COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
della PUGLIA

# MASSIMARIO
## delle
# COMMISSIONI TRIBUTARIE
# della **PUGLIA**

1/2
2013

LEVANTE EDITORI - BARI

*In tema di contributo unificato, il termine di trenta giorni per la notifica dell'invito al pagamento, decorrente dal deposito dell'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del tributo, non è perentorio in quanto non è previsto a pena di decadenza.*

*In caso di proposizione di domanda riconvenzionale, nell'atto deve comunque essere dichiarato il relativo valore, benché non sussistano variazioni o spostamenti di scaglione rispetto all'atto introduttivo del giudizio.*

**CONTRIBUTO UNIFICATO – Ricorso cumulativo – Determinazione della misura del contributo – Cumulo dei valori in ciascun atto impugnato – Esclusione.**

Comm. Trib. Prov. Bari, Sez. VIII (Presidente: Grillo – Relatore: Finocchi – Leccisi). Sent. n. 182 del 16 ottobre 2013.

*Impugnare più atti con un unico o separati ed autonomi ricorsi è una facoltà del ricorrente che non può tradursi in un risparmio nel versamento del contributo unificato in conseguenza di un cumulo giuridico ed economico insussistente. La possibilità di trattare diverse questioni tra loro connesse risponde all'esigenza di economia processuale, che non può tradursi in una economia nella determinazione del contributo unificato in favore del ricorrente in relazione alla sua scelta processuale.*

## Nota degli avv.ti Maurizio Villani e Iolanda Pansardi[1]

### *Il contributo unificato nel ricorso tributario cumulativo*

**1. Per il contributo unificato non conta il valore complessivo.** "*Impugnare più atti con un unico o separati ed autonomi ricorsi è una facoltà del contribuente che non può tradursi in un risparmio nel versamento del contributo unificato in conseguenza di un cumulo giuridico ed economico insussistente*". È quanto ha affermato la sezione VIII della Commissione tributaria provinciale di Bari, con la sentenza n.182 del 16 ottobre 2013, la quale esprime un principio di diritto secondo cui le singole questioni trattate in un unico ricorso rimangono autonome ed avranno, alla conclusione del giudizio, una loro autonoma definizione.

[1] Par. 1 a cura dell'avv. M. Villani, par. 2 a cura dell'avv. Pansardi.

In particolare, la Commissione provinciale respingeva il ricorso di una casa di riposo che si opponeva all'invito dell'Amministrazione finanziaria a integrare il contributo unificato versato nel ricorso cumulativo. Eccepiva, poi, la contribuente la violazione ed errata applicazione degli artt. 12 c. 5, 18 e 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, in relazione agli artt. 9 c.1, 13 c. 6-*quater*, 14 e 18 del d.p.r. n. 115 del 2002 e la violazione degli artt. 3 e 92 della Costituzione. Secondo i giudici baresi, la possibilità di trattare diverse questioni tra loro connesse soggettivamente ed eventualmente oggettivamente, risponde all'esigenza di economia processuale che non può tradursi in una economia nella determinazione della misura del contributo unificato in favore del ricorrente in relazione alla sua scelta processuale. Continua, poi, il collegio nell'affermare che se pure questo vantaggio non si realizzasse, come ha tentato di dimostrare il ricorrente con alcuni esempi, ciò non toglie che non è consentito mettere in discussione le scelte autonome ed insindacabili del legislatore.

Giova ricordare, a tal proposito, l'interpretazione fornita con il quesito n.18 dalla direttiva n. 2/Dgt del 14 dicembre 2012 del Ministero delle finanze, per il tramite della Direzione della giustizia tributaria, che si esprime in ordine alla quantificazione del valore della lite fiscale concernente la fattispecie del ricorso cumulativo oggettivo, ossia quel ricorso mediante il quale "*risultino impugnati più atti di accertamento*". Ritiene, infatti, il Ministero che "*in caso di un unico ricorso contro più atti, il calcolo del contributo unificato debba essere effettuato con riferimento ai valori dei singoli atti e non sulla somma di detti valori*". Ciò desunto in forza del comma 5 dell'art. 12 del d.lgs. n. 546 del 1992, a tenore del quale il valore della lite è determinato in base a "*l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato*".

