quali quello previsto dall'articolo 23 del D. Lgs. n. 472/1997, o dall'articolo 69 del Rd n. 2440/1923".

Questo, "*a condizione che sussistano ragioni diverse da quelle presidiate dall'articolo 38 bis, comma 8 cit., e sia adottato un f**orma-le provvedimento**, da cui evincere la sussistenza dei presupposti richiesti dagli ulteriori strumenti cautelari invocati ed una **adeguata motivazione***".

Autore: Eleonora Pergolari
Fonte www.edotto.com

Fornitura di gas metano agli utenti finali – aliquota IVA

Agenzia delle entrate, risoluzione n. 47 del 6/9/22

L'aliquota agevolata del 5% si applica all'intera fornitura del gas metano resa all'utente finale e contabilizzata nelle fatture emesse nel periodo in cui è in vigore la norma temporanea senza che sia necessario distinguere la parte di consumi di gas per usi civili eccedente il limite di 480 mc per assoggettarla all'aliquota ordinaria. La norma a più riprese è stata estesa fino al 3° trimestre 2022.

La norma si applica sia a imprese, a professionisti e a persone fisiche private.

Nasce la Quinta Magistratura Tributaria la riforma della Giustizia Tributaria e del processo tributario - Principali decorrenze

La Legge n. 130 del 31 agosto 2022 (in G.U. n. 204 dell'01 settembre 2022), che entrerà in vigore venerdì 16 settembre 2022, ha riformato strutturalmente la giustizia tributaria ed una parte del processo tributario (in allegato).
Di seguito si espone l'entrata in vigore delle diverse disposizioni legislative.

A. PRINCIPALI NORMATIVE CHE ENTRANO IN VIGORE ALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DELLA PRESENTE LEGGE (il 16 settembre 2022):

- **nuova denominazione "Corte di giustizia tributaria di primo grado" e "Corte di giustizia tributaria di secondo grado", da inserire subito come intestazione nei prossimi ricorsi ed appelli;**
- **La giurisdizione tributaria è esercitata dai magistrati tributari speciali e dai giudici tributari nominati presso le Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, presenti nel ruolo unico nazionale di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022. I magistrati tributari sono reclutati per concorso pubblico;**
- **l'organico dei magistrati tributari speciali è individuato in 448 unità presso le Corti di giustizia tributaria di primo grado e 128 unità presso le Corti di giustizia tributaria di secondo grado (totale 576);**
- **le nuove sezioni sono composte da un presidente, da un vice presidente e da due magistrati o giudici tributari;**
- **ai magistrati tributari speciali reclutati per concorso pubblico si applicano le disposizioni in materia di trattamento economico previsto per i magistrati ordinari, in quanto compatibili; avranno un ruolo autonomo e distinto rispetto al ruolo del 2011 dei giudici tributari non vincitori di concorso pubblico, mentre per i giudici tributari non vincitori di concorso pubblico la nomina continua a non costituire in nessun caso rapporto di pubblico impiego;**
- **la nomina a magistrato tributario si consegue mediante un concorso pubblico scritto ed orale, con riserva di posti del 30% per gli attuali giudici tributari non vincitori di concorso pubblico, diversi dai giudici ordinari, amministrativi, contabili o militari, in servizio o a riposo;**
- **al concorso per esami sono ammessi i laureati che siano in possesso del diploma di laurea in Giurisprudenza conseguito al termine di un corso universitario di durata non inferiore a quattro anni, ovvero del diploma di laurea magistrale in Scienze dell'economia (classe LM-56) o in Scienze economico-aziendali (classe LM 77) o di titoli degli ordinamenti previgenti a questi equiparati. È necessaria, altresì, la sussistenza dei seguenti requisiti: a) essere cittadini italiani; b) avere l'esercizio dei diritti civili; c) essere di condotta incensurabile; d) non essere stati dichiarati per tre volte non idonei nel concorso per esami, alla data di scadenza del termine per la presentazione della domanda; e) gli altri requisiti richiesti dalle leggi vigenti;**
- **formazione continua dei giudici e dei magistrati tributari;**
- **opzione** per il definitivo transito nella giurisdizione tributaria dei magistrati ordinari, amministrativi, contabili o militari, non collocati in quiescenza, presenti alla data di entrata in vigore della presente legge nel ruolo unico di cui all'art. 4, comma 39-bis, della Legge n. 183 del 12/11/2011 e collocati nello stesso ruolo da almeno cinque anni precedenti tale data; il magistrato che ha cessato di far parte dell'ordine giudiziario in seguito a sua domanda, da qualsiasi motivo determinata, anche se ha assunto altri uffici dello Stato, non può essere riammesso in magistratura, **ma la disposizione che precede non si applica a chi, già appartenente all'ordine giudiziario, sia transitato nelle magistrature speciali ed in esse abbia prestato ininterrottamente servizio (art. 211 dell'ordinamento giudiziario di cui al Regio Decreto 30 gennaio 1941, n. 12);**
- **l'udienza di sospensione deve essere fissata entro 30 giorni dalla presentazione**

dell'istanza e comunicata 5 giorni liberi prima dell'udienza; in ogni caso, l'udienza di trattazione della sospensiva non può, in ogni caso, coincidere con l'udienza di merito (come, purtroppo, spesso è accaduto in questi anni);

- la prestazione della garanzia è esclusa per i ricorrenti con "bollino di affidabilità fiscale" – ISA;
- **presso la Corte di cassazione è istituita una Sezione civile incaricata esclusivamente della trattazione delle controversie in materia tributaria**; il primo presidente adotta provvedimenti organizzativi adeguati al fine di stabilizzare gli orientamenti di legittimità e di agevolare la rapida definizione dei procedimenti pendenti presso la Corte di cassazione in materia tributaria, favorendo l'acquisizione di una specifica competenza da parte dei magistrati assegnati alla sezione civile di cui sopra (purtroppo, rimane il c.d. tetto di cristallo perché i nuovi speciali magistrati tributari non possono far parte della suddetta Sezione tributaria della Corte di cassazione);
- **l'amministrazione fiscale deve sempre provare in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati.**

B. DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI GIUDIZI TRIBUTARI PENDENTI ALLA DATA DEL 15 LUGLIO 2022 INNANZI ALLA CORTE DI CASSAZIONE:

- **le controversie tributarie, pendenti alla data del 15 luglio 2022 innanzi alla Corte di cassazione, ai sensi dell'articolo 62 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, per le quali l'Agenzia delle entrate risulti integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio e il valore delle quali, determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, sia non superiore a 100.000 euro, sono definite, a domanda dei soggetti, con decreto assunto ai sensi dell'articolo 391 del codice di procedura civile, previo pagamento di un importo pari al 5 per cento del valore della controversia determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289;**
- **le controversie tributarie, pendenti alla data del 15 luglio 2022 innanzi alla Corte di cassazione, ai sensi dell'articolo 62 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, per le quali l'Agenzia delle entrate risulti soccombente in tutto o in parte in uno dei gradi di merito e il valore delle quali, determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, sia non superiore a 50.000 euro, sono definite, a domanda dei soggetti, con decreto assunto ai sensi dell'articolo 391 del codice di procedura civile, previo pagamento di un importo pari al 20 per cento del valore della controversia determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289;**
- **le controversie tributarie di cui sopra possono essere definite a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione.**

Per controversie tributarie pendenti si intendono quelle per le quali il ricorso per cassazione è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore della presente legge, purché, alla data della presentazione della domanda, non sia intervenuta una sentenza definitiva.

Sono escluse determinate controversie, tassativamente previste dalla legge.

La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda entro centoventi giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge e con il pagamento degli importi dovuti. Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

La domanda di definizione agevolata dovrà essere presentata entro lunedì 16 gennaio 2023 perché il 14 gennaio è sabato.

C. ENTRO IL 31 DICEMBRE 2022:

- entro il 31 dicembre 2022, con Decreto del Ministro dell'economia e delle Finanze è stabilita la misura del compenso variabile spettante al Presidente e al Presidente di Sezione delle Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado ed al giudice monocratico.

D. DALL'01 GENNAIO 2023:

- **presso il Consiglio di Presidenza della Giu-**

stizia Tributaria è istituito, con carattere di autonomia ed indipendenza, l'Ufficio Ispettivo e il Massimario Nazionale;

- **l'art. 40 del Decreto Legislativo n. 545/1992 è abrogato (Ufficio del Massimario Regionale);**
- l'ammontare non inferiore a 15 milioni di euro per gli interpelli relativi ad investimenti, anche se precedenti all'01 gennaio 2023;
- **a decorrere dal 1° gennaio 2023:**

a. il **comma 3-ter dell'articolo 12 del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16**, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 marzo 2012, n. 44, **è abrogato** ("*Le somme corrispondenti alle maggiori entrate di cui al comma 3 -bis, al netto della quota parte utilizzata ai sensi dell'articolo 2, comma 5, del decreto-legge 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 marzo 2012, n. 27, sono iscritte in bilancio per essere destinate per metà alle finalità di cui al comma 13 del citato articolo 37 del decreto-legge n. 98 del 2011 e per la restante metà, con le modalità previste dall'articolo 13 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, in materia di ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria, all'incremento della quota variabile del compenso dei giudici tributari*".);

b. all'articolo 37 del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111:

1. **al comma 12, il terzo periodo è soppresso** ("*Relativamente ai giudici tributari, l'incremento della quota variabile del compenso di cui all'articolo 12, comma 3-ter, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, è altresì subordinato, in caso di pronuncia su una istanza cautelare, al deposito della sentenza di merito che definisce il ricorso entro novanta giorni dalla data di tale pronuncia. Per l'anno 2011 la percentuale indicata al primo periodo del presente comma è ridotta al cinque per cento*");
2. **al comma 13, il primo periodo è soppresso** ("*L'organo di autogoverno della magistratura tributaria provvede al riparto delle somme di cui al comma 11 tra gli uffici giudiziari che hanno raggiunto gli obiettivi di smaltimento dell'arretrato di cui al comma 12, secondo le percentuali di cui al comma 1, e tenuto conto delle dimensioni e della produttività di ciascun ufficio.*");

c. **gli importi dei compensi fissi di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, individuati dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 20 giugno 2019, sono aumentati del 130 per cento;**

d. per l'incremento del fondo risorse decentrate destinato al trattamento economico accessorio da riconoscere al personale amministrativo e del fondo per il finanziamento della retribuzione di risultato dei dirigenti in servizio presso le corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, è autorizzata la spesa complessiva annua di 7 milioni di euro.

E. ASSUNZIONI NEL 2023:

- **il Ministero dell'Economia e delle Finanze è autorizzato ad assumere 100 unità di magistrati tributari per l'anno 2023, con la procedura dell'opzione tramite interpello.**

F. PER I GIUDIZI INSTAURATI DALL'01 SETTEMBRE 2023:

- **la partecipazione alle udienze di cui agli articoli 33 e 34 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, da parte dei contribuenti e dei loro difensori, degli enti impositori e dei soggetti della riscossione, dei giudici e del personale amministrativo delle Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, può avvenire mediante collegamento audiovisivo tale da assicurare la contestuale, effettiva e reciproca visibilità delle persone presenti nei diversi luoghi e di udire quanto viene detto. Il luogo dove avviene il collegamento da remoto è equiparato all'aula di udienza**. La partecipazione alle udienze di cui all'articolo 34 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, secondo le modalità previste nel primo periodo del presente comma può essere richiesta dalle parti nel ricorso, nel primo atto difensivo o in apposita istanza da depositare in segreteria almeno venti giorni liberi prima della data di trattazione. L'udienza si tiene a distanza se la richiesta è formulata da tutte le parti costituite nel processo, trovando altrimenti applicazione la disciplina dell'udienza da tenere presso la sede delle Corti di giustizia tributaria contenuta nell'articolo 34 del decreto legislativo n. 546 del 1992. Le udienze di cui all'articolo 34 del decreto legislativo n. 546 del 1992, tenute dalla Corte di giustizia tributaria di primo grado in composizione monocratica, e quelle di cui agli articoli 47, comma 2, e 52, comma 3, del medesimo decreto legislativo n. 546 del 1992 si svolgono esclusivamente a distanza, fatta salva la pos-

sibilità per ciascuna delle parti di richiedere nel ricorso, nel primo atto difensivo o nell'appello, per comprovate ragioni, la partecipazione congiunta all'udienza del difensore, dell'ufficio e dei giudici presso la sede della corte di giustizia tributaria. Il giudice decide sulla richiesta di cui al periodo precedente e ne dà comunicazione alle parti con l'avviso di trattazione dell'udienza. In ogni caso in cui l'udienza si tenga a distanza è comunque consentita a ciascun giudice la partecipazione presso la sede della Corte di giustizia tributaria. Le regole tecnico-operative per consentire la partecipazione all'udienza a distanza sono disciplinate dal decreto del direttore generale delle finanze 11 novembre 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 285 del 16 novembre 2020. Il direttore generale delle finanze, d'intesa con il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria e sentiti il Garante per la protezione dei dati personali e l'Agenzia per l'Italia digitale, può in ogni momento modificare il suddetto decreto, anche tenuto conto dell'evoluzione tecnologica.

Le disposizioni di cui sopra si applicano ai giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato dal 1° settembre 2023.

