tf

tribuna finanziaria

n. 1
gennaio/febbraio
2024

CON IL PATROCINIO E L'EGIDA DI:

PRIMO PIANO

Processo tributario gli errori da non commettere

IN QUESTO NUMERO:

- L'accertamento analitico del reddito
- Fisco, addio alla mediazione: arrivano nuove regole per le liti
- La fase istruttoria
- Prova testimoniale e scatola nera: sentenza 380/2023 del G.d.P. di sant'Anastasia
- Pensioni, Giudici di Pace iscritti all'inps
- Meritocrazia italia condivide le istanze della magistratura onoraria

...e molto altro!

Poste Italiane s.p.a. - Euro 20,00 - Registrazione al Tribunale di Milano N. 388 del 02/07/1994 - N°1/2024 gennaio/febbraio
Informativa sulla privacy ex art. 13 D.lgs. 196/03 sul sito www.informativa196.it

CIRCOLO UFFICIALI CASERMA PIO IX DI ROMA:

Presentazione ai rappresentanti della Difesa e forze dell'Ordine dell'agenda tematica del Centro Interforze Studi Militari CIS.Mil

Direttore Responsabile
Cav. Franco Antonio Pinardi

Direttore Editoriale
Giuseppe Pasero

Comitato di redazione
Alessandro Arrighi, Domenico Caputo, 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 Vito Angelo, Fiore Francesco, Furia Enrico, Gallo Graziano, Gargani Giuseppe, Gasparro Giulio, Germi Carlo, Giambrone Filippo Luigi, Paolo Giordani, Guazzone Franco, La Spina Emilia Maria, Leo Maurizio, Maruggj Gregorio, Marchioni Giuseppe, Mariano Marco, Marongiu Gianni, Marzano Antonio, Molgora Daniele, Messina Gabriele, Mons Walter Trovato, 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, Marta Zizzari, Ludovica Loprieno, Walter Trovato, Alessandro Arrighi, Nicola Del Vento, Domenico Caputo

Autori e fonti diverse:
www.avantionline.it - Rita Iorio - www.quifinanza.it - Pierpaolo Molinengo - www.varesenoi.it - www.fiscoetasse.com - www.altalex.com - Anna Larussa - www.voceapuana.com - www.diritto.it - Edoardo Italiano - Michele Allamprese - www.SicurAuto.it - www.pensionioggi.it - Valerio Damiani - www.informazione.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 srl
Via Tintoretto, 40 - 20093 Cologno Monzese (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
Cell./Tel. 3519679723 - Tel. 0249608200
info@soluzioni-e-servizi.it

Chiuso in stampa 19 febbraio 2024
Autorizzazione del Tribunale di Milano
N. 388 del 2/7/1994 - Periodico bimestrale
Anno LX - Numero 1/2024

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

Sommario n. 1/2024

ATTUALITÀ

- L'uomo persona 4
- La separazione delle carriere tra criticità e prospettive evolutive 6

FISCO / Tributi

- Operazioni in reverse charge: quando salta l'Iva 10
- La notifica degli atti tributari: le ultime precisazioni della Corte di Cassazione 12
- Cessione di ramo d'azienda: no all'escussione del fallito 14
- Come funziona l'accertamento analitico del reddito 16
- Diritto al rimborso per il condebitore inerte 18
- Fisco, addio alla mediazione: arrivano nuove regole per le liti 21
- L'atto di recupero (Prima e dopo la delega fiscale) 23
- La tassazione delle associazioni non profit 28

GIUSTIZIA TRIBUTARIA / Processo Tributario

- Cosa fa un magistrato tributario 31
- Il diritto al contraddittorio endoprocedimentale 33
- La fase istruttoria (Prima e dopo la delega fiscale) 37
- La rinuncia all'impugnazione 44
- La motivazione degli atti impositivi (Prima e dopo la delega fiscale) 46
- Le nuove regole per gli atti tributari notificati a mezzo PEC 51

GIUSTIZIA CIVILE / Processo di pace

- Il giudice non può essere ricusato per grave inimicizia verso l'avvocato 53
- Rifiutare la vaccinazione covid può essere legittima difesa: la sentenza del Giudice di Pace 55
- Prova testimoniale e scatola nera: sentenza 380/2023 del G.d.P. di Sant'Anastasia 57
- L'obbligatorietà della notifica sul parabrezza della multa per divieto di sosta continua a rimanere oggetto di discussione e confusione 59
- Le spese di assistenza stragiudiziali nelle procedure di risarcimento danni da sinistro stradale 60
- Immissioni: pianista in condominio 63
- Autovelox sulla regionale 11: le prime sentenze confermano la regolarità del sistema di rilevamento e sanzione 65

CGdP / Vita Associativa

- Pensioni, Giudici di Pace iscritti all'Inps 66
- Meritocrazia Italia condivide le istanze della Magistratura Onoraria 67

CIS.Mil

- L'avvento dei sindacati nelle forze armate e nelle forze di polizia ad ordinamento militare 68

Lo Spigolatore

- La vertenza tra l'imperatore Federico II ed il vescovo Arduino 71

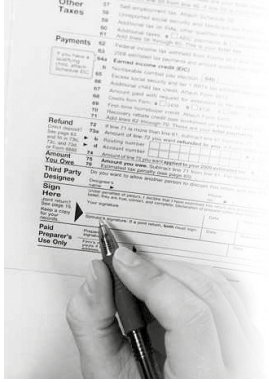
Seguici sulle nostre pagine Facebook:
www.facebook.com/cugit
www.facebook.com/giudicidipace
www.facebook.com/tribunafinanziaria
….e ricorda: chi non comunica non esiste!

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 diritto e delle libertà Costituzionali.
www.cugit.it - www.giustiziadipace.it

IUSTITIA EST NORMA VITAE AD PACEM

Tribuna Finanziaria Organo Ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari e Giudici norari di Tribunale - 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 Centro Studi Interforze Militari CIS.Mil. 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.Fi..Edita da Soluzioni&Servizi Srl Via Giuseppe Ripamonti 55 - 20141 Milano



L'uomo persona

A cura di Mons Walter Trovato

Certamente l'individuo è sostanza, cioè realtà completa esistente e chiusa in se stessa, incomunicabile nel suo essere concreto, distinto da ogni altro. Fra tutte le altre sostanze, gli individui di natura razionale ricevono il nome di persona "per sé una", "hypostasis", soggetto sussistente, e insomma, sostanza individuale di natura razionale. L'individualità, nella definizione di persona, designa il modo particolare di essere che conviene alla persona, cioè l'esistere conseguentemente l'agire autonomo. La persona è dunque una sostanza individua, cioè una realtà interiormente indivisa e distinta da ogni altra (altrimenti l'uomo non sarebbe un essere uno, ma un aggregato di elementi, facoltà e atti, che resterebbero slegati tra di loro), ma allo stesso tempo, per la comunanza di natura tra gli individui umani, per la solidarietà istintiva che si forma tra di loro, per l'ordinamento di tutti a una finalità comune, si rivela come eminentemente sociale. Anzi la persona, qualunque sia la ricchezza del proprio essere e delle proprie facoltà, ha una connaturale tendenza ed esigenza di associarsi con gli altri allo scopo di potenziare l'azione e l'efficienza propria ed altrui.

Vi è una tendenza naturale, quasi incontenibile degli esseri umani, che li porta ad associarsi per il raggiungimento di obiettivi che pur essendo da ciascuno desiderati superano la capacità di cui possono disporre i singoli individui. L'uomo, nella storia, non si presenta mai come un solitario, nemmeno agli albori della sua esistenza quali ci risultano dalla preistoria. Anzi la Bibbia, nell'offrire un racconto popolare della creazione, dice che Dio, vedendo l'uomo solo, come era uscito dalle sue mani, ritenne che ciò non era bene e cominciò a dargli una compagna simile a lui: primo germe della società.