Interpretazione, peraltro, non condivisa dalla recente sentenza n. 120 del 19 luglio 2013 della Ctp di Campobasso, esattamente di contrario avviso a quella in commento. I giudici di merito precisavano che nel ricorso cumulativo il contributo unificato si determina secondo il valore globale della lite e non sommando i singoli contributi unificati dovuti per ciascun atto impositivo, laddove nella carenza di disposizioni specifiche, atteso il generico rinvio di cui all'art. 1 del d.lgs. n. 546 del 1992, nel processo tributario la disciplina del ricorso cumulativo è posta dall'art. 104 c.p.c. che impone l'osservanza dell'art. 10 secondo comma c.p.c., secondo il quale il valore della causa è determinato dalla somma delle domande proposte contro la stessa parte.

Con differente linea interpretativa, il collegio provinciale barese, con la decisione in oggetto, stabilisce invece che nel ricorso cumulativo il cittadino è tenuto a versare il tributo sulla base dei singoli atti impositivi impugnati, essendo escluso il cumulo giuridico basato sul valore complessivo della causa.

**2. Contributo unificato nel ricorso cumulativo.** Con la decisione in rassegna n. 182 del 16.10.2013 la Commissione provinciale barese afferma che nel ricorso cumulativo il contributo unificato si determina sommando i singoli c.u. dovuti per ciascun atto impositivo e non in base al valore della lite.

Val la pena delineare i tratti salienti inerenti al c.u. nel ricorso cumulativo.

L'art. 37, comma 6, let.t), del d.l. n. 98 del 6 luglio 2011, (l. 111/2011), ha previsto l'applicazione del c.u. anche nel processo tributario, introducendo il c. 6-*quater* all'art. 13, del d.p.r. n.115 del 2002, secondo cui il c.u. è commisurato al valore della controversia.

Relativamente a questo aspetto, l'art 14 c. 3*bis*, del d.p.r. n. 115 del 2002 stabilisce che nel processo tributario il valore della lite si determina ai sensi del c.5, dell'art. 12 del d.l. n.546 del 1992, il quale recita testualmente: "*Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste"*.

Orbene, mentre nessun particolare problema si pone per il caso che sia proposto ricorso contro un unico provvedimento dell'A.f., dovendosi in tale ipotesi evidentemente, ai fini della determinazione del valore della lite, avere riferimento all'entità del tributo o della somma dei tributi (al netto di sanzioni ed interessi) indicati in esso o, in caso di irrogazione di sola sanzione, o di sole sanzioni, avere riferimento alla sanzione o alla somma di esse, il dubbio sorge per il caso, come quello de quo, di ricorso cumulativo, ovvero di un unico ricorso con il quale il contribuente impugna più provvedimenti emessi dall'A.f. che lo riguardano.

È doveroso ricordare che nell'ambito del procedimento tributario, così come delineato dal d.lgs. n.546 del 1992, non si rinviene una norma specifica che disciplini il cumulo dei ricorsi essendo solo previsto, all'art. 14, l'ipotesi del litisconsorzio necessario, e all'art. 29 la riunione, ad opera del Presidente della sezione, dei ricorsi che hanno lo stesso oggetto o sono tra loro connessi.

Ciò posto, da tempo la giurisprudenza di legittimità (Cass., Sez. trib., Sent. nn. 10578 del 2010, 19666 del 2004, 7359 del 2002, Cass., SS.UU., Sent. n. 3692 del 2009) ha, poi, espressamente affermato l'ammissibilità nel processo tributario della proposizione di un unico ricorso cumulativo avverso più atti di accertamento, laddove la legittimità del ricorso cumulativo, viene correlata alla operatività nel quadro del processo tributario della disposizione contenuta nell'art. 104, c.1, c.p.c., in ossequio della quale di massima "*contro la stessa parte possono proporsi nel medesimo processo più domande anche non altrimenti connesse ...*".

L'applicabilità di tale norma al processo tributario deriverebbe dal rinvio

fatto dall'art.1, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 alle norme del c.p.c. per quanto non disposto dal decreto e nei limiti della loro compatibilità con le norme dello stesso.

Ebbene, per il calcolo del c.u. la direttiva n. 2/Dgt del 14 dicembre 2012 del Ministero delle finanze ha specificato che "*in caso di un unico ricorso contro più atti, debba essere effettuato con riferimento ai valori dei singoli atti e non sulla somma di detti valori*".

Sul punto, orientamenti contrastanti giurisprudenziali tra cui, da una parte, la Ctp di Bari con la sentenza n. 182 del 2013 in oggetto, nello stesso senso dell'interpretazione ministeriale, ha sancito che non v'è cumulo giuridico e sconto per il cittadino laddove le esigenze di economia processuale non possono tradursi in vantaggi per la parte privata. Pertanto, nel ricorso cumulativo il contribuente è tenuto a versare il c.u. sulla base dei singoli importi di ciascun atto impugnato.