G. CONCORSI DAL 2024 AL 2030:

- **il Ministero dell'Economia e delle Finanze è autorizzato ad assumere 68 unità di magistrati tributari tramite concorsi per ciascuno degli anni 2024, 2025, 2026, 2027, 2028, 2029 e 2030, per un totale di 476 magistrati tributari.**

H. FINO AL 31 DICEMBRE 2026:

- fino al 31 dicembre 2026, i componenti delle Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, indipendentemente dalle funzioni svolte, cessano dall'incarico, in ogni caso:
  - **a. il 1° gennaio 2023** qualora abbiano compiuto settantaquattro anni di età entro il 31 dicembre 2022, ovvero al compimento del settantaquattresimo anno di età nel corso dell'anno 2023;
  - **b. il 1° gennaio 2024** qualora abbiano compiuto settantatré anni di età entro il 31 dicembre 2023, ovvero al compimento del settantatreesimo anno di età nel corso dell'anno 2024;
  - **c. il 1° gennaio 2025** qualora abbiano compiuto settantadue anni di età entro il 31 dicembre 2024, ovvero al compimento del settantaduesimo anno di età nel corso dell'anno 2025;
  - **d. il 1° gennaio 2026** qualora abbiano compiuto settantuno anni di età entro il 31 dicembre 2025, ovvero al compimento del settantunesimo anno di età nel corso dell'anno 2026.

I. DALL'01 GENNAIO 2027:

- **la cessazione dall'incarico a 70 anni per tutti i magistrati tributari ed i giudici tributari.**

J. PRIMA APPLICAZIONE (dal 16 settembre 2022):

- in sede di prima applicazione della presente legge, ai fini della sua migliore implementazione, entro sessanta giorni dalla pubblicazione della graduatoria di cui all'articolo 1, comma 7, sono indette le elezioni per la scelta della componente togata del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria (C.P.G.T.).

K. AI RICORSI NOTIFICATI A DECORRERE DALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DELLA PRESENTE LEGGE SI APPLICANO LE SEGUENTI DISPOSIZIONI (dal il 16 settembre 2022):

- **la Corte di giustizia tributaria, ove lo ritenga necessario ai fini della decisione e anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme di cui all'articolo 257-bis del codice di procedura civile. Nei casi in cui la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti facenti fede fino a querela di falso, la prova è ammessa soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale» ;**
- **qualora una delle parti ovvero il giudice abbia formulato una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio maggiorate del 50 per cento, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata. Se è intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione;**
- **Conciliazione proposta dalla Corte di giustizia tributaria:**
  "Per le controversie soggette a reclamo ai sensi dell'articolo 17-bis D.Lgs. n. 546/1992 la Corte di giustizia tributaria, ove possibile, può formulare alle parti una proposta conciliativa, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile e pronta soluzione.
  La proposta può essere formulata in udienza

o fuori udienza. Se è formulata in udienza, è comunicata alle parti non comparse.
La causa può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.
La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale, nel quale sono indicati le somme dovute nonché i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.
Il giudice dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.
La proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del giudice".

L. GIUDICE MONOCRATICO PER I RICORSI NOTIFICATI A DECORRERE DALL'01 GENNAIO 2023:

- **la competenza del giudice monocratico per le controversie di valore fino a 3.000 euro, escluse le controversie di valore indeterminabile. Per valore della lite si intende quello al netto di sanzioni ed interessi e si tiene conto anche dell'imposta virtuale calcolata a seguito delle rettifiche di perdita.**

M. DALL' 01 OTTOBRE 2022

- a decorrere dal 1° ottobre 2022, sono istituiti presso il Ministero dell'Econmia e delle Finanze – Dipartimento delle finanze due uffici dirigenziali di livello non generale aventi funzioni, rispettivamente, in materia di status giuridico ed economico dei magistrati tributari e di organizzazione e gestione delle procedure concorsuali per il reclutamento dei magistrati tributari, da destinare alla Direzione della giustizia tributaria, nonché diciotto posizioni dirigenziali di livello non generale da destinare alla direzione di uno o più uffici di segreteria di Corti di giustizia tributaria.

N. ENTRO 90 GIORNI DALLA DATA DI ENTRATA IN VIGORE DELLA PRESENTE LEGGE (il 16 settembre 2022):

- il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione, con proprio regolamento, definisce i criteri e le modalità per garantire, con cadenza periodica, la formazione continua e l'aggiornamento professionale dei giudici e magistrati tributari di cui all'articolo 1-bis, comma 1, attraverso la frequenza di corsi di carattere teorico-pratico da tenere, previa convenzione, anche presso le università accreditate ai sensi del decreto legislativo 27 gennaio 2012, n. 19.

Per il prospetto di sintesi di tutte le date si rinvia all'allegato n. 1.
Questo è il primo, e non sarà certo l'ultimo, intervento legislativo di riforma strutturale della giustizia tributaria (Quinta Magistratura).

Allegati:

1. **Prospetto di sintesi;**
2. **Legge n. 130 del 31 agosto 2022 (in G.U. n. 204 dell'01 settembre 2022), entrata in vigore il 16 settembre 2022.**

ALLEGATO N. 1
Prospetto di sintesi

DATA	LETTERA DI RIFERIMENTO
15 LUGLIO 2022	LETT. B
DALL'01 0TTOBRE 2022	LETT. M
IN VIGORE DAL 16-09-2022	LETT. A - J
RICORSI NOTIFICATI A DECORRERE DAL 16 SETTEMBRE 2022	LETT. K
ENTRO 90 GIORNI DAL 16 SETTEMBRE 2022	LETT. N
ENTRO IL 31 DICEMBRE 2022	LETT. C
DALL'01 GENNAIO 2023	LETT. D - L
ASSUNZIONI NEL 2023	LETT. E
DALL'01 SETTEMBRE 2023	LETT. F
DAL 2024 AL 2030	LETT. G
FINO AL 31 DICEMBRE 2026	LETT. H
DALL'01 GENNAIO 2027	LETT. I

ALLEGATO N. 2
Legge n. 130 del 31 agosto 2022 (in G.U. n. 204 dell'01 settembre 2022), che entrerà in vigore venerdì 16 settembre 2022

https://www.gazzettaufficiale.it/atto/serie_generale/caricaDettaglioAtto/originario?atto.dataPubblicazioneGazzetta=2022-09-01&atto.codiceRedazionale=22G00141&elenco30giorni=false

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione

Riforma della Giustizia Tributaria cambierà la geografia giudiziaria

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Il Governo in data 01 giugno 2022 ha presentato al Senato il disegno di legge n. 2636 di riforma strutturale della giustizia tributaria e di riforma parziale del processo tributario.

Si prevede, finalmente, la nascita della **QUINTA MAGISTRATURA** (oltre quella ordinaria, amministrativa, contabile e militare) con giudici professionali, competenti, a tempo pieno e vincitori di un severo e selettivo concorso pubblico, scritto ed orale.

L'art. 1, comma 10, del succitato disegno di legge prevede, a decorrere dal 1° ottobre 2022, l'assunzione a tempo indeterminato di 170 unità di personale tra dirigenti e funzionari al fine di incrementare il livello di efficienza degli uffici e delle strutture centrali e territoriali della nuova giustizia tributaria.

In particolare, il comma 10, lett. a), citato, testualmente prevede l'assunzione di:
"**per l'anno 2022, 20 unità di personale dirigenziale non generale, di cui 18 unità da destinare alla direzione di uno o più uffici di segreteria di commissioni tributarie e 2 unità da destinare alla Direzione della giustizia tributaria del Dipartimento delle finanze**".

Infatti, la nota illustrativa al disegno di legge chiarisce che i 18 nuovi dirigenti saranno destinati soltanto alla direzione di uno o più uffici di segreteria delle 107 Commissioni tributarie provinciali che attualmente non sono sede dirigenziale.

Infatti, mentre la sede dirigenziale è obbligatoria per tutte le Commissioni tributarie regionali (tranne la Basilicata ed il Molise), **nelle Commissioni tributarie provinciali non è prevista sino ad oggi la figura dirigenziale (tranne per Roma e Napoli)**.

Oltretutto, non bisogna dimenticare che ogni dirigente percepisce EURO 149.645,32 annui lordi, per cui per i 20 nuovi dirigenti si prevede dal 1° ottobre 2022 **una spesa complessiva di EURO 748.226,61 e dal 2023 di EURO 2.992.906,46**.

Alla luce delle suddette nuove assunzioni è facile prevedere una nuova geografia giudiziaria delle Commissioni tributarie provinciali molte delle quali (con pochi ricorsi all'anno) saranno accorpate per essere dirette da un dirigente, con elevata professionalità e retribuzione.

Attualmente, ci sono 30 Commissioni tributarie provinciali con una sola sezione e 56 Commissioni tributarie provinciali con sole tre sezioni.

Difficilmente questa situazione rimarrà inalterata a partire dall'01 gennaio 2023.

Oltretutto, il processo telematico ormai ha annullato la necessità di avere il primo grado in ogni provincia ed i 450 nuovi magistrati tributari saranno assegnati nelle nuove minori sedi rispetto alle attuali.

Inoltre, questa nuova geografia giudiziaria consentirà una migliore organizzazione giudiziaria, con nuove assunzioni a tempo indeterminato di **125 funzionari** (F1 e F2).

Di conseguenza, si dovrà ridisegnare anche la geografia giudiziaria delle regionali, tenendo sempre conto però delle difficoltà ambientali e di lunghezza delle Regioni.

In conclusione, dopo l'approvazione definitiva del disegno di legge n. 2636 citato, il Governo ed il Parlamento metteranno mano, con precise disposizioni normative, alla nuova geografia giudiziaria.

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione

Riforma Giustizia Tributaria, obiettivo celerità dei giudizi

A cura del Prof. Maurizio Leo

È prevista per martedì, 19 luglio, salvi sviluppi della crisi politica di questi giorni, la scadenza per la presentazione degli emendamenti al disegno di legge governativo in materia di riforma della giustizia tributaria, assegnato al Senato (atto 2636). Si tratta di uno dei tasselli del Pnrr.

Ho già avuto modo di segnalare su queste pagine, pregi e difetti del Ddl, evidenziandone le lacune (prima fra tutte, l'assenza di norme di immediata applicazione per lo smaltimento dei giudizi arretrati, specie quelli pendenti in Cassazione) e auspicando il potenziamento di alcune misure poco chiare e forse eccessivamente prudenti (ad esempio, la norma che introduce la prova testimoniale).

Quel che è certo, poi, e l'auspicio è che la discussione parlamentare del Ddl possa rimediarvi, è che si poteva (e si può) fare di più sul piano della modernizzazione e dello snellimento delle norme del processo, potenziando e sfruttando la recente informatizzazione dei giudizi, tanto nell'ottica della celerità quanto della parità delle armi tra Fisco e contribuente.
Si tratta, in molti casi, di interventi di facile e rapida attuazione, che pur non modificando l'impianto complessivo del processo, potrebbero avere un impatto significativo sul versante pratico, semplificando la vita di quanti (in particolare, i difensori) quotidianamente si cimentano con il processo tributario.

Dal 1° luglio 2019 è divenuto obbligatorio il processo tributario telematico, ma le norme del Dlgs 546/1992 non sono aggiornate a tale "digitalizzazione". I rimandi al "vecchio" giudizio cartaceo contenuti nel Dlgs 546/1992 sono ormai obsoleti e comportano, in non pochi casi, adempimenti formali inutili a carico dei contribuenti (cui spesso si accompagnano anche dei costi da sostenere).

Si pensi ai riferimenti alle copie autentiche delle sentenze o alle attestazioni di conformità tra ricorso notificato e quello depositato o, ancora, all'obbligo, per chi intende adìre la Corte di cassazione, di presentare l'istanza di trasmissione del fascicolo alla Ctr competente, quando basterebbe permettere alla cancelleria della Suprema corte di accedere automaticamente ai fascicoli dei gradi di merito sul Sigit.

Si potrebbe, poi, sempre nella logica di sfruttare al massimo le possibilità offerte dal processo telematico, anche prevedere una comunicazione alle altre parti costituite quando vi siano aggiornamenti del fascicolo sul Sigit (ad esempio, allorquando in primo grado la parte pubblica si costituisca in giudizio).
Nella stessa logica, con il giusto adeguamento e potenziamento tecnico, potrebbe portarsi a regime (magari con il consenso di tutte le parti costituite e individuando soluzioni per assicurare la pubblicità del processo), in alternativa all'udienza in presenza, l'udienza con collegamento a distanza da remoto che sicuramente ha rappresentato una delle novità più positive dell'ultimo periodo.

Un tema di particolare rilievo, segnalato da più parti, è, poi, quello dell'accesso alle fonti giurisprudenziali, sul quale esiste ancora una evidente disparità tra l'Amministrazione finanziaria e le parti private.
Se ne parla da tempo, e la riforma potrebbe essere una valida occasione per imporre la pubblicazione online (sul portale della giustizia tributaria o in altra idonea banca dati) di tutte le sentenze delle commissioni, ovviamente garantendo l'anonimato delle parti processuali.

Da ultimo, ma non meno importante, specie perché ne va anche della celerità dei giudizi

(che è uno degli obiettivi dichiarati e principali della riforma) oltre che della tutela dell'integrità patrimoniale dei contribuenti è il tema degli intervalli temporali (spesso troppo lunghi, anche anni) che le commissioni impiegano per la fissazione delle udienze o, ancora, per il deposito delle decisioni dopo la trattazione.

Perché non inserire, sin da subito, come accade nel rito del lavoro, l'obbligo di lettura del dispositivo al termine della camera di consiglio immediatamente dopo l'udienza permettendo alla Commissione un rinvio di pochi giorni solo qualora in occasione della discussione orale emergano elementi tali da far riponderare la decisione stessa?

I risvolti pratici, come detto, sono molteplici. La riscossione frazionata in pendenza di giudizio (sulla quale, pure, sono auspicabili dei ripensamenti da parte del legislatore, magari prevedendo di attendere l'esito del primo grado) e la circostanza che alcune commissioni non fissino le udienze per la discussione delle istanze di sospensione (vanificando la tutela cautelare per i contribuenti) rendono, di fatto, il contribuente esposto per molti mesi alle azioni esecutive dall'agente della Riscossione anche qualora all'esito del primo grado di giudizio dovesse poi risultare vittorioso. Una decisione immediata della commissione tributaria, a prescindere dal successivo deposito delle motivazioni, eviterebbe, senz'altro, in molti casi, tale rischio.