Questa tendenza ad associarsi, che deriva dalla sua stessa natura e si sviluppa su ogni piano dell'esistenza, ha una duplice molla: a) il bisogno di reciproco aiuto, in quanto la persona, da sola, è normalmente incapace di soddisfare alle proprie necessità anche più elementari e inderogabili (società di necessità); b) il bisogno di espandersi e comunicare con i propri simili, nei quali l'uomo scopre la stessa natura e le stesse esigenze, per aiutarli a comunicare loro il proprio bene (società di amicizia). Anche quest'ultimo istinto, generalmente meno considerato, è una spinta alla società.

Purtroppo in questo naturale processo di espansione comunitaria interviene l'egoismo che contrasta con le istanze della socialità e della comunione, ma il senso più profondo e autentico della natura umana resta quello sociale.

Il messaggio, l'opera Redentrice di Cristo e l'azione del Cristianesimo intervengono nel dinamismo sociale dell'essere umano per ristabilire l'equilibrio, ricomporre l'unità e liberare gli uomini dalla tirannia dell'egoismo, dando nuovo vigore alle forze della società.

I raggruppamenti sociali

La vita associativa si articola pertanto in un certo numero di comunità e società (per ora non spieghiamo la distinzione di questi due termini): la società familiare; la società civile e politica, in seno alla quale si formano le associazioni professionali, economiche, culturali che perseguono fini particolari: scientifici, artistici, letterari, assistenziali, caritativi, industriali, sindacali ecc.; la società religiosa, che tende ad avere un suo rilievo distinto da quella politica, specialmente nel mondo cristiano, dove la Chiesa, comunità di origine e finalità soprannaturale, è fondata per riunire i credenti in Cristo e condurle al loro destino ultraterreno, trascendente ogni altra formazione di società umana, anche politica.

L'individuo umano integrandosi in queste varie forme di società, esce dalla propria solitudine, vince il proprio egoismo e stabilisce rapporti di collaborazione in una sinfonia di persone componenti la comunità. Questo processo di socializzazione nulla toglie alla persona umana, che nel suo associarsi e integrarsi conserva intatta la propria vocazione, il proprio essere, la propria autonomia di esistenza e di coscienza. Essa non viene assorbita né soggiogata dalla società, ma conserva il suo primato sulle strutture e gli organi che la società, che non può mai prevalere sull'uomo, crea e impiega a suo servizio.

Persona e società

Il rapporto persona-società è sempre stato un punto critico dell'organizzazione e della vita della co-

munità politica. Per risolverlo nel mondo moderno si sono affrontate due correnti opposte: individualismo e socialismo (in senso generico), caratterizzate, come risulta dagli stessi nomi, dalla estrema affermazione o dall'individuo o della società, in senso esagerato ed esclusivista, come avviene in ogni forma di estremismo.
Le due posizioni hanno basi filosofiche che toccano la stessa natura dell'uomo.
Secondo la teoria individualista, l'essere sociale non è dovuto allo sviluppo di una virtualità insita nella natura umana, ma è il risultato di un contratto stipulato dai cittadini o per uscire da uno stato di egoismo e di guerra,conseguenza delle passioni di natura cattiva dell'uomo (Hobs), o per porre un freno alle funeste condizioni createsi tra gli uomini con l'allontanarsi dallo stato di bontà della natura,, col progresso della cultura e delle scienze (Rousseau). A questo gruppo individualista appartengono le teorie evoluzioniste, il liberalismo, sorto da una reazione all'assolutismo, e come posizione-limite, l'anarchismo, che intende realizzare l'ordine sociale su un terreno sgombro da ogni potere attualmente esistente.
Sulla sponda opposta, un accentuato e a volte esasperato sociologismo, che per varia vie deriva dal monismo evoluzionistico hegeliano, porta alla negazione dell'individuo in favore del primato della società, specialmente nel totalitarismo e nel collettivismo (a cui è legato il marxismo). La società si organizza allora secondo le leggi di un meccanismo duro e oppressivo, dal quale l'uomo, ridotto quasi solo o principalmente ad agente economico, viene mortificato nelle sue esigenze e aspirazioni di ordine spirituale e specialmente nella sua libertà.
Da ricordare anche l'esistenzialismo, che partendo dall'affermazione dell'assoluta indipendenza della persona, del tutto libera al di sopra di ogni norma esterna, concepisce la vita sociale come una conseguenza del conflitto delle coscienze e delle concupiscenze degli individui, fino al punto di asserire: "gli altri ecco l'inferno" (Sartr).

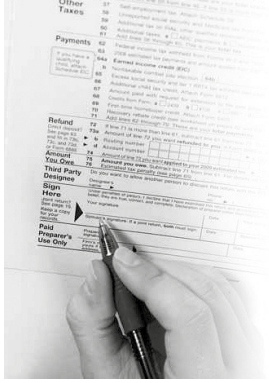
Il personalismo cristiano

Contro l'individualismo ad oltranza e contro ogni concezione sociologica e totalitaria, si è sempre sviluppata la dottrina del personalismo cristiano, che getta le sue radici nell'antropologia di San Tommaso d'Aquino.
Ogni singolo uomo è per rapporto alla comunità come la parte verso il tutto, e dunque a questo titolo è subordinato al tutto; come persona, ha in se stesso una vita e dei beni, dei valori, che oltrepassano la sua ordinazione alla società: così la vita interiore, la vocazione, la libertà, i diritti fondamentali derivanti dalla stessa natura dell'uomo.
Il bene comune, che è oggetto e scopo del "tutto" sociale, non potrà mai risolversi in una sopraffazione o lesione del bene autenticamente umano della "parte", anche se esige la cooperazione delle attività sociali di tutti i membri della comunità.
Così il personalismo contrappone all'idealismo e al materialismo astratti un nuovo realismo astratti un nuovo realismo, come appello alla pienezza spirituale dell'uomo singolo, punta e strumento della storia universale ma anche appello alla pienezza dell'umanità come un tutto da realizzare in ogni momento e atto, sicchè nessun problema può essere pensato e affrontato senza questo doppio riferimento. Vita personale, vita privata e vita pubblica, senza confondersi in una volgarizzazione generale di ogni esistenza, devono offrire a tutti le loro diverse possibilità, senza intossicarsi nel proprio isolamento, ma fortificandosi mutuamente con l'intercomunicazione, rompendo quindi l'egocentrismo della vita individuale.
Jacques Maritain a sua volta, contrappone un umanesimo integrale, alle varie forme di umanesimo carente dell'individualismo e del socialismo come messaggio e sistema che tende a rendere l'uomo integralmente umano e promuovere lo sviluppo delle capacità originali della sua natura, le sue forze creative, facendo partecipe di tutto ciò che può arricchirlo col patrimonio della cultura, della spiritualità e della civiltà umana con l'impiego delle forze del mondo fisico come strumenti della sua libertà.
È l'umanesimo plenario di cui parla Paolo VI nella Enciclica "Populorum Progressio". Oggetto ne è lo sviluppo di tutto l'uomo e di tutti gli uomini.

Oggettività di base

La dottrina sociale della Chiesa sul rapporto tra persona e società deriva dalla visione oggettiva dell'uomo, considerato come persona che mantiene tutto il suo proprio valore autonomo anche a far parte della società umana. L'uomo per sua natura è ordinato alla vita sociale, ma non subordinato alla società in tutto se stesso. La società pur avendo una sua finalità superiore agli interessi dei singoli individui deve servire all'uomo come mezzo per il raggiungimento del suo scopo ultimo. La vita sociale non si svolge necessariamente sul filo di un antagonismo insolubile tra individuo e società, ma tende piuttosto all'armonizzazione di tutti i rapporti in un "tutto" che permetta il massimo incremento delle virtualità operative in ordine al progresso e all'elevazione della persona umana.

