



ISTITUTO DI RICERCA  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI

DI PASQUALE SAGGESE  
dottore di ricerca in diritto  
tributario italiano  
e comunitario - Fondazione  
Aristeia

La Commissione tributaria provinciale di Napoli si pronuncia in favore dei contribuenti in merito alla spinosa questione relativa alla sospensione della fruizione del bonus investimenti (credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'articolo 8 della legge 23 dicembre 2000, n. 388), disposta, con effetto a partire dal 13 novembre 2002 e fino al 30 marzo 2003, dall'articolo 1 del decreto legge 12 novembre 2002, n. 253, non convertito, ma i cui effetti sono stati fatti salvi dall'articolo 62 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, che ha tra l'altro anche definitivamente fissato al 9 aprile 2003 il termine del periodo di sospensione.

Il contenzioso trae origine dal ritardo con il quale è stata resa materialmente disponibile la

Una sentenza della Ctp di Napoli sul credito d'imposta per gli investimenti

## Bonus, sospensione bocciata

### Stop illegittimo: violato lo statuto del contribuente

Gazzetta Ufficiale contenente il predetto decreto legge n. 253/2002 (G.U. n. 266 del 13 novembre 2002), comunque in seguito a che numerosi contribuenti, lo stesso 13 novembre 2002, avevano già provveduto, in sede di versamento, a utilizzare in compensazione il credito d'imposta sugli investimenti loro spettante.

Con la sentenza 3 marzo 2005, n. 123, la sezione n. 17 della Commissione tributaria provinciale di Napoli ha dichiarato l'illegittimità di tale sospensione in quanto in contrasto con i principi sanciti dallo statuto dei diritti del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212).

Partendo dal presupposto della sostanziale supremazia delle norme dello statuto rispetto alle altre disposizioni vigenti in materia tributaria (supremazia affermata anche dalla Corte di cassazione con la sentenza 14 aprile 2004, n. 7080), i giudici partenopei hanno ritenuto violato il principio di cui al secondo comma dell'articolo 3 della legge n. 212/2000, che sancisce il divieto dell'emanazione di norme che impongano adempimenti a

carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore.

L'articolo 1 del decreto legge n. 253/2002, disponendo con effetto immediato la sospensione del credito d'imposta, ha sostanzialmente imposto a carico dei contribuenti un adempimento, consistente nell'obbligo di pagamento integrale del debito di imposta al lordo della quota di credito riconosciuta, senza il rispetto del menzionato termine di cui all'articolo 3 dello statuto.

È stata respinta dunque l'obiezione dell'Agenzia delle entrate secondo cui il decreto legge n. 253/2002 non avrebbe in realtà previsto alcun adempimento, ma soltanto la temporanea sospensione dell'utilizzo del bonus spettante.

Secondo il collegio giudicante, infatti, «l'intervenuta sospensione interagisce nell'ambito della determinazione del quantum dell'imposta effettivamente dovuta e integra di per sé un adempimento tributario».

A sostegno delle proprie conclusioni i giudici richiamano anche la violazione del principio

di irretroattività delle disposizioni tributarie di cui al comma 1 del medesimo articolo 3 dello statuto, nonché, più in generale, all'articolo 11 delle preleggi.

Risulta tuttavia difficile individuare i tratti della retroattività in senso proprio in una disposizione che ha cominciato a produrre i suoi effetti soltanto a decorrere dal giorno della sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale e che non ha inciso in alcun modo sul profilo della «spettanza» del credito d'imposta, ma soltanto su quello della sua «utilizzazione».

Ulteriore motivo di accoglimento del ricorso viene poi rinvenuto nella dichiarata violazione del principio di affidamento.

Pur non esistendo un'ontologica impossibilità da parte del legislatore di emanare disposizioni modificative in senso sfavorevole ai contribuenti, «è certamente interdetto al legislatore», secondo i giudici napoletani, «emettere provvedimenti che trasmodino situazioni sostanziali fondate sulle leggi precedenti».

D'altra parte il principio della tutela della ragionevolezza e dell'affidamento legittimamente posto sulla certezza dell'ordinamento giuridico ha trovato già riconoscimento non solo nella giurisprudenza costituzionale (si vedano le sentenze n. 211/97, 416/99, 525/2000) e in quella della Corte di cassazione (sentenza 23 maggio 2003, n. 8146), ma anche in quelle della Corte di giustizia europea (24 settembre 2002, C - 255/2000, Grundig italiana spa contro ministero delle finanze) e della Corte europea dei diritti dell'uomo (30 maggio 2000, Carbone e Ventura c. Italia).

Da segnalare infine che sulla questione della legittimità della sospensione di cui all'articolo 1 decreto legge n. 253/2002 alcuni precedenti favorevoli ai contribuenti sono rinvenibili nella sentenza 10 marzo 2004, n. 26 della Commissione tributaria provinciale di Caltanissetta e nella sentenza 17 febbraio 2005, n. 60 della Commissione tributaria provinciale di Napoli. (riproduzione riservata)