Insomma, è anche da interventi - all'apparenza piccoli - ma necessari che passa la strada per evitare che una grande occasione possa rimanere una grande incompiuta, proprio come il celebre processo di kafkiana memoria.

Prof. Maurizio Leo

NASCITA DELLA QUINTA MAGISTRATURA TRIBUTARIA - ELEMENTI POSITIVI

La riforma della giustizia tributaria e del processo tributario, definitivamente approvata dalla Camera dei Deputati martedì 09 agosto 2022, in attesa di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale, secondo me, ha i seguenti elementi positivi, anche se sono necessarie ulteriori modifiche:

1. NASCITA DELLA QUINTA MAGISTRATURA TRIBUTARIA
2. CORTI DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO E DI SECONDO GRADO
3. PROFESSIONALIZZAZIONE DEI 576 MAGISTRATI TRIBUTARI
4. CONCORSO PUBBLICO SCRITTO ED ORALE (30% RISERVA POSTI GIUDICI TRIBUTARI)
5. RUOLO AUTONOMO DEI MAGISTRATI TRIBUTARI (ORDINAMENTO GIUDIZIARIO)
6. FORMAZIONE CONTINUA DEI GIUDICI E DEI MAGISTRATI TRIBUTARI
7. LIMITE 70 ANNI (DECALAGE)
8. TRATTAMENTO ECONOMICO DEI MAGISTRATI TRIBUTARI E RUOLO AUTONOMO
9. UFFICIO ISPETTIVO PRESSO IL C.P.G.T.
10. UFFICIO DEL MASSIMARIO NAZIONALE PRESSO IL C.P.G.T.
11. OPZIONE DI 100 MAGISTRATI TRAMITE INTERPELLO (LIMITE 60 ANNI)
12. EFFETTI PREMIALI ISA (NO PRESTAZIONE DELLA GARANZIA)
13. ISTITUZIONE DELLA SEZIONE CIVILE TRIBUTARIA PRESSO LA CORTE DI CASSAZIONE
14. GIUDICE MONOCRATICO SINO A 3.000 EURO
15. TESTIMONIANZA SCRITTA (ART. 257-BIS C.P.C.)
16. INIZIATIVA DEL GIUDICE NELLA CONCILIAZIONE
17. FORMULAZIONE CONCILIATIVA DEL GIUDICE NELLA MEDIAZIONE (17-BIS)
18. RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEL FUNZIONARIO DEL FISCO
19. NUOVA UDIENZA DI SOSPENSIVA
20. UDIENZE DA REMOTO DALL'01 SETTEMBRE 2023
21. DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI GIUDIZI PRESSO LA CORTE DI CASSAZIONE
22. ONERE DELLA PROVA OBBLIGATORIO DA PARTE DEL FISCO
23. ISTITUTO PREDITTIVO (ART. 363-BIS. C.P.C.)

Avv. MAURIZIO VILLANI
Patrocinante in Cassazione

L'atto di Appello Tributario privo di un requisito formale non integra, di per se', un difetto di impugnazione

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Lucia Morciano

Corte di Cassazione, Ordinanza 2 febbraio 2022 n. 3124

SOMMARIO:
1. Il principio di diritto;
2. Il caso;
3. La motivazione della sentenza.

1. IL PRINCIPIO DI DIRITTO

La Suprema Corte di Cassazione con la recente ordinanza **n. 3124 del 2 febbraio 2022, ha affermato che nel processo tributario l'appello è da ritenersi valido anche se difetti di un requisito formale che, tuttavia, non è così rilevante da incidere e rendere illegittimo il ricorso**.
Nel dettaglio, i giudici di legittimità hanno chiarito che, nel contenzioso tributario, l'atto con cui si propone l'impugnazione deve essere interpretato nel suo complesso, affinché si possa verificare la presenza di tutti gli elementi della domanda che siano prescritti sotto comminatoria di nullità o di inammissibilità.

2. IL CASO

La *quaestio iuris* in esame trae origine da una pronuncia della CTR della Campania che ha dichiarato inammissibile l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate avverso la pronuncia della CTP di Salerno con cui era stata accolta l'opposizione al silenzio rifiuto all'istanza di rimborso presentata da un contribuente per gli anni 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011 per la mancata deduzione Irap relativamente alle spese del personale dipendente ed assimilato.
I giudici di seconde cure hanno rilevato che l'appellante si era limitato a ripetere pedissequamente le ragioni poste a fondamento del ricorso di primo grado chiedendo l'annullamento della sentenza impugnata senza contestare in alcun modo le ragioni poste a fondamento della decisione gravata.
Avverso predetta sentenza l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione denunciando la violazione e falsa applicazione dell'**art. 53 del D.lgs n. 546/1992**, in relazione all'articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per avere la CTR ritenuto inammissibile l'appello **per difetto di specificità** (nonostante le puntuali censure proposte dall'Ufficio avverso la decisione impugnata in ordine al difetto dei presupposti del diritto al rimborso e all'intervenuta decadenza per l'annualità 2007 e 2008).

3. LA MOTIVAZIONE DELLA SENTENZA

Ebbene, **la Corte di Cassazione**, investita dalla controversia, **con l'ordinanza 2 febbraio 2022 n. 3124**, ha ritenuto fondato l'unico motivo dedotto dall'Agenzia delle Entrate, in cui ha lamentato la violazione e falsa applicazione dell'art. 53 Dlgs n.546/1992, in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1 n.3.
Specificamente, a parere dei giudici di legittimità, l'Ufficio ha correttamente denunciato un vizio di violazione di legge ritenendo che la CTR non abbia fatto esatta applicazione dei principi individuati nell'art. 53 del D.lgs n.546/1992.
A tal proposito, la Suprema Corte ha rammentato che "***L'erronea intitolazione del motivo di ricorso per cassazione non osta alla sua sussunzione in altre fattispecie*** *di cui all'articolo 360 c.p.c., comma 1,* ***né determina l'inammissibilità del ricorso****, se dall'articolazione del motivo sia chiaramente individuabile il tipo di vizio denunciato*" (Cass. n. 26310/2017).
Tanto chiarito, il Supremo Consesso ha, inoltre, osservato che **nel processo tributario l'atto con cui si propone l'impugnazione deve essere interpretato nel suo complesso, al fine di verificare la presenza di tutti gli elementi della domanda che siano prescritti sotto comminatoria di nullità o di inammissibilità** (Cass. n. 687/07; Cass. n. 19639/08).
Nel loro *iter* logico, i giudici di legittimità, hanno precisato che, in un'ottica di conservazione degli atti processuali, **la mancanza di un requisito formale dell'atto di appello non può, di per sè, equivalere a difetto di impugnazione, se dal contesto dell'atto risulti, sia pur in termini non formali, una univoca manifestazione di volontà di proporre il gravame per quello specifico motivo o nei confronti di un determinato soggetto** (Cass. n. 7585/03; n. 25751/13, n. 20418/14).
In particolare, il Supremo Collegio, in riferimento al processo tributario, in via preliminare ha sottolineato che il dato normativo, di cui all'art. 53 D.lgs n. 546/1992,

stabilisce infatti che l'appello è da considerarsi "***inammissibile***" solo quando manchi del tutto, o sia "***assolutamente incerto***" uno dei seguenti elementi: "***l'indicazione della commissione tributaria cui è diretto, dell'appellante e delle altre parti nei cui confronti è proposto, gli estremi della sentenza impugnata, l'esposizione sommaria dei fatti, l'oggetto della domanda ed i motivi specifici dell'impugnazione***", ovvero quando l'atto stesso "***non è sottoscritto***".

Tanto premesso, in riferimento alla specificità dei motivi di impugnazione, la Suprema Corte ha affermato che: "*In tema di contenzioso tributario, la mancanza o l'assoluta incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione, le quali, ai sensi del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, comma 1, determinano l'inammissibilità del ricorso in appello, non sono ravvisabili qualora il gravame, benchè formulato in modo sintetico, contenga una motivazione interpretabile in modo inequivoco, potendo gli elementi di specificità dei motivi essere ricavati, anche per implicito, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni*" (Cass., Ordinanza n. 20379 del 24/08/2017; Cass. sentenza n. 6473 del 06/05/2002).

La predetta interpretazione, a parere dei giudici di legittimità, è valida anche per altri elementi quali: gli estremi della sentenza, l'esposizione sommaria dei fatti e l'oggetto della domanda, indicati dal citato articolo 53; tant'è, come recentemente sottolineato dalla Corte di Cassazione in una recente pronuncia (Cass., sez. 5, Sentenza n. 707 del 15/01/2019) tanto "*Nel processo tributario la sanzione di inammissibilità dell'appello (**per difetto di specificità dei motivi**), prevista dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 53, comma 1, **deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'articolo 14 preleggi, trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia**, (dovendosi consentire, ogni qual volta nell'atto sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione)*".

Dopo tale *excursus* giurisprudenziale, la Suprema Corte, venendo al caso di specie, ha ritenuto fondato il motivo di doglianza dell'Ufficio di violazione dell'art. 53 D.lgs n. 546/1992, atteso che la sentenza impugnata, con decisione apodittica, ha ritenuto l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate privo di specificità, in quanto fondato "*su una generica richiesta di riforma della sentenza di primo grado, senza però proporre a supporto delle ragioni che invece avrebbero dovuto accompagnare il giudizio presso questa Commissione regionale*".

Difatti, secondo il Supremo Consesso, **la specificità dei motivi di appello richiesta da tale norma non impone rigidi formalismi** sicché i singoli motivi, come precedentemente esplicato, **non devono necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica indicazione, ma possono essere ricavati anche per implicito purché in maniera univoca, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso, comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni purché vi sia un'esposizione chiara ed univoca anche se sommaria** (Cass. 18455 del 21/09/2016; Cass. n. 1224 del 19/01/2007).

Per di più, in un'altra pronuncia (Cass. n. 24641 del 2018), la Corte di Cassazione ha evidenziato che nel processo tributario, anche nell'ipotesi in cui l'Amministrazione finanziaria si limiti a ribadire e a riproporre in appello le stesse ragioni ed argomentazioni poste a sostegno della legittimità del proprio operato già dedotte in primo grado, **deve ritenersi assolto l'onere d'impugnazione richiesto dall'art. 53 del D.lgs n. 546/1992, che costituisce norma speciale rispetto all'articolo 342 c.p.c.**

Alla luce di tanto, i giudici di legittimità, hanno dedotto che l'Agenzia dell'Entrate, come si evince dall'esame delle doglianze debitamente trascritte in ossequio al principio di autosufficienza, ha contestato la decisione di primo grado sia con riferimento alla carenza dei presupposti del diritto al rimborso sia per l'intervenuta decadenza per i versamenti relativi agli anni 2007-2008.

Pertanto, allorché come nel caso *de quo*, il dissenso della parte soccombente investa la decisione impugnata nella sua interezza e si sostanzi proprio in quelle argomentazioni che suffragavano la domanda disattesa dal primo giudice, **la sottoposizione al giudice d'appello delle medesime argomentazioni formulate in primo grado adempie pienamente l'onere di specificità dei motivi** (Cass. n. 8185/15; Cass. n. 14908/2014).

In definitiva, i giudici di legittimità hanno concluso che, ai sensi dell'art. 53 cit.:

- l'appello è da considerare inammissibile solo quando manchi del tutto o sia assolutamente incerto: **1)** l'indicazione della commissione tributaria cui il ricorso è diretto; **2)** estremi della sentenza impugnata; **3)** l'esposizione sommaria dei fatti; **4)** l'oggetto e i motivi specifici dell'impugnazione; **5)** quando l'atto stesso non risulti sottoscritto.

  Conseguentemente, la mancanza o l'assoluta incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione non sono ravvisabili qualora il gravame, seppur formulato in modo sintetico, contenga una motivazione interpretabile in modo inequivoco, potendo gli elementi di specificità essere ricavati, anche per implicito, dall'intero atto di impugnazione considerato nel suo complesso.

Avv. Maurizio Villani
Avv. Lucia Morciano

Onere della prova a carico del fisco nei contenziosi su crypto

Nella recentissima riforma della Giustizia tributaria contenuta nella **legge n. 130/2022**, sono stati introdotti alcuni principi che possono avere un notevole interesse per coloro che detengono criptovalute o hanno operato in criptovalute e che hanno dubbi significativi su come comportarsi sul piano fiscale.
Uno di particolare importanza è costituito dalla formalizzazione del principio per cui grava sul fisco l'onere della prova in giudizio delle pretese tributarie alla base dell'atto impugnato.
Esso viene sancito, per la volta in termini espliciti, con la modifica dell'**art. 7 D.Lgs. 546/1992** (il codice di rito della giustizia tributaria) che aggiunge alla norma il comma 5 bis e stabilisce testualmente:
"*L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati*".
Oggi, quindi, per la legge, quando un contribuente agisce in giudizio per contestare la legittimità di un atto tributario (sia esso un avviso di accertamento o magari una cartella di pagamento), non tocca a lui dimostrare l'infondatezza della pretesa fiscale, ma è il fisco a dover dimostrare, in prima battuta, la fondatezza della sua pretesa.
Suona come un'ottima notizia per il contribuente: un raro caso in cui, dopo l'emanazione di tante norme che di fatto hanno indebolito e limitato il diritto di difesa del cittadino nei giudizi contro il fisco, la legge miri a rafforzare la posizione del contribuente.
Anche perché si tratta di quello che si può definire come un fondamentale principio di civiltà giuridica. Come può esserlo, per fare un esempio, il principio di presunzione di innocenza in ambito penale.
Tuttavia, in realtà, non è una novità nell'ordinamento italiano.
Prima che la norma venisse introdotta, infatti, un insieme di altre norme di livello costituzionale e legislativo, imponevano che spettasse al fisco di dimostrare in giudizio la fondatezza delle sue pretese. Ciò, in forza del generale principio dell'obbligo di motivazione degli atti della Pubblica amministrazione, stabilito dalla Costituzione e dalla legge sul procedimento amministrativo, ma anche dallo Statuto del contribuente che, più nello specifico, impone alle agenzie fiscali di porre alla base dei provvedimenti una **motivazione congrua ed intellegibile**.