Don Walter Trovato
Cappellano della Polizia di Stato -
Accademico Tiberino



La separazione delle carriere tra criticità e prospettive evolutive

1. Cenni Introduttivi

Nell'affrontare una tematica tanto dibattuta ed al contempo molto tecnica, spesso "liquidata" con superficialità e slogan ad effetto sia dai Media che da "certa" politica, mi sono chiesta quale fosse l'approccio migliore per far comprendere appieno a chi legge, di cosa parliamo e quali ne siano le ricadute nel nostro Ordinamento Giuridico. Mi sono convinta che l'approccio migliore non può che essere quello di fornire una ricostruzione oggettiva, evidenziando le opposte tesi, a favore e contro la separazione delle carriere ed al contempo inserire questo delicato profilo nel più ampio contesto della Giustizia nel nostro Paese, cercando di risultare comprensibile da chi non è un giurista, un cosiddetto tecnico della materia.

2. Lo Stato della Giustizia nel nostro Paese

Per collocare la separazione delle carriere all'interno dell'attuale **stato della Giustizia** non si può prescindere, a mio avviso, dall'esaminare alcuni dati di contesto.

Organico dei Giudici: ad inizio 2023 si registrava un numero totale di magistrati ammontante a 9534 unità così ripartiti: 4213 uomini, 5.321 donne. I collocati fuori ruolo tra CSM e Ministeri a fine 2021 risultavano 592; del totale dei magistrati, 754 svolgono incarichi direttivi e semidirettivi; 1328 sono i posti vacanti. L'età media è di più di 50 anni,(49 per le donne , 52 per gli uomini). Uffici amministrativi: I dai ad inizio 2022 registrano una scopertura a livello nazionale del 24,46% circa, 43.462 posti in pianta organica contro 32.833 presenti, 54 anni è l'età media. Si tratta di 37 unità ogni 100 mila abitanti. Nettamente inferiore rispetto al dato tedesco relativo allo stesso periodo che è 64 e quello spagnolo che risulta essere 100.

Magistratura Onoraria: ad inizio 2022 risultava composta da 4.770 unità di cui 1124 Giudici di Pace, 1969 Giudici Onorari di Tribunale, 1677 Procuratori Onorari, 300 Giudici Ausiliari di Corte di Appello reclutati con specifico concorso pubblico per titoli (Decreto n. 69/2013), 18 Giudici Ausiliari di Cassazione addetti alle Sezioni Tributarie.

Numero di processi civili pendenti in tutti gli uffici ad inizio 2022: 3.106.623, più 44.750 processi esecutivi. Nel 2023 le pendenze risultano in calo del 6, 2%, scendono a poco meno di 3 milioni (2.489.682) è il dato più basso dal 2003.

Procedimenti penali pendenti: a giugno 2023, 2.540.674 di cui 1.1 63.704 in Appello.

Il 20% dei magistrati è figlio o parente di un magistrato è un fenomeno che andrebbe indagato, di cosiddetta endogamia. Il numero complessivo, malgrado i concorsi che vengono banditi, risulta complessivamente lo stesso negli anni con poche oscillazioni. **Il numero di magistrati che abbiamo oggi è di poco superiore a quello dell'Italia di 70 anni fa quando avevamo 10 milioni di abitanti in meno ed una domanda di Giustizia di gran lunga inferiore**.

Siamo al 22 posto per numero di giudici per cittadino rispetto alla media UE.

Gli esperti della Banca Mondiale hanno stimato che (dati relativi a d inizio 2022), in Italia occorrono ancora circa 1210 giorni per recuperare un credito commerciale collocando il nostro Paese al 111 posto su 190 Paesi . In Germania occorrono 331 giorni, in Usa 300 giorni. Per gli indicatori di fare impresa siamo al 58° posto, La Germania è al 13° e siamo al 122° posto per i costi ed i tempi delle controversie. La lentezza della Giustizia ci costa quasi un punto percentuale di PIL. Per le dotazioni informatiche siamo al 15 posto nella media UE, al 22° per l'uso degli strumenti alternativi della controversia.

Durata dei processi civili: ad inizio 2022 , 1.100 giorni circa la durata di un processo civile di Tribunale. 1.300 giorni in Appello , 10 anni per i fallimenti. 9 per la Giustizia Tributaria, per le separazioni 831 giorni circa.

Durata dei processi penali: ad inizio 2022, durata media 1600 giorni dalle indagini preliminari alla sentenza di Cassazione la metà dei quali in Appello. Più di 2000 giorni a Reggio Calabria, Napoli e Roma che arrivano a 2241 giorni di media. Nel 2023 ancora siamo a 3 anni in primo grado 2 in appello 1 in Cassazione. Questi dati vengono considerati in miglioramento.

Bilancio 2022: si registra un definanziamento costante di alcuni capitoli strategici per lo sviluppo della innovazione. Tale tendenza grazie al PNRR dovrebbe subire una svolta positiva: infatti, da 191, 5 miliardi di stanziamento per l'Italia, 2, 827 sono destinati alla Giustizia.

Per il Gratuito Patrocinio: a fine 2021 si sono spesi 5, 3 euro pro capite, in Francia7,3, in Germania 7,8 in

Spagna 6, 4.
Legge Pinto n 89/2001 Dal 1959 ad oggi in violazione dell'art 6 della CEDU la Corte di Giustizia di Strasburgo ha inflitto all'Italia 1.202 condanne per irragionevole durata dei processi. Nel 2001 entra in vigore la cosiddetta legge Pinto, volta a risarcire le "vittime" della irragionevole durata del processo. Il paradosso è stato che tale legge si è tradotta in una voce di bilancio in più per le casse dello Stato. Come se non bastasse, le liquidazioni giungono anche esse in ritardo. I pagamenti vengono erogati in oltre il 65% dei casi, con un ritardo medio di 19 mesi. Dal 2011 al 2020 lo Stato ha stanziato 1 miliardo e 360 milioni di euro.
I dati citati nel testo sono estratti dal sito del Ministero di Giustizia, dalle Relazioni della Banca d'Italia , dalla Relazione del Primo Presidente della Cassazione di inaugurazione dell'Anno Giudiziario, da statistiche OCSE, dal Rapporto della Commissione Europea sulla Giustizia.

3. La separazione delle Carriere nel nostro Paese

I dati sopra esaminati evidenziano una Giustizia in profondo affanno. Molte delle disfunzioni potrebbero essere eliminate se il legislatore procedesse davvero ad una riforma organica che non si limiti solo a modificare qualche norma del processo civile o penale ma che invece risolva a monte tutte le inefficienze dovute a carenza di organico, scarsa capacità organizzativa, scarsa razionalizzazione delle risorse. In questo contesto, la prima domanda da porsi è cosa sia la separazione delle carriere tra magistratura requirente e giudicante nel nostro Ordinamento Giuridico. Intanto occorre precisare che in Italia magistrati requirenti e magistrati giudicanti appartengono alla stessa carriera, nel senso che vengono selezionati da un unico concorso e dei loro trasferimenti e dei loro procedimenti disciplinari si occupa il CSM. La Costituzione stabilisce che la magistratura è autonoma ed indipendente ed è soggetta soltanto alla legge. I magistrati si distinguono solo per le funzioni. Le modifiche di Status dunque si dovrebbero compiere con l'iter previsto sempre dalla nostra Costituzione per le riforme costituzionali.
Nell'addentrarci sempre più nell'analisi, non possiamo esimerci dal sottolineare la funzione del PM nel nostro Ordinamento. Quando affrontiamo gli studi giuridici presso le Università i nostri maestri ci insegnano che il diritto penale è un diritto sussidiario, cui ricorrere con estrema "ratio" solo nel caso in cui gli altri rami dell'Ordinamento non offrano strumenti atti a sanzionare e contrastare in modo utile ed efficace determinati atti illeciti. Ci viene insegnato altresì, che il processo penale è il luogo in cui l'indagato / imputato va garantito dagli abusi del sistema punitivo statuale e che la pena deve tendere alla risocializzazione del reo e dunque al suo reinserimento nel tessuto socio-economico. Nell'art. 112 Cost., troviamo enunciato il principio della obbligatorietà dell'azione penale. Tra i numerosi disegni di legge che attualmente cercano di modificare questa norma compare il principio di assoggettare l'obbligatorietà ai casi e limiti proposti dalla legge ordinaria, nel tentativo di procedere verso una discrezionalità dell'azione penale. Teniamo fermi questi principi poiché con il procedere dell'analisi verificheremo se nei fatti è realmente così.