Viceversa, la Ctp di Campobasso, con sentenza n. 120/I/2013 del 19 luglio 2013, ha sconfessato la posizione dell'Amministrazione, affermando che "*se nel processo tributario è pacificamente ammesso il ricorso cumulativo, ne discendono conseguenze in tema di computo del valore della lite. Premesso ciò, siccome l'art. 12 del d.lgs. n. 546 del 1992 non disciplina il caso del ricorso cumulativo, opera l'art. 10 del c.p.c, sul c.d. cumulo del valore delle domande*".

La questione resta tuttavia di estrema rilevanza, e nell'incertezza, si raccomanda la massima cautela, in particolare per non commettere errori e scongiurare gli "inviti al pagamento" degli uffici di Segreteria delle Commissioni tributarie.

A questo punto, giova evidenziare che molte perplessità ha suscitato il calcolo del c.u. gravante su chi presenta un appello avverso una sentenza che riunisce più atti impositivi. Il ricorso cumulativo che afferisce all'impugnazione di distinti atti impositivi ed i cui relativi problemi sono stati innanzi passati in sintetica rassegna, va tenuto, infatti, distinto dall'impugnazione cumulativa, che pone problemi diversi.

Ora, si rammenta che per i giudizi di secondo grado, il valore della controversia si rinviene dal contenuto della sentenza impugnata: se la sentenza ha accolto o respinto in toto il ricorso introduttivo, il valore della lite sarà pari a quello determinato in primo grado. Diversamente, se la pronuncia appellata ha accolto parzialmente il ricorso e riformato in parte l'atto impugnato, il valore della controversia sarà pari a quello determinato nella sentenza appellata.

Ebbene, la novità più incisiva del ddl Stabilità 2014 riguarda proprio il c.d. ricorso "cumulativo", ovverossia in tale ipotesi, il valore va determinato "*per ciascun atto impugnato, anche in appello*". Il ddl Stabilità 2014 ha, quin-

di, chiarito definitivamente che il contribuente, nel caso di – ad esempio – appello avverso sentenza di primo grado che ha riunito più ricorsi – dovrà versare un c.u. svolgendo una doppia operazione:

1) l'individuazione, nell'ambito della medesima sentenza, di singoli valori di lite rilevanti in appello e collegati ai distinti atti impositivi impugnati in primo grado;

2) la determinazione di differenti contributi, applicando, in corrispondenza di ciascuno degli anzidetti valori di lite, i differenti scaglioni di determinazione degli importi dovuti.

**CONCESSIONI GOVERNATIVE – Tassa per il servizio radiomobile – Telefono cellulare in abbonamento – Presupposto impositivo – Sussistenza – Contratto risolto per inadempimento – Tassa non dovuta – Effetto retroattivo – Sussistenza.**

Comm. Trib. Prov. Bari, Sez. IV (Presidente e relatore: Tomasicchio). Sent. n. 169 del 9 settembre 2013.

*Il contratto di abbonamento con gli operatori telefonici autorizzati funge da "documento sostitutivo" della c.d. licenza di stazione radio e, in quanto tale, integra i presupposti necessari per l'applicazione della tassa di concessione governativa prevista dal d.p.r. n. 641 del 1972, unica normativa di settore attualmente in vigore nonostante le intervenute modificazioni. Il contribuente che, tuttavia, è in grado di dimostrare la risoluzione del contratto per inadempimento non è tenuto al versamento del tributo dalla data in cui è in grado di dimostrare l'inosservanza delle condizioni contrattuali, in quanto detta estinzione del rapporto opera con effetto retroattivo.*

**CONCESSIONI GOVERNATIVE – Tassa per il servizio radiomobile – Telefono cellulare in abbonamento – Presupposto impositivo – Insussistenza.**

Comm. Trib. Prov. Taranto, Sez. III (Presidente e relatore: Brandimarte). Sent. n. 306 del 22 aprile 2013.

*I presupposti per l'applicazione della tassa di concessione governativa sul radiomobile in abbonamento va riletta alla luce del nuovo codice delle telecomunicazioni e dei principi generali fissati dall'art. 3 del d.lgs. n. 259 del 2003, attuativo delle direttive comunitarie introdotte*