Sommario

- **Sistema fiscale e principio della Corte Costituzionale**
- **Come viene trattata la tassazione crypto in Italia**
- **Come monitorare l'effettivo controvalore delle operazioni in crypto**

Sistema fiscale e principio della Corte Costituzionale

La Corte Costituzionale, poi, con la storica sentenza n. 109/2007 aveva affermato che non si può presumere la legittimità degli atti tributari e che grava sull'Amministrazione finanziaria (qualificata come attore in senso sostanziale) dimostrare in giudizio la fondatezza della sua pretesa, anche se è il contribuente ad agire in giudizio.
Tutto questo, almeno sulla carta.
Questo importante principio, infatti, nonostante tutta la sua apparente solennità, nel tempo di fatto è stato progressivamente eroso, in parte da una serie di discutibili precedenti di giurisprudenza, soprattutto della giurisprudenza di merito, in parte da diverse disposizioni che, nei più disparati ambiti fiscali, hanno creato un crescente numero di meccanismi presuntivi a favore del fisco. Ad esempio, in materia di controlli basati su accertamenti bancari, e in molti altri ambiti, in cui al fisco basta fondare i suoi addebiti sulle cosiddette presunzioni semplici o le cosiddette presunzioni supersemplici, cioè su elementi di natura meramente indiziaria.

L'effetto di tali presunzioni è che in sostanza si ribalta l'onere della prova contraria sul contribuente. Prova spesso diabolica, perché a volte si tratta di fornire la cosiddetta prova del negativo, cioè la prova di qualcosa che non è successo.
Ora, all'atto pratico, frequentemente quello che viene presentato come un elemento indiziario non è nient'altro che una semplice illazione o un ragionamento del tutto ipotetico.
Adesso che il legislatore si è preso la briga ribadire e cristallizzare il principio in una specifica disposizione legislativa di tenore tassativo, almeno sul piano testuale e formale, resta da vedere cosa ne resterà effettivamente in piedi in esito al prevedibile lavorio di una certa giurisprudenza, irriducibilmente "pro fisco" e di interpretazioni asservite allo scopo di non creare eccessivi problemi agli uffici finanziari.
Ma perché tutto questo interessa ai detentori di criptovalute?

Come viene trattata la tassazione crypto in Italia

Perché rispetto a quelli che (ove si accolgano le tesi interpretative del fisco italiano) si possono considerare come obblighi fiscali a carico di chi detiene criptovalute in Italia, in caso di controlli o di accertamenti la componente probatoria è decisiva. E il fatto che il baricentro dell'onere della prova possa spostarsi dal contribuente all'Amministrazione finanziaria, in molti casi può fare la differenza.
Cerchiamo di capire meglio, anche attraverso qualche esempio pratico.
Prendiamo il caso delle imposte sulle plusvalenze: per un momento diamo per buone le interpretazioni (molto discutibili) dell'Agenzia delle Entrate e ipotizziamo che eventuali plusvalenze sulle criptovalute vadano effettivamente considerate alla stessa stregua di plusvalenze maturate su valute estere.
Per l'applicazione dell'imposta occorre verificare se sono scattati alcuni presupposti "storici": e cioè, se l'insieme di valute virtuali detenute nei vari wallet nel corso dell'anno abbia superato la soglia "magica" del **controvalore di 51.649,69 euro per 7 giorni di fila**, occorre verificare che questo controvalore sia quello riferito al 1° di gennaio dell'anno di competenza, occorre che siano stati effettuati dei cash out (siano essi operazioni di conversione in valute fiat o acquisti di beni o servizi) e su questi cash out occorre calcolare l'effettiva plusvalenza (quindi, il differenziale tra valore di acquisto e valore di conversione) delle criptovalute convertite, considerando il cosiddetto metodo LIFO (last in first out).
E infatti, fino ad oggi una delle maggiori preoccupazioni di molti contribuenti che hanno maneggiato criptovalute è che, in caso di controlli, possano essere chiamati a fornire una prova analitica e rigorosa in ordine ai movimenti delle criptovalute detenute nel tempo e in ordine ai plausibili valori di conversione.
Tali ricostruzioni, tuttavia, soprattutto per quei contribuenti che sono stati più attivi nelle operazioni di trading, possono risultare tutt'altro che facili da effettuare.
Ma soprattutto, anche quando si riescano a ricostruire tutti i passaggi e i movimenti, ricostruzioni risultano non facili da documentare in modo probante, perché gli exchange non rilasciano vere e proprie certificazioni munite di particolare probatorio: spesso e volentieri si tratta di semplici fogli di calcolo che, in teoria, possono essere anche modificati e manipolati a posteriori.
Rispetto a documentazione del genere il fisco, di solito, non manca mai di contestare che essa non è opponibile al fisco.
Tutto questo sul piano pratico si traduce nel fatto che il fisco (almeno fino ad oggi) poteva limitarsi a muovere contestazioni molto generiche, spesso originate da altrettanto generiche ed indiscriminate richieste di documenti e chiarimenti, sicché la palla della dimostrazione di non aver superato le soglie di imponibilità passa al contribuente, il quale si deve attivare per dimostrare di non aver superato le soglie di imponibilità o di aver ottemperato alle sue obbligazioni fiscali, ed eventualmente di aver dichiarato importi corretti.

Come monitorare l'effettivo controvalore delle operazioni in crypto

Non solo: un altro dato critico è costituito dall'individuazione del valore di conversione delle valute al 1° gennaio dell'anno di riferimento. Questo dato, infatti, in mancanza di listini ufficiali e a causa delle divergenze talvolta rilevanti tra le quotazioni tra le diverse piattaforme (non a caso vi è chi riesce a ottenere rilevanti profitti anche solo con la pratica dell'arbitraggio), è tutt'altro che oggettivo, e può oscillare in modo significativo a seconda del criterio applicato, posto che è materialmente impossibile immaginare di operare una media aritmetica tra tutte le piattaforme di exchange esistenti su scala globale.
Occorre tenere presente, infatti, che anche una differenza di pochi euro può risultare decisiva per stabilire se la capienza dei wallet nel corso dell'anno di riferimento abbia superato o no la soglia di 51.649,69 euro che fa scattare la soggezione all'imposta, ad esempio, in quei casi in cui sono detenute valute virtuali per un controvalore

che approssimativamente si avvicina a tale soglia.
In situazioni del genere, dunque, il fatto che il baricentro dell'onere probatorio si possa spostare a carico del fisco, anziché del contribuente, può fare la differenza.
Questo perché una piena (e corretta) applicazione del principio dovrebbe comportare innanzitutto il fatto che sia il fisco a dimostrare e documentare la riferibilità dei wallet al contribuente sottoposto a controllo; dovrebbe dimostrare che ha superato la soglia di legge, documentando anche in che modo sia pervenuto a determinare il controvalore e l'ipotetico superamento della soglia; infine dovrebbe dimostrare e documentare in modo appropriato che è maturata la plusvalenza e per dimostrare la corretta determinazione dell'importo eventualmente ripreso a tassazione.
Analoghe considerazioni, poi, valgono per il caso degli obblighi di monitoraggio (e quindi, di dichiarazione nel famigerato quadro RW).
Sempre prendendo per buone le tesi (molto discutibili e duramente contestate) sostenute dal fisco italiano, e quindi, che le criptovalute vadano dichiarate indipendentemente dalla disponibilità in Italia delle chiavi private, occorre considerare che gli Uffici tendono a considerare tanto i wallet quanto gli account aperti presso piattaforme di exchange alla stessa stregua di conti correnti esteri.
Questo comporta che l'obbligo di dichiarazione opera solo in caso di superamento della capienza del "conto" di una soglia di picco di **15.000 euro**.
Ora, tralasciando le molte questioni aperte da questo genere di interpretazioni (il fatto che un wallet non si possa ricondurre sic et simpliciter ad un rapporto di conto corrente; il fatto che se le criptovalute devono essere considerate asset estero a prescindere, in teoria l'obbligo dovrebbe scattare anche se si detiene un solo satoshi, etc.), lo spostamento dell'onere probatorio a carico del fisco e quindi di dimostrare e documentare l'effettivo avvenuto superamento del picco di 15.000,00 euro, comporta che il contribuente viene sgravato da una gatta da pelare non da poco.
E qui finiscono le buone notizie, sia perché esse comunque si innestano su scenari che presuppongono che il contribuente abbia subito o stia subendo un controllo fiscale, sia perché la palla a questo punto passa alle Corti Tributarie, con le composizioni attuali formate da giudici non di ruolo: magistrati di altri ordini giudiziari, avvocati rigorosamente non tributaristi, commercialisti i cui corsi di studio non comprendono materie di carattere processuale e quindi non postulano una approfondita conoscenza dei principi del processo, etc.
Questi organi di giustizia tributaria, infatti, almeno fino ad oggi, non hanno mostrato particolare sensibilità verso molti principi a tutela del contribuente, mentre, frequentemente, mostrano maggior indulgenza ed attenzione verso le ragioni dell'erario.
Una situazione che potrebbe mutare con il futuro passaggio ad organici composti da giudici di ruolo assunti ad hoc: questi magistrati, infatti, dovranno superare un concorso in cui dimostrano un'approfondita conoscenza della materia tributaria, sia dal punto di vista sostanziale che dal punto di vista processuale.
Non resta che aspettare ed assistere all'evoluzione dinamica ed applicativa di questo fondamentale principio, oggi cristallizzato esplicitamente dalla legge, sperando che non prevalga la spinta verso la sua **erosione e vanificazione**.

Fonte: cryptonomist.ch

Attività di lavoro autonomo professionale – compensi percepiti dopo la chiusura della partita IVA

Agenzia delle entrate, risposta n. 218 del 26/4/22
Il contribuente che ha chiuso la propria partita IVA prima di concludere tutte le attività ad essa connesse deve richiedere la riattivazione della propria posizione fiscale e, all'incasso dei singoli crediti, deve rendicontarli tramite l'emissione di una fattura per prestazione di lavoro autonomo e dichiararli come reddito professionale, utilizzando il modello Redditi Persone fisiche dell'anno di competenza.

Intermediari – obblighi di sottoscrizione e conservazione delle dichiarazioni fiscali trasmesse e degli altri documenti

Agenzia delle entrate, risposta n. 217 del 26/4/22
La normativa sulla conservazione dei documenti informatici si applica non solo alle dichiarazioni dei redditi (e le relative copie), ma anche a tutti gli altri documenti tributari che gli intermediari trasmettono all'Agenzia delle entrate e/o gestiscono in adempimento degli obblighi assunti nei confronti dei contribuenti, curandone per qualsiasi ragione la conservazione.

Definizione agevolata dei Giudizi Tributari pendenti in Cassazione

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

RICORSI DA PRESENTARE TEMPESTIVAMENTE ENTRO IL 16 SETTEMBRE 2022

L'art. 5 della Legge n. 130 del 31/08/2022 (in G.U. n. 204 dell'01/09/2022), che entra in vigore venerdì 16 settembre c.a., ha previsto e disciplinato, a determinate condizioni, la definizione agevolata dei giudizi tributari innanzi alla Corte di Cassazione, purchè pendenti alla data del 15 luglio 2022.

A maggiore precisazione di quanto sopra esposto, l'art. 5, comma 4, testualmente dispone:

"**Per controversie tributarie pendenti si intendono quelle per le quali il ricorso per cassazione è stato notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore della presente legge, purchè alla data della presentazione della domanda di cui al comma 8, non sia intervenuta una sentenza definitiva**".

L'interpretazione autentica di cui sopra è utile perché si può verificare che una sentenza, depositata entro il 15 luglio 2022, e non ancora impugnata, purchè nei termini, possa ugualmente rientrare nella normativa definitoria, logicamente se il ricorso, che in ipotesi si può proporre entro sei mesi (oltre agosto) dal deposito, sia tempestivamente notificato alla controparte entro il 16 settembre 2022.

In definitiva, il contribuente ed il suo avvocato cassazionista, nell'ipotesi di cui sopra, devono decidere:

a. se intendono definire la controversia devono entro il 16 settembre 2022 notificare il ricorso, rinunciando in tal modo al termine lungo di sei mesi (oltre agosto) o breve in caso di notifica;

b. se, invece, non intendono beneficiare della definizione agevolata possono logicamente notificare il ricorso nel termine lungo o breve (art. 62 D.Lgs. n. 546/1992).

In ogni caso, per la scelta di cui sopra, si devono verificare le seguenti condizioni:

1. **la sentenza della regionale deve essere stata depositata entro il 15 luglio 2022, per cui se depositata dopo tale data non rientra nell'ipotesi in questione;**
2. **in ogni caso, la sentenza non deve essere passata in giudicato alla data del 15 luglio 2022 perché in tal caso sono decorsi inutilmente i termini perentori previsti dalla legge per il ricorso per Cassazione;**
3. **logicamente, la stessa situazione per beneficiare della definizione si verifica se l'Agenzia delle entrate (soccombente in tutto o in parte in appello) entro il 15 luglio 2022 notifica al contribuente il proprio ricorso.**

In definitiva, alla luce della suddetta disposizione, i contribuenti ed i cassazionisti devono decidere ed agire in fretta entro venerdì 16 settembre 2022.