4. Le tesi contrarie alla Separazione perché sostanzialmente ormai superata.

Per coloro secondo cui la separazione delle carriere risulta ormai una diatriba di fatto superata, sta il sottolineare che nel corso del tempo le funzioni, sono state sempre più rigidamente separate a partire dalla riforma Castelli del 2006 che ha reso il passaggio del ruolo del PM e viceversa poco ambito e marginale. **Tra il 2011 ed il 2016** il passaggio ha riguardato rispettivamente lo **0,21% dei Requirenti e lo 0,83% dei Giudicanti**. Con la riforma Cartabia questa possibilità si è ridotta dalle quattro preesistenti, ad una, da effettuare nei primi 10 anni di servizio; già da prima servivano 5 anni di permanenza nel ruolo ed un "concorso/selezione" interno ogni volta. Quanto ha stabilito la riforma Cartabia segna, per molti, un progressivo avvicinamento all'obiettivo della integrale separazione delle carriere, nonostante l'ampio dissenso manifestato dalla Categoria che ha, tra l'altro, scioperato il 16 maggio 2022.
Sempre per coloro che ritengono la non necessità di procedere oltre con il dibattito sulla separazione delle carriere vi è l'analisi delle recenti modifiche normative al sistema processuale penale che ne avrebbero mutato il volto. La paventata asimmetria di poteri tra accusa e difesa non sussiste così come la visione del PM quale portatore dell'interesse della persona offesa in contrasto con quella dell'indagato, sussiste invece la parità di armi che si è evoluta ulteriormente a fronte di una pluralità di soggetti attivi nel procedimento e di parti costituite nel processo. Oltre al giudice ed al PM, secondo questa ricostruzione, nel processo penale ormai interagiscono, l'indagato, la persona offesa (nel procedimento come soggetto e nel processo come parte civile); amministratori di sostegno, Enti o Associazioni senza scopo di lucro.

5. La Separazione come danno per l'Ordinamento

Per coloro secondo i quali la separazione delle Carriere sarebbe addirittura dannosa vi è la **critica** a chi sostiene che l'assetto Istituzionale vada complessivamente modificato nel senso di una discrezionalità

dell'esercizio dell'azione penale poiché vorrebbe dire sottoporre l'organo requirente al potere esecutivo che tramuterebbe il PM in un uomo di Governo, inserito in una prospettiva strettamente gerarchica nel sistema burocratico, removibile e revocabile. Ciò costituirebbe una deriva dannosissima. Così facendo il PM sarebbe non più autonomo con il venir meno della tutela dell'indagato /imputato e renderebbe l'accusa un esercizio discrezionale, strumentalizzabile con buona pace dell'idea di Giustizia uguale per tutti ed in ogni tempo.
Secondo costoro invece, le leggi trovano un limite nella loro legittimità costituzionale cui il giudice è assoggettato. Egli è dunque sottoposto alla legge, secondo quanto prevedono gli artt. 101 co, 2 Cost e 134 Cost, ed una separazione delle carriere sarebbe in contrasto con gli art. 104, 107 co 4, e 112, i quali, statuiscono l'indipendenza della magistratura, l'obbligatorietà dell'azione penale e la comunanza per gli organi requirenti e quelli giudicanti delle garanzie costituzionali e ordinamentali (accesso per concorso pubblico, inamovibilità, presenza di un PM naturale non precostituito, impersonalità dell'ufficio del PM, uguaglianza come mera diversità di funzioni, possibilità di sollevare conflitto Cost).

6. Le Ragioni a sostegno della Separazione

Dopo avere esaminato le ragioni a sostegno del no alla separazione delle Carriere, possiamo riassumere le macro questioni invece a sostegno della stessa:
1. La necessità che il magistrato giudicante sia un controllore terzo e imparziale rispetto al rappresentante legale dell'accusa e a quello della difesa che debbono godere di parità di armi (art. 111 Cost. secondo cui ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità davanti a giudice terzo ed imparziale);
2. l'idea che il PM sia portatore di un interesse generale della collettività pubblica e/o della persona offesa diverso e distinto dall'interesse dell'indagato/imputato;
3. la convinzione che si debba procedere nel senso di una discrezionalità dell'azione penale. I fautori di queste posizioni ritengono che la separazione delle carriere sia più rispondente ad un rito accusatorio e complessivamente all'impianto del codice cosiddetto Vassalli, altri guardano ai modelli di "Common law". Queste posizioni in pratica comportano , a seconda dei punti di vista, concorsi diversi, percorsi formativi diversi, organi di autocontrollo diversi, diverse sfumature di autonomia ed indipendenza.
4. Per i favorevoli alla separazione delle carriere la attuale diversità dei magistrati solo nelle funzioni e la possibilità di spostarsi orizzontalmente e verticalmente dal merito alla legittimità ha alimentato ed alimenta gerarchie e correntismi interni da eliminare. Il recente aumento dei membri laici del CSM, dovuto alla Riforma Cartabia, dovrebbe costituire un tentativo volto a scongiurare l'insorgere ed il permanere di "fazioni" interne.

7. Il pensiero di chi scrive

L'analisi compiuta sino ad ora, non può, tuttavia, prescindere dalla realtà di fatto. Assistiamo ad una forte crisi che va valutata nella sua interezza. Occorre partire dai ritardi della Giustizia e dall'enorme numero di cause pendenti (vedi i dati enunciati sopra). Rendere la Giustizia più sollecita è una necessità non più procrastinabile. Razionalizzare le risorse e non sparpagliarle in mille rivoli e diversi Ministeri è al contempo essenziale. Penso ad esempio , alle circa 10 piattaforme diverse per il cd processo telematico, o ai finanziamenti per la Giustizia che solo in parte dipendono dal Ministero di Giustizia. Riportare, inoltre, i magistrati all'esercizio della funzione giurisdizionale mentre ora sono sparsi nell'esercizio di tutti i Poteri dello Stato sarebbe necessario. La realtà di fatto è che sebbene e malgrado i principi Costituzionali, non abbiamo una vera ed autentica separazione dei **Poteri**.
La funzione amministrativa tende ad essere assorbita dall'organo legislativo, la magistratura occupa spazi che sono propri della funzione legislativa e spesso anche di quella amministrativa. **Bisognerebbe ripartire dalla separazione dei Poteri per arrivare alla separazione delle carriere che doveva essere un completamento della Riforma Vassalli la quale risale tuttavia al 1989**.
Serve una Giustizia discreta, sollecita, una Giustizia agita e rappresentata come imparziale.
L'art 27 della Cost, al secondo comma, afferma che l'imputato non è considerato colpevole sino alla condanna definitiva . La presunzione di innocenza è alla base dello stesso meccanismo della Giustizia. Oggi di fatto i PM, spesso non si limitano a costruire l'accusa ma alcuni "giudicano" prima del processo . Vi sono state e persistono palesi violazione dell'art 111 Cost., secondo cui la persona deve essere informata riservatamente dei motivi dell'accusa che viene elevata a suo carico. La sentenza con il ritardo con cui arriva consolida "l'accusa giudizio". L'enfatizzazione dei Media che non vengono controllati o sanzionati adeguatamente quando diffondono notizie ancora oggetto di accertamento nelle indagini preliminari, unito alla complessità delle norme, alla grande mole di interventi legislativi che si susseguono senza una visione organica, rende il complesso normativo fragile, oggetto di interpretazione continua con buona pace della certezza del diritto. Di fatto il PM ha un enorme potere. La carcerazione preventiva spesso abusata è un chiaro ed ulteriore sintomo di distorsione che lede la stessa credibilità dell'ufficio del PM.

Serve invece, la piena indipendenza ed imparzialità di quella parte del corpo dei magistrati che ricomprende i giudicanti ed un ruolo definito dei PM. Ciò non vuol dire che questi ultimi così facendo, vengano automaticamente assoggettati al potere esecutivo. Vuol dire invece impenetrabilà tra le due funzioni. Ciò può avvenire con una separazione tra componenti degli organi di accusa e componenti degli organi giudicanti e degli organismi a tutela di entrambi, in applicazione di quella norma costituzionale **che dispone che il PM gode delle garanzie stabilite nei suoi riguardi dall'Ordinamento giudiziario (art 107 ultimo comma Cost)**.