Avv. Marizio Villani
Patrocinante in Cassazione

Responsabilità del cessionario per la cessione del credito e sconto in fattura – è limitata ai soli casi di dolo e colpa grave

Art. 33 – ter D.L. 9/8/22, n. 115 convertito con Legge 21/9/22, n. 142 (G.U. n.221 del 21/9/22)

Nei casi di detrazione non spettante riferita agli interventi sugli immobili (ristrutturazione, riqualificazione energetica, superbonus) il recupero dell'importo corrispondente alla detrazione non spettante è effettuato nei confronti del beneficiario. Nei casi di sconto in fattura o cessione del credito è configurabile la responsabilità solidale del fornitore che ha applicato lo sconto e dei cessionari del credito; con la disposizione in esame tale responsabilità è stata limitata ai soli casi di dolo e colpa grave.

La limitazione si applica esclusivamente ai crediti per i quali sono stati acquisiti i visti di conformità, le asseverazioni e le attestazioni di cui all'art. 119 e di cui all'art. 121, co. 1-ter, del D.L. n. 34/2020.

Impatto tra veicolo e animale selvatico: è la Regione l'ente da chiamare in giudizio

Con l'ordinanza 27960, pubblicata il 23 settembre 2022, la Corte di Cassazione si è nuovamente pronunciata sulla questione relativa al soggetto passivamente legittimato nelle cause avente ad oggetto la richiesta di risarcimento dei danni subiti dagli automobilisti, motociclisti e ciclisti a seguito della collisione con animali selvatici che attraversano improvvisamente la carreggiata.

IL CASO: Nella vicenda esaminata la proprietaria di un autoveicolo e il suo conducente agivano in giudizio nei confronti della Regione chiedendo al Giudice di Pace la condanna di quest'ultima al risarcimento dei danni patiti dagli attori in conseguenza dell'impatto con un cervo.
Costituendosi in giudizio, la Regione, oltre a contestare nel merito la domanda attorea deducendo la mancanza del nesso causale e di un suo comportamento colpevole rispetto all'evento, eccepiva pregiudizialmente il difetto di legittimazione passiva indicando quale responsabile la Provincia territorialmente competente o l'ente proprietario della strada.
L'eccezione preliminare veniva rigettata dal Giudice di Pace il quale accoglieva nel merito la domanda degli attori e condannava la Regione al pagamento in favore di questi ultimi dei danni subiti a seguito del sinistro.
Anche in sede di gravame interposto dalla Regione, quest'ultima ha avuto torto. Infatti, il Tribunale, quale giudice di appello, nel rigettare l'impugnazione proposta dall'ente avverso la decisione di primo grado, confermava la sua legittimazione passiva osservando che, ai sensi della legge n. 157/92, la fauna selvatica costituisce patrimonio indisponibile dello Stato e alle Regioni è affidata espressamente la funzione di controllo della fauna selvatica, mentre le Province hanno solo il compito di attuare la disciplina regionale.
La Regione, rimasta soccombente in entrambi i gradi di giudizio, investiva, quindi, della questione la Corte di Cassazione insistendo nell'eccezione di carenza di legittimazione passiva.

LA DECISIONE: Il ricorso è stato ritenuto manifestamente infondato dalla Cassazione la quale nel rigettarlo ha osservato che:
1. gli artt. 1 e 9 della legge n. 157 dell'11/2/1992 stabiliscono il riparto di competenze tra Regioni e Province con riguardo alla fauna selvatica, considerata patrimonio indisponibile dello Stato;
2. secondo le suddette disposizioni, spetta alle Regioni la competenza normativa relativa alla gestione e tutela delle specie e la funzione amministrativa di programmazione e coordinamento ai fini della pianificazione faunistico- venatoria;
3. spettano, invece, alle province le funzioni amministrative in materia di caccia e di protezione della fauna secondo quanto previsto dalla Legge n. 142/1990.
4. l'art. 19 di quest'ultima legge affida espressamente alle Regioni, la funzione di controllo della fauna selvatica.
In considerazione della varietà delle pronunce sul punto e della difficoltà di individuare un unico soggetto che fosse responsabile per i danni causati dalla fauna selvatica nonché al fine di garantire l'effettività della tutela del danneggiato e l'uniforme applicazione del diritto civile nell'intero territorio nazionale, e preso atto del differenziato regime esistente tra le Regioni, hanno concluso gli Ermellini, in altri arresti giurisprudenziali di legittimità è stato espressamente individuato nelle Regioni il soggetto dotato di legittimazione passiva nei giudizi risarcitori e posto condizioni generali comuni che possano orientare la giurisprudenza di merito verso soluzioni univoche e condivise.
Nell'ambito delle suddette decisioni, i giudici di legittimità, non hanno escluso la possibile configurazione di responsabilità per i danni ex art. 2043 del Codice civile da parte dell'ente delegato, evidenziando la necessità che quest'ultimo risulti concretamente fornito di autonomia decisionale ed operativa sufficiente a consentire di svolgere l'attività delegata in modo da poter efficacemente amministrare i rischi di danni a terzi, e di adottare misure atte a prevenire i danni (Cass. n. 13848 del 2020).

REPUBBLICA ITALIANA

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
TERZA SEZIONE CIVILE
Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati Oggetto

GIACOMO TRAVAGLINO ENRICO SCODITTI
GIUSEPPE CRICENTI ANNA MOSCARINI
STEFANO GIAIME GUIZZI
Presidente
Consigliere
Consigliere
Consigliere - Rel. Consigliere

ORDINANZA

RESPONSABILITÀ CIVILE
P.A.

Ud.
15/06/2022
CC

sul ricorso 28144/2019 proposto da:

REGIONE in persona del Presidente pro tempore, domiciliata ex lege in Roma Via Dei Portoghesi 12 presso l'Avvocatura Generale dello Stato da cui e difesa per legge;

-ricorrente -

contro

rappresentati e difesi dall'avvocato

rappresentati

e difesi dall'avvocato ed elettivamente domiciliati in Roma Via Piemonte 39 presso lo studio dell'avvocato

PEC.

-controricorrente -

avverso la sentenza n. 514/2019 del TRIBUNALE di L'AQUILA, depositata il 04/07/2019;
udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del 15/06/2022 da MOSCARINI ANNA;

Considerato che:

1. quale proprietaria dell'autoveicolo Opel e quale conducente, convennero, davanti al Giudice di Pace di la Regione per sentirne dichiarare la responsabilità ex art. 2043 c.c. per i danni patiti in conseguenza dell'impatto con un cervo avvenuto ii giorno 11/10/2013 in
e, per sentir pronunciare la condanna al risarcimento dei danni.
La Regione eccepì il difetto di legittimazione passiva per essere responsabile la Provincia territorialmente competente o l 'Ente proprietario della strada e dedusse, nel merito, la mancanza di nesso causale e di un comportamento colpevole della Regione rispetto all'evento.

2. Il Giudice di Pace di eseguita l'istruttoria, con sentenza n. 267 del 2016, condanna la Regione al pagamento di € 1.877,60 in favore di per i danni al mezzo e di € 3524,51 in favore di quale danno non patrimoniale alla persona e spese mediche, oltre accessori e spese.

2. La Regione propose appello deducendo la propria carenza di legittimazione passiva in favore di quella della Provincia de l'errata declaratoria della propria responsabilità in ordine ai fatti di causa, nonché la violazione dell'art. 2697 c.c. e dell'art. 2043 c.c. per avere il Giudice di Pace ritenuto assolti gli oneri probatori gravanti sugli attori.

3. Nel contraddittorio con i privati appellati, ed in particolare con
e , questi ultimi in qualità di eredi di nel frattempo deceduta, il Tribunale con sentenza del 4/7/2019, ha rigettato l'appello, condannando la Regione anche alle spese. Per quanto ancora qui di interesse, il Tribunale ha ritenuto che, ai sensi dell'art. legge n. 157/92, la fauna selvatica costituisce patrimonio indisponibile dello Stato e spetta alle Regioni ii compito di emanare le norme che disciplinino la gestione e la tutela e alle Province il compito di attuare la disciplina regionale. L'art. 19 della richiamata legge affida espressamente alle Regioni la funzione di controllo della fauna selvatica. La Regione con L.R. n. 10/2004 ha delegato alle Province il compito di provvedere al risarcimento dei danni provocati dalla fauna selvatica alle produzioni agricole e agli allevamenti ma non anche i danni arrecati a cose o persone circolanti su strada. Ne consegue che, per quel che riguarda il controllo sulla fauna e ii risarcimento dei danni a persone e cose è competente la Regione; il Giudice ha ritenuto altresì ininfluente la questione della proprietà della strada in quanto il danno fu cagionato dal passaggio dell'animale per un tempo breve e dunque non tale da implicare una eziologia connessa alle condizioni della strada.Posta la legittimazione della Regione, il giudice del gravame ha confermato la negligenza della medesima nello svolgimento dei propri compiti di controllo, ai sensi dell'art. 2043 c.c., ritenendo che gli originari attori avessero assolto all'onere probatorio su di essi gravante, ha rigettato l'appello, condannando la Regione alle spese del grado.
4. Avverso la sentenza la Regione ha proposto ricorso per cassazione sulla base di un unico motivo. Hanno resistito in qualità di eredi d con controricorso.

La causa è stata assegnata per la trattazione in adunanza camerale, sussistendo le condizioni di cui all'art. 380 bis c.p.c.
Parte resistente ha depositato memoria.

Ritenuto che:

1. Con l'unico motivo di ricorso - violazione e falsa applicazione degli artt. 1 e 9 Legge 11 febbraio 1992 n. 157, Legge 142/1990, art. 14, Legge Regione n. 30 del 1994, art. 2, co. 3, nonché dell'art. 2043 c.c. in relazione all'art. 360 c.p.c. co. 1 n. 3 c.p.c. (erronea imputazione della responsabilità per i danni cagionati dalla fauna selvatica alla regione la ricorrente lamenta la violazione delle disposizioni indicate in epigrafe che, nella sua prospettazione, attribuirebbero le funzioni amministrative in materia di fauna selvatica alle Province e non anche alla Regione, depositaria delle sole funzioni di programmazione e di coordinamento.

1.1 Il motivo è manifestamente infondato. Gli artt. 1 e 9 della L. n. 157 dell'11/2/1992 stabiliscono il riparto di competenze tra Regioni e Province con riguardo alla fauna selvatica, considerata patrimonio indisponibile dello Stato. Le Regioni hanno la competenza normativa relativa alla gestione e tutela delle specie e la funzione amministrativa di programmazione e coordinamento ai fini della pianificazione faunistico- venatoria mentre alle province sono affidate funzioni amministrative in materia di caccia e di protezione della fauna secondo quanto previsto dalla l. n. 142/1990. L'art. 19 della richiamata legge affida espressamente alle Regioni, la funzione di controllo della fauna selvatica. Conseguentemente l'impugnata sentenza è del tutto corretta laddove ritiene che la funzione del controllo, essendo oggetto di una norma speciale, si distingue e non è assorbita dall'attuazione della disciplina regionale demandata alla Provincia. La Regione con L.R. n. 10/2004 ha delegato alle Province il compito di provvedere al risarcimento dei danni provocati dalla fauna selvatica alle produzioni agricole e agli allevamenti ma non anche i danni arrecati a cose o persone circolanti su strada per la quale la Regione non ha trasferito i fondi. L'art. 55, comma 5, Legge Regione predetermina in dettaglio l'utilizzo delle risorse finanziarie messe a disposizione delle province senza prendere in considerazione le funzioni delegate di controllo il cui esercizio da parte degli enti delegati resta sprovvisto di mezzi. Ne consegue che, per quel che riguarda il controllo sulla fauna selvatica e il risarcimento dei danni a persone e cose è certamente competente la Regione

1.1.2 La giurisprudenza di questa Corte, prendendo spunto dalla varietà delle pronunce anche di legittimità e dalla difficolta di individuare un unico soggetto che fosse responsabile per i danni causati dalla fauna selvatica, ha, con la finalità di garantire l'effettività della tutela del danneggiato e l'uniforme applicazione del diritto civile nel territorio nazionale, e preso atto del differenziato regime esistente tra le Regioni, espressamente individuato nelle Regioni stesse il soggetto dotato di legittimazione passiva nei giudizi risarcitori e posto condizioni generali comuni che possano orientare la giurisprudenza di merito verso soluzioni univoche e condivise. Non ha escluso che l 'Ente delegato possa essere considerato responsabile dei danni ex art. 2043 c.c. ma ha ribadito la condizione che il medesimo risulti concretamente fornito di autonomia decisionale ed operativa sufficiente a consentire di svolgere l'attività delegata in modo da poter efficacemente amministrare i rischi di danni a terzi, e di adottare misure atte a prevenire i danni (Cass., 3, n. 13848 del 2020).
La sussistenza di queste condizioni di autonomia delle Province nella Regione stata espressamente esclusa da questa Corte in pia

ISM

pronunce, alle quali il Collegio intende dare continuità.
La sentenza Cass., 3, n. 7969 del 20/4/2020 ha statuito: " Nell'azione di risarcimento del danno cagionato da animali selvatici la legittimazione passiva spetta in via esclusiva alla Regione, in quanto titolare della competenza normativa in materia di patrimonio faunistico, nonché delle funzioni amministrative di programmazione, di coordinamento e di controllo delle attività di tutela e gestione della fauna selvatica, anche se eventualmente svolte - per delega o in base ai poteri di cui sono direttamente titolari - da altri enti; la Regione pu6 rivalersi (anche mediante chiamata in causa nello stesso giudizio promosso dal danneggiato) nei confronti degli enti ai quali sarebbe in concreto spettata, nell'esercizio di funzioni proprie o delegate, l 'adozione delle misure the avrebbero dovuto impedire il danno" (Cass., n. 12113/2021; Cass, n. 9469 del 9/4/2021).
Da quanto esposto si desume la manifesta infondatezza del ricorso. Ne consegue l'infondatezza dell'unico motivo di ricorso.