8. Conclusioni

Le dilatazioni delle funzioni della magistratura sono cominciate molto tempo fa, con il loro inserimento nel Ministero di Giustizia. Unico Ministero citato nella nostra Cost, il quale dovrebbe occuparsi del funzionamento della Giustizia. Esso è un apparato del potere esecutivo. I magistrati sono invece parte del **potere giudiziario** non dovrebbero ricoprire incarichi né in questo né in altri Ministeri. Quando vi entrano? In epoca Giolittiana oltre un secolo fa. Allora non esisteva una garanzia della indipendenza della magistratura e non esisteva il CSM come configurato NELLA COSTITUZIONE. La presenza dei magistrati nel Ministero era indirettamente una forma di tutela della indipendenza della magistratura nei confronti della politica. Dopo la Costituzione tutto questo non avrebbe dovuto avere più senso.

Il CSM si deve riappropriare del suo ruolo Costituzionale **di scudo** per assicurare l'indipendenza del magistrato mentre è stato interpretato sempre più come organo di autogoverno che si è "politicizzato" in correnti interne ed è diventato pian piano la "nocivo" per la stessa categoria. Non basta l'aumento dei membri laici a salvaguardia delle possibili commistioni e storture, previsto dalla recente Riforma Cartabia.

Per tutte le ragioni enunciate, data la ricostruzione svolta, con le cautele evidenziate nei punti precedenti mi trovo favorevole alla separazione delle carriere.

Autore Rita Iorio
Fonte www.avantionline.it

Voti ai magistrati, no ai test psico-attitudinali: i due decreti sulla giustizia

Si alle **pagelle** per le toghe, no ai test psico-attitudinali. Dal Consiglio dei ministri via libera ai **due decreti** legislativi sulla **giustizia**. Il primo provvedimento riguarda 'disposizioni sul riordino della disciplina del collocamento fuori ruolo dei magistrati ordinari, amministrativi e contabili' mentre il secondo reca 'disposizioni in materia di riforma ordinamentale della magistratura' e in particolare sulle valutazioni di professionalità. Tra le misure previste non c'è quella ipotizzata in mattinata nel corso della riunione preparatoria del Cdm sui **test psico-attitudinali** per i magistrati.

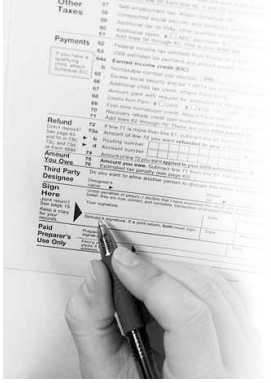
Nuovi '**paletti**' dunque per il collocamento fuori ruolo dei magistrati: non potranno essere collocati fuori ruolo prima del decorso di dieci anni di effettivo esercizio della giurisdizione e, fatti salvi incarichi presso istituzioni di particolare rilievo, sono necessari tre anni di esercizio prima di un nuovo collocamento fuori ruolo se il primo incarico ha avuto una durata superiore a cinque anni. Lo prevede uno dei due decreti approvato in Cdm. Viene inoltre codificato il principio della necessaria sussistenza di un interesse dell'amministrazione di appartenenza per consentire l'incarico fuori ruolo. Viene ridotto il numero massimo di magistrati collocati fuori ruolo: 180 per la magistratura ordinaria.

L'ipotesi dei test psico-attitudinali sarebbe nata da un'osservazione avanzata dal governo al tavolo con i tecnici. La norma, precisano fonti dell'esecutivo, non era nelle bozze dei provvedimenti, ma sul pacchetto di misure sono in corso riflessioni e nelle prossime ore se ne saprà di più.

Voti ai magistrati: da "ottimo" a "non positivo", le conseguenze per i pm

Sulle **valutazioni** dei magistrati, al vaglio l'ipotesi di **voti** come "ottimo", "buono", "discreto" e "non positivo" per giudicare l'operato dei magistrati che dovranno guardarsi le spalle dal pericolo "**bocciatura**". Il testo prevede infatti una valutazione ogni quattro anni basata sulle performance dei pm. Nel caso di valutazione negativa, il magistrato sarà rivalutato dopo un anno. Per coloro considerati insufficienti, le sanzioni variano dall'obbligo di seguire un corso di formazione professionale, alla nuova assegnazione del magistrato in questione in una diversa funzione nello stesso ufficio, fino all'esclusione da incarichi direttivi fino alla successiva valutazione. In attesa della valutazione successiva, dopo due anni, si potrebbe verificare la perdita del diritto all'aumento periodico di stipendio. E nel caso di ulteriori giudizi negativi, il magistrato potrebbe essere dispensato dal servizio.

Fonte www.ilriformista.it



Operazioni in reverse charge: quando salta l'Iva

Non è possibile detrarre l'Iva nel caso in cui le operazioni in reverse charge sono insistenti. A chiarirlo è la Corte di Giustizia Tributaria di Torino

Operazioni inesistenti in **inversione contabile**: quali sono le conseguenze per i contribuenti? Ma soprattutto come devono essere gestite le relative fatture ai fini fiscali? Ad intervenire su questo argomento è stata la Corte di Giustizia Tributaria di I grado di Torino, che ha dovuto esprimersi in relazione ad una contestazione ben più ampia.
Le operazioni in inversione contabile inesistenti costituiscono un argomento dai mille risvolti e che, nel corso degli anni, ha aperto a **molti dubbi interpretativi**. In varie occasioni su questa materia è dovuta intervenire anche la Corte di Cassazione a sezioni unite, che, con le proprie risoluzioni, non si è discostata di molto dagli orientamenti della giurisprudenza comunitaria.

Inversione contabile: perché è intervenuta la Cassazione
L'intervento della Sezione Quinta della **Cassazione** si è reso necessario perché i giudici si esprimessero circa la rilevanza o meno della parte finale del **primo periodo dell'articolo 6, comma 9-bis.3**, che si riferisce espressamente **alle operazioni insistenti effettuate in reverse charge**. Nell'ultimo comma è previsto, infatti, che
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 desunti 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.
Importante, sempre per le operazioni in reverse charge, è anche il secondo periodo dell'articolo 6, che analizza le ipotesi per le quali l'errata applicazione dell'inversione contabile riguardi operazioni insistenti. È previsto, infatti, che in questo caso vengano applicate le disposizioni previste al primo periodo: **l'irrogazione di una sanzione amministrativa**, che risulta essere Autorecompresa tra il 5 ed il 10%.

L'interpretazione dei giudici
La Corte di Cassazione ha espressamente spiegato che deve essere ritenuta prescritta la **neutralizzazione dell'Iva a credito e di quella debito** nel caso in cui le operazioni di inversione contabile coinvolgano delle operazioni inesistenti o che, almeno astrattamente risultino essere:
- esenti;
- non imponibili;
- non soggette ad imposta.

La neutralizzazione dell'Iva non si deve riferire, però, ad operazioni che, **astrattamente siano inesistenti**. In questo caso, infatti, non è ammesso il diritto alla detrazione.
Richiamando l'orientamento della giurisprudenza comunitaria, i giudici della suprema corte hanno sottolineato che il diritto alla detrazione spetta unicamente quando si è realizzata realmente la cessione di un bene o è stato prestato un servizio. Nel momento in cui queste due operazioni non siano state realizzare, la detrazione non spetta in alcun modo.