2. Conclusivamente la Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alle spese, liquidate come da dispositivo.
Da atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, di una somma a titolo di contributo unificato pari a quella versata per il ricorso, se dovuta.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso e condanna la ricorrente alle spese, liquidate in € 1600 (oltre € 200 per esborsi),

pia accessori e spese generali al 15%, da distrarsi in favore del procuratore antistatario
Ai sensi dell'art. 13, co. 1-quater del d.P.R. n. 115 del 2002, da atto della sussistenza dei presupposti per il versamento, da parte della ricorrente, dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello versato per il ricorso, a norma del comma ibis del citato art. 13, se dovuto.
Cosi deciso in Roma, nella Camera di consiglio della Terza Sezione
Civile della Corte di Cassazione, in data 15 giugno 2022

Il Presidente
Giacomo Travaglino

Positivo alla cannabis: che succede?

Come comportarsi se le FFOO vogliono fare accertamenti sul tuo stato di salute psico-fisico alla guida?
Spesso ci capita di ricevere messaggi da parte di lettori che sono risultati **positivi alla cannabis** mentre si trovavano alla guida di un mezzo; ci chiedono cosa potrebbe succedergli e come è meglio comportarsi, specie in caso di sospensione della patente.
Abbiamo fatto una chiacchierata con l'**avvocato Carlo Alberto Zaina**, il quale ci ha spiegato a cosa si va incontro e come conviene comportarsi in questi casi.

SI HA IL DIRITTO DI CONTATTARE UN AVVOCATO

La prima cosa da sapere è che prima di essere portati a fare le analisi del sangue o delle urine si ha sempre il diritto di contattare un avvocato. Gli agenti sono tenuti per legge a comunicare questo diritto al fermato, anche se a volte si esimono dal farlo.
L'unico caso in cui il cittadino **non è tenuto ad essere informato** di questa possibilità è il caso di controlli fatti **in seguito al ricovero ospedaliero**: se si rimane feriti in un incidente stradale e si viene portati al pronto soccorso, i medici possono anche ricercare la presenza di sostanze illecite nel sangue, se richiesto dagli agenti.
La ragione del mancato avviso deriva dal fatto che il controllo ematico o dei liquidi biologici può avere di per sé motivi terapeutici o di profilassi.

QUANDO VIENE SOSPESA LA PATENTE PER POSITIVITÀ ALLA CANNABIS

Un'altra cosa fondamentale da sapere è che la positività al test delle urine o del sangue non è affatto prova sufficiente per la sospensione della patente.
«*La legge stabilisce che è reato guidare sotto effetto di sostanze stupefacenti* – spiega l'avvocato Zaina – *e la Corte di Cassazione ha recentemente stabilito che la semplice* ***positività al test delle urine o del sangue non rappresenta di per sé sola una prova sufficiente*** *per comminare la sanzione, visto che questa positività non accerta il fatto che l'automobilista fosse sotto effetto di sostanze mentre era alla guida, ma può essere data anche da consumi avvenuti nei giorni precedenti, nel caso del test del sangue, o addirittura nel mese precedente, nel caso del test delle urine*».
Per questo **è necessario il parere scritto del medico**: «*È il medico che ha preso in carico l'automobilista che deve confermare il fatto che lo stesso gli sia apparso in evidenti condizioni di alterazione psico-fisica, descrivendo dettagliatamente i sintomi che egli ha ravvisato. Se il medico non conferma questa eventualità, la sanzione può essere impugnata*».

LA POSSIBILITÀ DEL RICORSO AL GIUDICE DI PACE

In attesa dei risultati degli esami, quasi sempre gli agenti che hanno operato il controllo, scelgono di **ritirare materialmente la patente in via cautelativa**, solitamente per un breve numero di giorni. Si tratta di un'anticipazione della vera e propria sospensione che è di competenza del Prefetto. Entro 10 giorni, poi, il risultato delle analisi deve essere comunicato all'interessato.
A quel punto il procedimento passa al **Prefetto**, il quale **può confermare la sospensione cautelare** e stabilirne la durata. Se questo avviene l'interessato può proporre **ricorso al giudice di pace**. Il problema è che i giudici di pace, salvo qualche eccezione, respingono quasi sempre la richiesta di sospensiva che viene vergata in calce (viene apposta in fondo, n.d.r.) ai ricorsi e che mira al recupero della patente in attesa della decisione definitiva.
«*Spesso i giudici di pace, che in realtà sono quasi sempre avvocati, dimostrano un approccio conservativo, cioè non sufficientemente approfondito della materia e non sono aggiornati sulle evoluzioni giurisprudenziali di legittimità – spiega Zaina – per questo tendono a confermare la misura cautelare ed a vincolare la restituzione della patente solo al superamento delle visite mediche stabilite nei mesi successivi*».
«*Questo è un problema di diritto: i giudici di pace dovrebbero cercare di considerare la questione con un'interpretazione evoluta della normativa, che si fondi soprattutto su quei dati scientifici (fondamentali per bene applicare la legge) che dimostrano la differenza fra guida sotto l'effetto di stupefacenti e guida in un periodo successivo all'assunzione, ma spesso non è così*».

STABILIRE LA PROPRIA INNOCENZA IN SEDE PROCESSUALE

L'ultima e concreta possibilità rimane quella di ottenere l'assoluzione durante il processo penale, che è procedura che viene automaticamente aperta in caso di accusa per guida sotto l'effetto di sostanze stupefacenti.
«*Di fronte al giudice penale vi sono maggiori possibilità di ottenere una pronunzia favorevole, specie se vi sono stati vizi di forma nel procedimento che ha portato alla sospensione della patente – spiega Zaina – anche se i tempi del processo spesso rendono la vittoria superflua, per quanto riguarda la patente, perché le sentenze giungono quando il periodo di sospensione è già stato scontato*».
Una vittoria che quindi assume spesso il sapore della beffa.

NOTA DI AGGIORNAMENTO LEGALE

(del 29-07-2002 da parte della Redazione di Dolce Vita online, tratta dal sito avvocatopatente.it)
A ulteriore conferma di quanto sopra esposto: nella "sentenza n. 3900 dello scorso febbraio 2021, la Suprema Corte di Cassazione nel processo penale per la condanna al reato di guida sotto l'effetto di sostanze stupefacenti […] ha dichiarato la **necessità che sia dimostrato lo stato di alterazione psico-fisica** del conducente, non essendo sufficiente la sola prova dell'assunzione della sostanza drogante." (Il grassetto è nostro).
Fonte www.dolcevitaonline.it - Autore Andrea Legni

La competenza del Giudice di Pace in materia di opposizione a multe per violazione Codice della Strada

Sulla natura della competenza del Giudice di Pace in materia di opposizione a sanzioni amministrative per violazione del Codice della Strada, a seguito delle incertezze in diverse pronunzie di legittimità, di recente si è espressa la Corte di Cassazione a Sezioni Unite civili con la sentenza n. 10263/2018 del 27.4.2018.

In particolare la questione riguardava:"*la natura giuridica della competenza del Giudice di Pace relativa alle controversie aventi ad oggetto sanzioni amministrative per violazione del codice della strada e se debba distinguersi tra opposizione all'ordinanza ingiunzione di cui all'art.6 del d.lgs. 1 settembre 2011 n.150 e l'opposizione al verbale di accertamento ex art 7 del citato d.lgs. e se gli stessi criteri di competenza vadano applicati anche con riferimento all'impugnativa del preavviso di fermo, in quanto azione di accertamento negativo nei termini delineati da Cass. S.U. 22/7/2015 n. 15354*".

Secondo le Sezioni Unite gli **"artt. 6 e 7 del d.lgs 1 settembre 2011 n. 150, oggi sono le uniche norme regolatrici della materia"**.

L'art. 6 D.Lgs. 150/2011 prevede che:

1. Le controversie previste dall'articolo 22 della legge 24 novembre 1981, n. 689, sono regolate dal rito del lavoro, ove non diversamente stabilito.
2. L'opposizione si propone davanti al giudice del luogo in cui è stata commessa la violazione.
3. Salvo quanto previsto dai commi 4 e 5, e salve le competenze stabilite da altre disposizioni di legge, l'opposizione si propone davanti al Giudice di Pace.
4. L'opposizione si propone davanti al Tribunale quando la sanzione è stata applicata per una violazione concernente disposizioni in materia:
   - **a.** di tutela del lavoro, di igiene sui luoghi di lavoro e di prevenzione degli infortuni sul lavoro;
   - **b.** di previdenza e assistenza obbligatoria;
   - **c.** di tutela dell'ambiente dall'inquinamento, della flora, della fauna e delle aree protette;
   - **d.** di igiene degli alimenti e delle bevande;
   - **e.** valutaria;
   - **f.** di antiriciclaggio.
5. 5. L'opposizione si propone altresì davanti al Tribunale:
   - **a.** se per la violazione è prevista una sanzione pecuniaria superiore nel massimo a 15.493 euro (30 milioni di lire);
   - **b.** quando, essendo la violazione punita con sanzione pecuniaria proporzionale senza previsione di un limite massimo, è stata applicata una sanzione superiore a 15.493 euro;
   - **c.** quando è stata applicata una sanzione di natura diversa da quella pecuniaria, sola o congiunta a quest'ultima, fatta eccezione per le violazioni previste dal regio decreto 21 dicembre 1933, n. 1736 (legge Assegni), dalla legge 15 dicembre 1990, n. 386 e dal decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285 (codice della strada).

L'art. 7 del D.Lgs. 150/2011 , per il ricorso all'autorità giudiziaria , prevede che:

1. Le controversie in materia di opposizione al verbale di accertamento di violazione del codice della strada di cui all'articolo 204-bis del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, sono regolate dal rito del lavoro, ove non diversamente stabilito dalle disposizioni del presente articolo.
2. L'opposizione si propone davanti

al Giudice di Pace del luogo in cui è stata commessa la violazione.

3. Il ricorso è proposto, a pena di inammissibilità , entro trenta giorni dalla data di contestazione della violazione o di notificazione del verbale di accertamento, ovvero entro sessanta giorni se il ricorrente risiede all'estero e può essere depositato anche a mezzo del servizio postale. Il ricorso è altresì inammissibile se è stato previamente presentato ricorso ai sensi dell'articolo 203 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285.
4. L'opposizione si estende anche alle sanzioni accessorie.

Secondo le SS.UU. dal quadro normativo si evince che la competenza del giudice di pace è **una competenza per materia:** "*si può rilevare che il legislatore ha trattato tali controversie con una tecnica legislativa che ha dato rilievo all'oggetto della domanda, considerato però non per il suo valore monetario, ma per una serie di* ***profili differenti che portano a ritenere che il riparto della competenza sia determinato soprattutto con il criterio della materia***".

Riepilogando, secondo la Suprema Corte,per quanto riguarda più specificamente il Codice della Strada, **"la normativa di riferimento in materia di opposizione a verbale di accertamento è costituita dagli artt. 201, 203, 204 bis del decreto legislativo n. 285 del 30 aprile 1992 (Codice della Strada) e succ. mod. e dall'art. 7 del d.lgs. n. 150 /2011"**.

L'interessato che vuole impugnare un provvedimento ha due alternative.

1. può fare ricorso al Prefetto avverso la contestazione ai sensi dell'art.203 Cds ed il prefetto, nell'ipotesi di non accoglimento dell'opposizione emette ordinanza ingiunzione. Contro l'ordinanza ingiunzione può essere proposta opposizione al giudice di pace e si applica l'art.6 del d.lgs. n.150/2011.
2. Può fare ricorso al Giudice di pace ai sensi dell'art.7 del d.lgs. n.150/2011 impugnando direttamente il verbale di accertamento di violazione del codice della strada , così come previsto dal testo attuale dell'art.204 bis Cds come sostituito dall'art.34 del d. lgs. N. 150/2011.

Se il destinatario della contestazione non si avvale né del ricorso al Prefetto né del ricorso al giudice di pace il verbale di accertamento diviene definitivo.

Ok alle polizze auto circoscritte

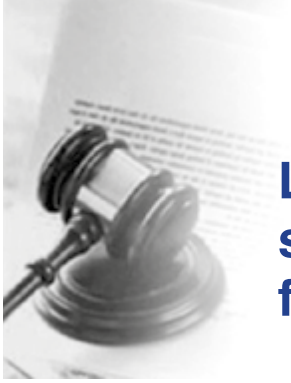
PER LA CORTE DI CASSAZIONE NON VI È ALCUNA LIMITAZIONE ALLA RESPONSABILITÀ DELL'ASSICURATORE

La clausola con cui si pattuisce nel contratto di assicurazione contro i danni che l'assicurato sia indennizzato mediante la reintegrazione in forma specifica del danno patito in conseguenza di un sinistro stradale, con la riparazione del mezzo presso una carrozzeria autorizzata, non è da considerarsi clausola vessatoria in quanto non limita le conseguenze della colpa o dell'inadempimento ma specifica il rischio garantito, stabilendo i limiti entro i quali l'assicuratore è tenuto a rivalere l'assicurato,

È il principio al quale i giudici della Cassazione, sez. 3 civ., hanno inteso dare continuità con l'ordinanza n. 23415 del 27 luglio 2022 che ha cassato con rinvio la decisione resa dal Tribunale di Torino in relazione al quinto motivo del ricorso accolto, e, decidendo nel merito, ha liquidato la somma dovuta dalla ricorrente alla controricorrente a titolo di rimborso delle spese processuali relative al giudizio di appello ritenuto che fossero stati violati in eccesso i parametri previsti dal dm 55/2014.

Il caso di specie origina dalla causa promossa dall'attrice contro la Compagnia di Assicurazione aventi il Giudice di Pace di Torino per ottenerne la condanna al pagamento dell'integrazione dell'indennizzo dovutole per i danni subìti, a causa di una grandinata, dalla sua automobile, assicurata presso la società convenuta con una polizza che garantiva il ristoro dei pregiudizi provocati da eventi naturali e fenomeni atmosferici.

www.assinews.it
Autore Paola Cavallero



Le multe al semaforo rosso sono sempre valide? Automobilisti in festa per la novità della Legge

La domanda che ci faremo oggi è: le multe al semaforo rosso sono sempre valide? Forse no, e a dirlo è proprio la legge. Il controverso episodio che favorisce gli automobilisti, eccolo qua.

Spesso, anzi praticamente sempre, le multe al semaforo rosso sono un avvenimento praticamente infallibile. Soprattutto perché è un'infrazione che va a tutelare la sicurezza di tutti gli utenti della strada.

Semaforo rosso

Non è però detto che vada sempre a finire così. Oggi cercheremo di capire quindi in quali casi la situazione può girare a favore degli automobilisti.

Multa con il semaforo rosso: quando va fatta e entro quanto ti arriva a casa

Prima di capire quando è nulla, è bene sapere quanto ci costa la multa al semaforo rosso quando è assolutamente in linea con le regole del codice della strada. Ebbene, la sanzione per chi supera il semaforo rosso va da un minimo di 167 ad un **massimo di 655 euro**. Nelle ore notturne, invece – dalle 22 alle 7 – l'importo va dai 200 ai 646 euro.

In più, vengono tolti sei punti dalla patente di guida di un automobilista. I punti in meno raddoppiano se il trasgressore è neopatentato. Il passaggio con il semaforo rosso, in più, prevede una sanzione ancor più severa se avviene in almeno due occasioni nel giro di 24 mesi; parliamo della **sospensione della patente** da uno a tre mesi.

La multa arriva a casa di chi ha agito illecitamente, passando con la propria automobile mentre il semaforo era rosso, **entro novanta giorni** dall'avvenuto accertamento dell'infrazione. Il termine ultimo viene calcolato a partire dal giorno successivo alla violazione, giorni festivi esclusi. Il verbale può risultare nullo se risulta spedito dopo novanta giorni. Il multato, in questo caso, può fare ricorso al giudice di pace entro trenta giorni dalla notifica oppure al prefetto (entro sessanta).

Multe al semaforo rosso, quando sono invalide: il caso più eclatante

Esiste un altro modo per annullare una multa al semaforo rosso. Sono infatti nulle le contravvenzioni per passaggio con semaforo rosso rilevato con un apparecchio automatico. O meglio, così è se il decreto di omologazione di tale dispositivo prescrive che sul luogo dell'infrazione ci sia la lanterna semaforica ripetitrice di quella **posta all'inizio dell'incrocio**, vicino alla striscia di arresto.

Semaforo rosso, la multa non è valida?

La Corte di cassazione, il 3 marzo scorso, ha depositato quanto detto. Secondo i giudici in questione, i decreti ministeriali di approvazione del rilevatore di infrazioni semaforiche hanno come condizione per l'utilizzo automatico della modalità del dispositivo proprio la presenza di tale lanterna.

Un'interpretazione, questa, che nasce prendendo alla lettera i decreti. Questi, devono fornire documentazione fotografica in cui sia visibile la panoramica dell'intersezione controllata e la lanterna semaforica che regola l'attraversamento. Oppure, una lanterna ripetitiva posta dopo l'intersezione.

Fonte www.quattromania.it
Autore Christian Gamberini

Le rivendicazioni delle donne e le proteste in Iran: le radici femminili della rivolta

Quando Anna Karenina entra in scena, nel romanzo, «dei piccoli anelli di riccioli neri le scappavano fuori sulla nuca e sulle tempie». Analogo gesto, un capello fuori posto, pochi giorni fa in Iran è costato la vita alla ventiduenne Masha Amini, arrestata e uccisa dalla "polizia morale" perché indossava il velo in maniera inappropriata. È stata la scintilla perché in Iran – protagoniste le donne sotto lo slogan "Woman Life Freedom" – divampasse una protesta che non accenna a smettere e che sta ponendo le basi di una rivolta per ottenere un Iran democratico.

Per raccontare i fatti, inquadrarli nella storia iraniana e nelle complesse tematiche del femminismo islamico, dell'esegesi patriarcale del Corano e dei movimenti di rivolta iraniani, descrivere l'obbrobrio della "polizia morale", *Questione Giustizia* ha atteso di poter dare la parola alle donne iraniane.

Arbitri bancari e finanziari decidono, ma il soccombente non ottempera. Che fare?

Non è la prima volta che ci occupiamo del mancato rispetto, da parte degli intermediari finanziari, delle decisioni degli arbitri (Arbitro Bancario Finanziario e Arbitro delle Controversie Finanziarie abbreviati in ABF e ACF) e abbiamo già evidenziato le preoccupanti dimensioni assunte dal fenomeno (1).
Ad onor del vero - come risulta dall'ultima Relazione dell'Arbitro Bancario Finanziario sull'attività svolta nel 2021 - una grande quantità di inadempimenti alle decisioni di quest'ultimo è riconducibile alle note questioni seriali dell'estinzione anticipata dei finanziamenti ai consumatori (c.d. sentenza Lexitor), alla liquidazione dei buoni fruttiferi postali della serie Q/P e, in misura minore, ai finanziamenti indicizzati al franco svizzero.

"*Al di fuori di queste materie, il tasso di adesione alle decisioni dei Collegi è stato del 96 per cento*"" (così la Relazione - pag. 8); se, invece, si considerano anche le inadempienze alle pronunce su cessione del quinto dello stipendio e sui buoni fruttiferi postali - che costituiscono una parte massiva dei ricorsi e delle pronunce di accoglimento - il tasso di inadempimento complessivo balza fino al 38 per cento (Relaz. Cit. Pag. 25).
Ancora dalla citata Relazione (Pag. 27 Par. intitolato "L'ABF E LA GIUSTIZIA ORDINARIA") apprendiamo che nei primi mesi del 2022 è stata condotta un'indagine, presso un campione di intermediari, per raccogliere informazioni sulle controversie sottoposte al giudice ordinario - da parte dei ricorrenti o degli intermediari stessi - successivamente alla decisione dell'ABF. Da tale indagine è risultato che soltanto l'1,4 per cento delle pronunce dell'Arbitro - cioè una frazione pressochè insignificante - ha avuto un seguito presso la giustizia civile attivata, in assoluta maggioranza (87% dei casi), da parte del cliente con lo scopo di ottenere dal giudice una pronuncia che confermasse la decisione dell'Arbitro e che avesse l'effetto di costringere l'intermediario ad adempiere.

Dunque il 98,6 per cento delle decisioni inadempiute sono rimaste "lettera morta": mancata tutela per il cliente, lavoro inutile e grave danno per la credibilità dell'Arbitro!
Ma non basta perchè i lunghi tempi della giustizia hanno fatto sì che "*solo il 14 per cento dei procedimenti sottoposti al giudice ordinario dopo il ricorso all'ABF è risultato già deciso*".
Eppure ci sembra che gli asettici numeri della Relazione modifichino, almeno in parte, questo quadro negativo poiché i giudici, nei casi in cui la vertenza vinta davanti all'ABF è stata proseguita in sede giudiziaria, hanno confermato l'orientamento arbitrale nell'82 per cento dei casi. Quando non lo hanno fatto, ciò è dipeso, il più delle volte, da divergenze nella ricostruzione dei fatti e nella formulazione delle domande delle parti; **raramente i casi in cui l'esito del giudizio ABF non è stato confermato hanno riguardato una diversa interpretazione dei principi giuridici applicabili** (cfr. Relaz. cit.).
Dunque una favorevole decisione dell'Arbitro Bancario lascia prevedere - di norma - un favorevole esito del giudizio.

Significativo, sotto il profilo dell'esito della "impugnazione", in sede giudiziaria, della decisione arbitrale, è stato il caso deciso dal Giudice di Pace di Varallo (2)
Nella fattispecie esaminata dal giudice, l'attore, titolare di un buono fruttifero postale, dopo avere ottenuto una favorevole decisione da parte dell'ABF, Collegio di Torino, che gli aveva riconosciuto i maggiori interessi previsti, visto che Poste non provvedeva ad adempiere, si rivolgeva al giudice chiedendo la condanna di Poste al pagamento; da notare che l'attore non chiedeva ordinarsi l'adempimento della favorevole decisione arbitrale ottenuta.
Il Giudice adito, invece, *esclude addirittura di doversi addentrare nel merito di una que-*

stione già decisa dall'ABF ed afferma:
- *"La domanda formulata da parte attrice è stata provata e pertanto deve essere accolta. Nello specifico tale conclusione trova fondamento nell'evidente inadempimento da parte di xxxxx nel dare esecuzione alla decisione 18885/2020 dell'Arbitrato Bancario di Torino con la quale veniva riconosciuto il diritto al rimborso in capo a parte attrice;*
- *"Senza entrare nel merito.... ciò che rileva secondo questo giudice è soltanto l'inadempimento di parte convenuta nella decisione dell'Arbitrato Bancario di Torino con la quale quest'ultima veniva condannata al rimborso di quanto non corrisposto al momento dell'incasso del buono fruttifero"*.

In sostanza il Giudice di Varallo si limita ad attuare (diremmo: a conferire efficacia esecutiva a) quell'ordine dell'ABF che ne è sprovvisto.

È, altresì, evidente che, in questo modo, il Giudice attribuisce alla decisione arbitrale il valore di un ordine perentorio da osservare senza alcuna possibilità di obiezioni del tipo: l'intermediario **ha la scelta di non adempiere**; oppure **non condivide** (sic) le decisioni dell'arbitro; o, infine, si comporta davanti al Giudice come se neppure ci fosse stata una decisione che gli dà torto.La valorizzazione delle decisioni arbitrali operata dalla sentenza del Giudice di Pace di Varallo, pur utile, non elimina, però, il problema generale dell'assenza di strumenti che, se non consentono l'esecuzione, quanto meno la facilitano. Un tale risultato, per essere raggiunto, impone un ulteriore intervento del legislatore. Ci viene in mente che un primo passo avanti, in tal senso, potrebbe essere quello di prevedere l'azionabilità della decisione arbitrale a mezzo di ricorso per ingiunzione.

Autore Libero Giulietti

Codice della strada 2021: le novità importanti

Con le nuove regole del Codice della strada sono scattate diverse novità per chi guida (anche i monopattini). Eccole

- I disabili possono parcheggiare sulle strisce blu
- I distratti vengono puniti
- I monopattini mettono le frecce

Il 10 novembre, con l'entrata in vigore delle **nuove regole del Codice della strada, sono scattate diverse novità per chi guida**. Qualcuna di queste potrà semplificarci la vita: per esempio, il Foglio rosa durerà 6 mesi anziché un anno, e si potranno ripetere gli esami 3 volte. Vediamo cos'altro è cambiato con il comandante Luigi Altamura della Polizia municipale di Verona.

I disabili possono parcheggiare sulle strisce blu

Chi posteggia nelle aree riservate ai disabili rischia ora una multa da 168 a 672 euro. Chi ha il contrassegno disabili, invece, dal 1° gennaio 2022 potrà lasciare l'auto gratuitamente sulle strisce blu, ma dopo avere verificato che i posti riservati siano occupati. La legge parla anche di nuovi parcheggi rosa per le donne incinte e con bambini fino a due anni, ma serviranno delle modifiche al regolamento del Codice della strada e un contrassegno ad hoc.

→ **Per non prendere la multa**

La legge si è fatta più rigida anche con chi parcheggia con il contrassegno invalidi intestato a un parente senza che questi sia a bordo: si rischiano sanzioni da 168 a 672 euro e 6 punti in meno sulla patente.

I distratti vengono puniti

Non solo smartphone, in auto è vietato usare anche tablet e altri oggetti elettronici, pena una multa da 165 a 661 euro. Non sono ammesse distrazioni, poi, in vicinanza delle strisce pedonali: bisogna fermarsi non solo se il pedone attraversa, ma anche se si trova in prossimità dell'attraversamento. Le multe vanno da 167 a 669 euro.

→ **Per non prendere la multa**

Ricorda di dare precedenza ai pedoni anche dopo una curva se sono vicini alle strisce.

I monopattini mettono le frecce

Il limite di velocità è sceso da 25 a 20 km orari ed è di 6 nelle aree pedonali, con multe da 50 a 250 euro per chi trasgredisce. Scatta invece dal prossimo 1° luglio l'obbligo di stop, freni e frecce, ma sarà valido solo per i mezzi nuovi. Chi ne ha già uno ha tempo fino al 1° gennaio 2024 per fare le modifiche. **Non c'è obbligo di targa né di casco per gli over 18**.

→ **Per non prendere la multa**

Potrai viaggiare anche sulle strade fuori città, purché non espressamente vietate alle biciclette ma non potrai circolare sui marciapiedi e non sono ammessi parcheggi selvaggi. Se noleggi un monopattino, i vigili possono multarti risalendo a te dalla società di sharing.

LO SPIGOLATORE

a cura del Dr. Domenico Caputo

PETRONE DA VALLO CONTRO SPOLETO E LE TASSE

Vallo di Nera è un comune italiano con circa 400 abitanti in provincia di Perugia, posto su una collina in amena apertura sulla Valnerina, la valle del fiume Nera. Per le sue pregevoli caratteristiche storiche e paesaggistiche, unite a presenze artistiche di tutto rilievo, è stato insignito di numerosi riconoscimenti.
Tra le memorie del suo passato, si ricorda che nel XVI secolo, il borgo fu al centro di un grande movimento di ribellione contro la città allora di riferimento Spoleto che portò un suo cittadino, tal Petrone da Vallo, appunto, in primo piano nelle cronache del tempo.