Inversione contabile: continuano i contrasti
Il legislatore ha sentito la necessità di intervenire sulla questione a fronte del continuo e persistente contrasto interpretativo. L'obiettivo, in estrema sintesi, è quello di chiarire una volta per tutte **la portata e l'ambito applicativo dell'articolo 6, commi 9-bis.3 del Dlgs n. 471/1997**.
A chiarire quanto previsto nel suddetto articolo è intervenuto l'articolo 1, comma 152, della Legge n. 197/2022. Ovviamente al centro della nuova disposizione ci sono le violazioni degli obblighi relativi ad operazioni soggette all'Iva, che viene applicata attraverso l'inversione contabile. Il legislatore ha provveduto ad aggiungere il seguente paragrafo:
Le disposizioni dei periodi precedenti non si applicano e il cessionario o committente è punito con la sanzione di cui al comma 6 con riferimento all'imposta che non avrebbe potuto detrarre, quando l'esecuzione delle operazioni inesistenti imponibili è stata determinata da un intento di

evasione o di frode del quale sia provato che il cessionario o committente era consapevole.

Inversione contabile: i fatti contestati

Ma soffermiamoci sul caso preso in esame nel capoluogo subalpino. L'Amministrazione finanziaria si è trovata nella situazione di dover **contestare alcune fatture passive**, in reverse charge, utilizzate da un contribuente per delle operazioni inesistenti. Gli uffici tributari si sono, quindi, mossi, per recuperare a tassazione l'Iva che era stata detratta indebitamente.

Con la **sentenza n. 624 del 28 agosto 2023**, la Corte di Giustizia Tributaria di I Grado di Torino, si è dovuta esprimere in relazione ad una normativa che è stata appena introdotta e che, nello specifico, si riferisce alla dichiarata assenza di consapevolezza da parte del contribuente e, sulla reale ed effettiva esistenza delle suddette operazioni. La Corte di Giustizia di Torino, inoltre, ha dovuto chiarire a chi spettasse **l'onere probatorio**.

I giudici hanno spiegato che da parte dell'amministrazione finanziaria è sufficiente constatare la **presenza di più indici che rilevano la natura di cartiere**. Le operazioni in inversione contabile risultano essere solo e soltanto apparenti nel momento in cui il fornitore ha ***un'esistenza relativamente breve, il raggiungimento, nel corso di breve tempo, di volumi di affari ingentissimi, l'assenza di strutture produttive e beni strumentali adeguati, la carenza di personale dipendente, il mancato assolvimento agli obblighi dichiarativi e di versamento delle imposte, la vorticosa successione di accrediti e prelevamenti di cospicue somme di denaro dai conti correnti. Quanto alla pretesa buona fede della società, infatti, giova sottolineare che trattandosi di operazioni oggettivamente inesistenti, la buona fede della società, in qualità di acquirente, è esclusa in radice, non potendo essere ignara del fatto di non concludere, con i predetti fornitori, sotto il profilo materiale, nessun acquisto.***

In sintesi

Quando le aziende acquistano dei prodotti o dei servizi dall'estero **vengono emesse delle fatture in inversione contabile**. Sono dei documenti contabili validi a tutti gli effetti, ma sui quali non viene applicata l'Iva.

Il contribuente italiano deve registrare questi documenti e corso delle operazioni contabili interne deve mettere in evidenza l'Iva che poi potrà detrarre. Nel caso in cui gli acquisti di beni o servizi siano stati effettuati realmente non sorge alcun problema.

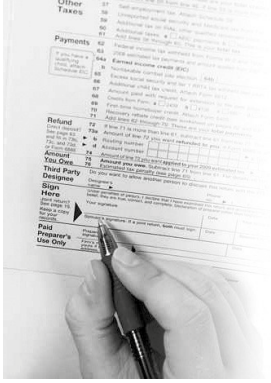
Diverso è il discorso di quando le **operazioni non sono reali**. Nel caso analizzato l'**Agenzia delle Entrate** si era accorta dell'inesistenza delle operazioni perché la società aveva effettuato degli acquisti da un fornitore privo di una struttura e senza dipendenti. Verificata l'inesistenza delle operazioni era stata contestata la detrazione dell'Iva.

Autore Pierpaolo Molinengo
Fonte quifinanza.it

Dogane: sentenza corte tributaria venezia mette in discussione antifrode UE

(Il Sole 24 Ore Radiocor Plus) - Padova, 6 dic - La Corte di Giustizia tributaria di primo grado di Venezia (con sentenza n. 530/2023) ha stabilito che in presenza di validi certificati di origine l'Agenzia delle dogane non può rettificare l'origine doganale dichiarata sulla base di un un'indagine europea priva di specifici riferimenti all'operazione contestata. Il pronunciamento riguarda l'applicazione di dazi antidumping da parte dell'Agenzia doganale italiana sull'origine di una partita di tubi ritenuti di provenienza cinese importati da un importante gruppo siderurgico piacentino. I tubi, dichiarati dall'importatore di origine thailandese, secondo un'indagine condotta dall'Organo antifrode europeo (OLAF) avrebbero avuto invece origine cinese; perciò, l'Agenzia delle Dogane ha deciso di applicare un dazio antidumping pari al 54,9% del valore della merce (oltre 148.000 euro). I giudici tributari di Venezia hanno dato ragione all'impresa ricorrente assistita dallo Studio Armella&Associati. "Il report dell'OLAF - spiega una nota l'avvocato Sara Armella - si riferiva a diverse operazioni analoghe e presentava elementi di incertezza, non sufficienti a superare le prove concrete dell'origine fornite invece dall'importatore. I prodotti importati, infatti, erano accompagnati da certificati di origine validi e regolari, rilasciati dalla Camera di Commercio thailandese, che rappresentano, anche dal punto di vista giuridico, validi elementi di prova. Si tratta di un precedente importante, destinato a riflettersi sui frequenti casi di applicazione dei dazi antidumping sulle importazioni di tubi di acciaio, che hanno coinvolto molte imprese italiane'.

Fonte www.borsaitaliana.it



La notifica degli atti tributari: le ultime precisazioni della Corte di Cassazione

A cura dell' Avv. Maurizio Villani e della Dott.ssa Ludovica Loprieno

Ordinanza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, del 15 settembre 2023 n. 26660

Il procedimento di notificazione degli atti tributari, siano essi relativi alla fase dell'accertamento o a quella della riscossione, costituisce un'attività essenziale, mediante la quale l'Amministrazione Finanziaria rende edotto il contribuente destinatario della pretesa impositiva, mettendolo in grado di adempiere alla pretesa creditoria del Fisco oppure di esercitare il proprio diritto di difesa costituzionalmente garantito.

Nel diritto tributario la notificazione è, quindi, quel procedimento per mezzo del quale si porta nella sfera di percepibilità del destinatario una dichiarazione, ovvero un documento contenente una dichiarazione, quale può essere un atto di accertamento.

In particolare, la dottrina e la giurisprudenza sono unanimi nel considerare l'atto di accertamento un atto ricettizio, che produce i propri effetti solo quando viene portato a legale conoscenza del contribuente.

Già da questo primo inquadramento emergono in modo limpido i due elementi essenziali che connotano l'attività di notificazione degli atti tributari: **la natura recettizia degli stessi e la necessità di raggiungere - quantomeno - una legale conoscenza da parte del destinatario**.

La prima caratteristica indica il fatto che gli atti tributari si perfezionano esclusivamente se portati a conoscenza del destinatario attraverso la notificazione, la quale è l'unico strumento idoneo ad evitare che l'Amministrazione finanziaria incorra nella decadenza dall'esercizio del potere impositivo e in grado di far scattare il decorso del termine per proporre impugnazione.

La seconda, intimamente connessa alla prima, denota il fatto che il legislatore 'si accontenta' che le autorità fiscali garantiscano, con la notifica, un livello di conoscenza - legale, che non sempre coincide con quella effettiva, la quale risulta comunque quella auspicabile.

Se, guardando all'ordinamento giuridico nel suo complesso, la conoscenza legale raggiunta con la notificazione può definirsi come surrogato o come equipollente della conoscenza effettiva; risulta ben più problematico inquadrarla in questi termini relativamente alla notifica di atti tributari, i quali provengono da un'autorità pubblica e spiegano i propri effetti, di notevole gravità, sulla sfera patrimoniale del destinatario.

Tale circostanza ha portato il legislatore, soprattutto grazie alle spinte della giurisprudenza costituzionale, ad alzare sempre di più lo standard del livello di conoscenza dell'atto tributario notificato al contribuente tendendo verso una maggiore effettività, tanto che all'art. 6, comma 1, della Legge 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente), viene espressamente stabilito che **l'Amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati**. Principio, tuttavia, solo apparentemente granitico, posto che poco dopo subisce un significativo temperamento consistente nel fatto che «restano ferme le disposizioni in materia di notifica degli atti tributari», le quali ricomprendono, tra le altre, anche quelle processual-civilistiche di cui agli artt. 137 ss. c.p.c.

È in questo contesto di contemperamento tra l'esigenza di innalzamento della tutela del contribuente e la tutela delle ragioni creditorie dell'Erario, che va inserita la recente pronuncia indicata in epigrafe, con la quale la **Corte di Cassazione – Sezione Tributaria, con l'ordinanza del 15 settembre 2023 n. 26660, ha chiarito che in tema di notifica di un atto impositivo ovvero processuale tramite il servizio postale, qualora l'atto notificando non venga consegnato al destinatario per rifiuto a riceverlo, ovvero per sua temporanea assenza, ovvero per assenza o inidoneità di altre persone a riceverlo, la prova del perfezionamento del procedimento notificatorio può essere data dal notificante - in base ad un'interpretazione costituzionalmente** orientata (artt. 24 e 111, secondo comma, della Costituzione) **dell'art. 8 della Legge 20 novembre 1982, n. 890 - esclusivamente attraverso la produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata contenente la comunicazione di avvenuto deposito (c.d. C.A.D.), non essendo a tal fine sufficiente la prova dell'avvenuta spedizione della suddetta raccomandata informativa**.

La questione al vaglio dei giudici della legittimità trae l'abbrivo dall'impugnazione della sentenza dell'allora Commissione Tributaria Regionale della Campania, la quale aveva rigettato l'appello proposto dal contribuente contro la sentenza dell'allora Commissione

Tributaria Provinciale di Napoli, la quale, a sua volta, aveva respinto il ricorso del contribuente, assumendo che doveva ritenersi provata la notifica dell'avviso di accertamento posto a base della cartella impugnata, essendo sufficiente, ai sensi dell'art. 8 della Legge n. 890/1982, in caso di assenza di persone abilitate a ricevere l'atto, che fosse provata la sola spedizione della raccomandata informativa (c.d. C.A.D.) non essendo necessario, ai fini della suddetta prova, anche il deposito del relativo avviso di ricevimento.

Secondo i Giudici di appello, dunque, ai sensi dell'art. 8 della legge 20 novembre 1982, n. 890, sarebbe sufficiente, ai fini della compiuta prova di detta modalità di notifica dell'atto, la dimostrazione della sola spedizione di tale atto, senza necessità di acquisire il relativo avviso di ricevimento.

Tale conclusione, però, non viene accolta dai giudici della Corte di Cassazione, che con la pronuncia in commento hanno aderito all'orientamento già espresso dalle Sezioni Unite (Cass., Sez. U. civ., 15 aprile 2021, n. 10012) sulla corretta interpretazione dell'art. 8 della Legge 890/1982.

Con la pronuncia in esame, infatti, la Suprema Corte ha ribadito che in tema di notifica di un atto impositivo ovvero processuale tramite servizio postale, qualora l'atto notificando non venga consegnato al destinatario per rifiuto a riceverlo, ovvero per sua temporanea assenza, ovvero per assenza o inidoneità di altre persone a riceverlo, **la prova del perfezionamento del procedimento notificatorio può essere data dal notificante - in base ad un'interpretazione costituzionalmente orientata** (e quindi rispettosa, segnatamente, degli artt. 24 e 111, secondo comma, Cost.) **dell'art. 8 della Legge del 20 novembre 1982, n. 890 - esclusivamente attraverso la produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata contenente la comunicazione di avvenuto deposito (c.d. C.A.D.), non essendo a tal fine sufficiente la sola prova dell'avvenuta spedizione della suddetta raccomandata informativa.**

La ratio del citato arresto giurisprudenziale, fatto proprio nella pronuncia in esame, è da ravvisare nella circostanza che **le due fattispecie di notifica in caso di irreperibilità relativa del destinatario**, ossia quella di cui all'art. 140 del cod. proc. civ. **e quella eseguita tramite servizio postale, presentano un «*pendant logico-giuridico*» ed un'«evidente analogia»**, talchè, in una prospettiva di comparazione anche costituzionale, la consolidata soluzione, in materia di necessaria produzione dell'avviso di ricevimento, già adottata dalla Corte di Cassazione in relazione alla notifica eseguita ai sensi dell'art. 140 cod. proc. civ. debba essere estesa anche alle ipotesi di notifica eseguita tramite servizio postale.

In sintesi, dunque, solo la raccomandata informativa C.A.D. fornisce la prova indefettibile del perfezionamento della notifica postale, ragione per cui, per dimostrare il perfezionamento della procedura di notificazione a mezzo del servizio postale e contemporanea irreperibilità relativa del contribuente, il notificante non solo deve produrre il primo avviso di ricevimento con le relative attestazioni ma deve anche depositare l'avviso di ricevimento della raccomandata informativa (c.d. CAD).

È solo in questa procedura rafforzata di perfezionamento della notificazione postale che è possibile ravvisare il punto di equilibrio tra le esigenze del notificante e quelle del notificatario, peraltro trattandosi di un onere probatorio processuale tutt'affatto vessatorio e problematico, consistendo nel deposito di un atto facilmente acquisibile da parte del soggetto attivo del sub-procedimento.

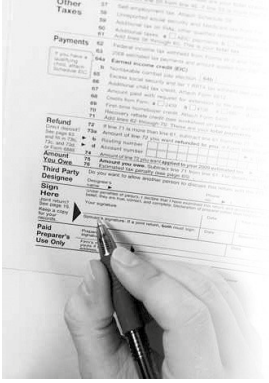
La conclusione cui è giunta la Suprema Corte di Cassazione, invero, è del tutto condivisibile, nonché conforme ad altro orientamento già consolidato nella giurisprudenza della stessa Corte, che ritiene che nel caso di notifica, anche di atti impositivi tributari, da parte dell'ufficiale giudiziario ai sensi dell'art. 140 c.p.c., anche in questo procedimento notificatorio è richiesto che la prova del perfezionamento della notificazione debba essere fornita mediante la produzione giudiziale dell'avviso di ricevimento della "raccomandata informativa C.A.D.".

In particolare, l'interpretazione da ultimo accolta dalla Corte di Cassazione sembra del tutto rispettosa, su un piano più generale, dell'art. 6, comma 1, dello Statuto del Contribuente (Legge n. 212/2000), secondo cui "*L'amministrazione finanziaria deve assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati*".

Riassumendo, sia nella notifica codicistica attuata dall'ufficiale giudiziario con il concorso dell'agente postale, che in quella postale attuata solo dall'agente postale, non può che ravvisarsi un'unica ratio legis che è quella – profondamente fondata sui principi costituzionali di azione e difesa (art. 24, Cost.) e di parità delle parti del processo (art. 111 Cost., comma 2) – di dare al notificatario una ragionevole possibilità di conoscenza della pendenza della notifica di un atto impositivo.

In ambedue le fattispecie, pertanto, la prova del perfezionamento del procedimento notificatorio può essere data dal notificante esclusivamente attraverso la produzione in giudizio dell'avviso di ricevimento della raccomandata contenente la C.A.D., non essendo a tal fine sufficiente la prova dell'avvenuta spedizione della suddetta raccomandata informativa.

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione
Dott.ssa Ludovica Loprieno



Cessione di ramo d'azienda: no all'escussione del fallito

FiscoOggi
RIVISTA *ONLINE* DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Se il cessionario non ha richiesto all'Amministrazione finanziaria la certificazione sulla situazione debitoria del cedente, rimane responsabile in solido con lo stesso

L'obbligo di preventiva escussione del cedente, in caso di responsabilità solidale del cessionario di ramo d'azienda, non si applica nei confronti del cedente dichiarato fallito. È quanto ha stabilito, accogliendo le tesi del Fisco e respingendo l'appello del contribuente, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo con la sentenza n. 668 dell'11 settembre 2023.