Siamo nel 1523, Spoleto, nell'ambito dello Stato Pontificio, conserva in pieno il suo ruolo di città di primaria importanza nell'amministrare e governare le sue zone d'influenza, ivi compresa appunto la non lontana valle attraversata dal fiume Nera, ricca di tanti piccoli borghi fortificati ed abitata da gente fiera e temprata a tutte le avversità.

Vengono allora a coincidere nell'estate di quell'anno diverse circostanze: la peste latente che circolava soprattutto nelle campagne; lo stato di difficoltà economiche che il governo di Spoleto viveva reduce da vari tumulti e lotte che aveva sostenuto gli anni precedenti, *in primis* contro Siena e che la spingeva ad usare pesantemente la mano dell'aggravio fiscale e l'obbligatorietà del servizio militare tra le popolazioni rurali; la notizia della malattia che sembrava inguaribile del papa tedesco Adriano VI che lasciava aperti incerti scenari ed ancora l'inesperienza del giovane neo governatore spagnolo di Spoleto, tal Alfonso de Cardona, che mostrava segni di leggerezza; insomma tutta una serie di circostanze che favorirono il forte malcontento delle popolazioni della Valnerina, desiderose da affrancarsi dalle pesanti ingerenze del governo spoletino.

Petrone da Vallo assunse allora la *leadership* dell'organizzazione anti spoletina ed insieme a Picozzo Brancaleoni si diede da fare per attrarre tutti i borghi e i nuclei murati vicini nella rivolta "indipendentista".
C'è da dire che l'organizzazione insediativa della valle era finalizzata oltre che al presidio territoriale, anche alla gestione delle risorse della montagna sfruttate in forme collettive (comunanze agrarie).
Non tutti i borghi vicini però aderirono all'appello di Petrone, preferendo rimanere fedeli a Spoleto e quindi i ribelli usarono spesso la forza per costringerli ad unirsi a loro.

Il governatore di Spoleto, allora, temendo di perdere il controllo di quei preziosi territori che tanto fornivano alle casse dell'erario ed al centro di una vasta rete di comunicazione, il 9 settembre cavalcò in prima persona

alla volta del borgo di Vallo roccaforte dei ribelli accompagnato da pochi familiari e da alcuni cittadini.
Petrone organizzò i suoi uomini, circa un'ottantina, armandoli di spiedi, panciotti e schioppetti, pronti a difendersi per tutelare i loro ideali.

Presso il ponte di Piedipaterno sul Nera, luogo obbligato per il passaggio del fiume e per giungere al borgo di Vallo, il governatore e il ribelle si incontrarono. Lo scontro andò così; il governatore vedendo uno che veniva avanti al gruppo, gli domandò chi fosse Petrone e avendogli quello risposto di essere lui, Alfonso gli diede un colpo di giannetta (sorta di arma a punta formata da un'asta che si poteva lanciare a mano) facendolo cadere da cavallo.
Subito i suoi si strinsero compatti al fianco per proteggerlo e ne seguì una mischia furibonda che portò alla morte del governatore Alfonso, trucidato da squarcianti ferite, e di cinque suoi famigliari.
La notizia appena giunse a Spoleto portò un profondo lutto; furono vietati canti, suoni, danze o spettacoli sino che di tal morte fosse stata fatta vendetta. I funerali furono celebrati solennemente nel Duomo di Spoleto con l'orazione funebre pronunciata da Nicolò Scevola, uno dei più insigni professori d'eloquenza e di lettere greche e latine del momento.

Con l'elezione poco dopo al soglio pontificio di papa Clemente VII della famiglia de' Medici (18 novembre) e l'insediamento del nuovo governatore di Spoleto nella persona di Giorgio Cesarini, gonfaloniere di Roma, fu organizzata infine una spedizione "punitiva" contro Petrone, composta da più di mille fanti comandati da Corrado Orsini con l'apporto anche di un contingente di soldati provenienti da Camerino mandato dai Varano.
Tanti, troppi soldati per contrastare l'ardimentoso e limitato esercito di Petrone, che a differenza degli altri insorti che si erano arresi, continuava a resistere, composto da spericolati e canaglie – come scrisse la cronaca del tempo ufficiale - sovversivi e temerari.
La conclusione si può immaginare: "*Vallo assaltato con maggior impeto, fu preso, fatto pieno di rovine e di sangue e spogliato di ogni cosa*", si legge negli annali spoletini.

Petrone ovviamente ricercato più degli altri, alla fine fu rintracciato presso un abituro dove si era rifugiato con suo figlio, assediato e dato alle fiamme dalle milizie spoletine, i due morirono arsi; i loro cadaveri, tratti dalle fiamme neri e fumanti, furono portati a Spoleto, e con le mani mozze sospese con catene ai tronchi per l'esposizione al pubblico. Terribile spettacolo, dice lo storico, ad ammonizione di tutti coloro che mettono "*la discordia nella loro patria*".

A Vallo le fiamme bruciavano la torre di Petrone, che ancora oggi si intravede fra le case di Vallo di Nera, con accesso lungo la via di Mezzo, simbolo e testimonianza dello spirito d'indipendenza dei suoi abitanti.
In sostanza il fuoco cancellò il tentativo di uscire dalle antiche e pesanti convenzioni che Spoleto imponeva ai fieri abitanti della Valle gelosi della loro autonomia.

Agli abitanti di Vallo non restò che rinnovare la sudditanza e la fedeltà, sancendo l'impegno figurativamente con un grande affresco dedicato alla Madonna nella locale chiesa di San Giovanni Battista che ancora oggi possiamo ammirare (*Dormitio Virginis*). La comunità chiamò e pagò per eseguire l'opera il pittore Giacomo Santoro da Giuliana, meglio conosciuto come Jacopo Siculo seguace del grande Raffaello, che ultimò l'opera nel 1536.

tribuna finanziaria

è una rivista a carattere tecnico-professionale, periodico bimestrale, economico-giuridico-tributaria e di prassi amministrativa, Organo ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari C.U.G.I.T., della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P., del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo port TAILS. Edita sotto l'alto patrocinio dell'U.F.E. (Unione del Personale Finanziario in Europa) e dell'A.N.A.Fi. (Associazione Nazionale per l'Assistenza ai Finanziari e ai Pubblici Dipendenti dello Stato e del Parastato)

Comitato tecnico scientifico	
- Amedeo Luciano	Avvocato, Colonnello della Guardia di Finanza, Com.te Gruppo Repressione Frodi Napoli, Revisore contabile
- Armosino Maria Teresa	Onorevole, Avvocato, già Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze e già Presidente della Provincia di Asti
- Arrighi Alessandro	Professore associato di Economia Aziendale, Dottore commercialista, esperto di risanamenti di gruppi industriali di rilevanza nazionale Componente del Direttivo Nazionale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari -C.U.G.I.T.
- Barbera Francesca	Avvocato civilista
- Baresi Virgilio	Commendatore della Repubblica, Segretario Generale dell'Istituto Nazionale dei Revisori Contabili, Presidente della Fondazione Cesare Orsini, Presidente delle Emittenti televisive Rete Brescia e RTB International
- Bellotti Alberto	Presidente Associazione Insigniti al Merito della Repubblica Italiana sezione di Milano. Generale dell'Arma dei Carabinieri (Ar.)
- Butera Guido	Già Direttore dell'Ufficio Successioni di Milano
- Busetto Bruno	Dottore in Giurisprudenza - Criminologo
- Campanaro Alessandro	Funzionario della Direzione Generale delle Entrate della Lombardia - Area consulenza giuridica - Ufficio fiscalità generale
- Canfora Giovanni	Dirigente Ministero dell'Università e della Ricerca
- Caputo Domenico	Componente della Commissione Tributaria Regionale delle Marche. Già Segretario Generale della Commissione Tributaria Centrale - Avvocato.
- Ciarlitto Grazia	Avvocato Civilista, consigliere C.U.G.I.T., Giudice tributario presso la Commissione Tributaria provinciale di Prato
- De Tilla Maurizio Avvocato	già Presidente Fondo di Previdenza Ordine forense
- De Vito Angelo	Già Ispettore Secit Capo settore accertamento della Direzione Regionale Agenzia Entrate Lombardia Consulente esterno Commissione Bicamerale di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria
- Fiore Francesco	Giudice Tributario Segretario Nazionale della Confederazione Giudici Tributari C.U.G.I.T. di Giudice di Pace-C.G.d.P.
- Furia Enrico	Professor of World Business Law, School of World Business Law, Member of the International Chamber of Commerce
- Gallo Graziano	Tributarista, già maggiore della Guardia di Finanza e Dirigente del Ministero dell'Economia e delle Finanze
- Gargani Giuseppe	Onorevole, Presidente della Commissione Giuridica dell'Unione Europea, Avvocato
- Gasparro Avv. Giulio	Avvocato penalista, patrocinante in Cassazione. Cultore della materia in Procedura Penale e Diritto Penale sostanziale, con particolare riferimento al Diritto Penale dell'Ambiente, Diritto Penale Fallimentare e Diritto Penale Tributario
- Germi Carlo	Già Colonnello della Guardia di Finanza - Comandante Provinciale Ancona
- Avv. Paolo Giordani	Presidente IDI Istituto diplomatico Internazionale Giurista internazionale con esperienze professionali in italia, Inghilterra, Svizzera ed Hong Kong.
- Guazzone Franco	Funzionario (ar) della Direzione Regionale del Territorio della Lombardia
- La Spina Emilia Maria	Avvocato Penalista
- Leo Maurizio	V. Presidente della Consiglio di Presidenza della Giustizia Amministrativa. Presidente della Commissione Parlamentare di Vigilanza sull'Anagrafe Tributaria - Tributarista. Già Direttore Centrale del Dipartimento Affari Giuridici e Contenzioso del Ministero delle Finanze, Giudice Tributario. Prorettore della scuola superiore dell'economia e delle finanze presso il ministero dell'economia e delle Finanze.
- Marchioni Giuseppe	Dottore Commercialista, Tributarista
- Mariano Marco	Dottore Commercialista, Avvocato tributarista, Cap.(c) della Guardia di Finanza, Componente centro studi giuridici della C.U.G.I.T.
- Marongiu Gianni	Avvocato patrocinante in Cassazione già componente della Commissione Finanze
- Melani Carla	Avvocato. Formatore della figura professionale dell'Amministratore di Condominio Presidente Regionale Lazio del Tribunale Arbitrale per l'Impresa, il Lavoro e lo Sport -TAILS
- Marzano Antonio	Professore, Presidente del Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro CNEL
- Molgora Daniele	Dott. Commercialista, già Deputato e Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze, Presidente della Provincia di Brescia
- Maruggj Gregorio	Dottore in Economia e Commercio già giudice tributario in Roma
- Pasero Giuseppe	Presidente del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato - M.I.D.A.S. - Avvocato Tributarista
- Avv. Messina Gabriele	Avvocato cassazionista con oltre 20 anni di esperienza nelle materie civile, penale e tributario. Mediatore specializzato in materia civile e societaria; Arbitro della Camera di Commercio di Modena; ex Conciliatore della Consob; ex Arbitro della Consob.
- Pinardi Franco Antonio	Segretario Generale: Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T., e Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P., Presidente Nazionale del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo Sport, Giornalista, Cavaliere al Merito della Repubblica Italiana.
- Rana Maurangelo	Già Funzionario Tributario gestione accertamento, sanzioni e contenzioso dell'Agenzia delle Entrate -Direzione Regionale Lombardia. Avvocato esperto in diritto tributario
- Rivolta Dario	Onorevole, componente della Commissione Esteri ed Affari Comunitari della Camera dei Deputati, Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri - Consulente internazionale
- Dott.ssa Aurora Renga	Dottore commercialista, iscritta all'Ordine dei Dottori Commercialisti degli Esperti Contabili del Tribunale di Napolurora Renga Dottore commercialista, iscritta all'Ordine dei Dottori Commercialisti degli Esperti Contabili del Tribunale di Napoli.
- Rustichelli Roberto	Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri - Consulente internazionale. Presidente del Tribunale delle Imprese Presidente della Commissione Tributaria Provinciale di Verona. Magistrato. Presidente Antitrust.
- Scotti Vincenzo	Onorevole, Prof. Dr. Presidente della Link Campus University of Malta, con sede in Roma
- Simonazzi Roberto	Giudice Tributario, Dottore Commercialista e Revisore contabile, Pubblicista
- Trincanato Stefania	Avvocato, Presidente della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P.
- Villani Maurizio	Avvocato - Tributarista
- Vingiani Luigi	Avvocato, Giudice di Pace, Segretario Nazionale della Confederazione Giudici di Pace-C.G.d.P.
- Zarri Massimiliano	Avvocato, Funzionario del Parlamento Europeo, Docente per la scuola diretta ai fini speciali dell'università di Modena, Presidente PROMHUS

Entra nel mondo delle convenzioni

Contattaci

Viale Brianza, 80
Cologno Monzese (MI)

Tel. 02 26 70 85 04

info@cralnetwork.it

CHI SIAMO

Nel 2005 nasce la piattaforma **Cralnetwork**, con lo scopo di far interagire Cral e Associazioni su tutto il **territorio nazionale**. I **nostri clienti** sono professionisti e attività commerciali che desiderano **aumentare la propria visibilità**, offrendo sconti e convenzioni agli associati e ai loro familiari.

IL NOSTRO OBIETTIVO

Il nostro obiettivo è quello di favorire lo **sviluppo dei rapporti** tra la nostra rete di Domanda Associata (oltre 4.000 sodalizi) e le varie aziende, professionisti, artigiani, al fine di presentare e promuovere sconti e agevolazioni a loro riservate.

cralnetwork
basta un CLICK

www.cralnetwork.it

Consorzio Leader

PER LO SVILUPPO E LA PROMOZIONE
DELLE IMPRESE ITALIANE NEL MONDO