Nel caso in esame, la Corte ha ritenuto legittima la mancata preventiva escussione della società cedente dichiarata fallita da parte dell'Amministrazione finanziaria, ai sensi dell'articolo 51 della legge fallimentare, secondo il quale nessuna azione esecutiva può essere iniziata o proseguita sui beni compresi nel fallimento.

Con la stessa pronuncia, i giudici tributari hanno chiarito che se il cessionario non ha richiesto all'Amministrazione finanziaria la certificazione relativa a eventuali contestazioni in corso e a quelle già definite, per le quali i debiti tributari non sono stati soddisfatti, non può eccepire poi, all'Agente della riscossione, la preventiva escussione del cedente, essendo un proprio onere quello di richiedere all'Amministrazione la certificazione circa la regolarità fiscale del soggetto cedente.

Il caso, il ricorso in primo grado e l'appello

Con atto notarile del 2015 veniva realizzata la cessione di un ramo d'azienda tra due società.
Nel 2019, alla cessionaria, veniva notificata un'ingiunzione di pagamento relativa a un atto di accertamento antecedente alla cessione societaria, nella sua qualità di responsabile solidale del debito erariale maturato dalla cedente (articolo 14, commi 1 e 2, del Dlgs n. 472/1997).

La norma ora citata prevede, al comma 1, che il cessionario è responsabile in solido, fatto salvo il beneficio della preventiva escussione del cedente ed entro i limiti del valore dell'azienda o del ramo d'azienda, per il pagamento dell'imposta e delle sanzioni riferibili alle violazioni commesse nell'anno in cui è avvenuta la cessione e nei due precedenti, nonché per quelle già irrogate e contestate nel medesimo periodo, anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore. Il successivo comma 2 dispone, poi, che l'obbligazione del cessionario è limitata al debito risultante, alla data del trasferimento, dagli atti degli uffici dell'amministrazione finanziaria e degli enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza.

La società impugnava l'atto impositivo dinanzi la competente Corte di giustizia tributaria di primo grado, eccependo l'illegittimità dello stesso per violazione dell'obbligo della preventiva escussione del debitore principale, ovvero della società cedente, evidenziando come, a suo avviso, l'Agente della riscossione non avesse alcun potere d'iniziativa in relazione all'individuazione del soggetto passivo, dovendosi limitare a procedere alla previa escussione della società cedente.
L'Agenzia delle entrate-Riscossione si difendeva in giudizio, sostenendo come in capo al cessionario vi fossero tutti i presupposti giuridici per la configurazione della propria responsabilità, in quanto il valore della cessione societaria era superiore al debito tributario e l'iscrizione a ruolo aveva come anno di riferimento il 2014, ossia l'anno precedente alla cessione del ramo d'azienda, sostenendo, infine, come nel caso concreto non fosse necessario esperire la preventiva infruttuosa escussione del debitore principale, in quanto lo stesso era stato dichiarato fallito con apposita sentenza del Tribunale di Pescara.
Chiamati a pronunciarsi in merito, i magistrati tributari di primo grado respingevano il ricorso della contribuente, ritenendolo infondato in punto di diritto.
A giudizio della Corte di prime cure, infatti, deve escludersi la nullità della cartella "*per il sol fatto che l'emissione della stessa e l'iscrizione a ruolo non siano stati preceduti dalla preventiva escussione del cedente del ramo di azienda*", ritenendo inutile la dimostrazione

dell'escussione da parte dell'Agente della riscossione, in quanto la società cedente era stata dichiarata fallita con sentenza del Tribunale in data antecedente alla notifica dell'intimazione di pagamento.

I giudici hanno chiarito, poi, richiamando sul punto la decisione della Corte di cassazione n. 14759/2021, come l'articolo 14 del Dlgs n. 472/1997 deroghi a quanto previsto dall'articolo 2560 cc (secondo il quale, l'alienante non è liberato dai debiti, inerenti all'esercizio dell'azienda ceduta, anteriori al trasferimento, se non risulta che i creditori vi hanno acconsentito) in quanto tende proprio a evitare che la cessione faccia disperdere la garanzia patrimoniale del contribuente in relazione all'interesse pubblico, per le imposte e le sanzioni già irrogate e contestate nel medesimo periodo, anche se riferite a violazioni commesse in epoca anteriore e sempre che risultino dagli atti dell'ufficio.

Avverso tale decisione, la società contribuente proponeva appello dinanzi ai giudici tributari di secondo grado lamentando nuovamente l'illegittimità dell'atto impositivo per la violazione dell'articolo 14 del Dlgs n. 472/1997, prevedente l'obbligo della preventiva escussione del debitore principale.

La decisione dei giudici tributari di appello

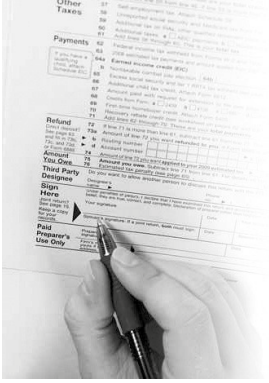
Con la sentenza n. 668 dell'11 settembre 2023, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, sposando le tesi dell'Amministrazione finanziaria, ha respinto l'appello della società.
In primo luogo, i giudici abruzzesi hanno chiarito come, nel caso in esame, sia effettivamente da ravvisare l'esistenza della solidarietà tra cedente e cessionario e come la cartella di pagamento sia stata notificata nel 2018 mentre l'intimazione è del settembre del 2019, e come, nelle more dell'azione amministrativa, il cedente, dopo un periodo di concordato preventivo, sia stato dichiarato fallito nel giugno del 2019.

I magistrati aquilani hanno, poi, evidenziato come il cessionario non abbia richiesto all'Amministrazione la certificazione avente per oggetto eventuali contestazioni in corso e di quelle già definite per le quali i debiti tributari non sono stati soddisfatti relativamente ai periodi d'imposta 2015 (anno di cessione) e ai due precedenti prima della conclusione del negozio traslativo, tenendo conto che il debito in contestazione è riferibile al periodo d'imposta 2014.
È, infatti, un preciso onere del cessionario quello di richiedere all'Amministrazione la certificazione circa la regolarità fiscale del soggetto cedente. Un onere che il cessionario avrebbe tutto l'interesse di porre in essere, considerato che la certificazione negativa dell'Amministrazione finanziaria ha, e avrebbe avuto pieno effetto liberatorio del cessionario stesso, ponendolo al riparo da ogni eventuale azione di recupero da parte del Fisco per la prevista solidarietà tributaria tra cedente e cessionario.

Per quanto concerne, poi, la doglianza della società contribuente circa la violazione del *beneficium excussionis*, per non aver l'Agente della riscossione aggredito previamente il patrimonio dell'impresa cedente, la Corte di secondo grado ha rilevato come l'Agenzia entrate-Riscossione abbia operato correttamente secondo diritto, in quanto, ai sensi dell'articolo 51 della legge fallimentare, non è possibile effettuare alcuna attività esecutiva nei confronti della società fallita. La norma prevede, infatti, che, salvo diversa disposizione della legge, dal giorno della dichiarazione di fallimento, nessuna azione individuale **esecutiva** o **cautelare**, anche per crediti maturati durante il fallimento, può essere iniziata o proseguita sui beni compresi nel fallimento.
Quindi, il presupposto della preventiva escussione, hanno chiarito i magistrati abruzzesi, risultava superato dalla declaratoria fallimentare del cedente, nei confronti del quale non potevano essere azionate attività giudiziarie di esecuzione.
L'atto impositivo del Fisco risultava poi legittimo anche sotto il profilo dell'entità della pretesa erariale pari a poco meno di 50mila euro, considerando che il valore di cessione del ramo di azienda è stato proprio di 50mila euro.

Dunque, definitivamente pronunciandosi, la Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo ha confermato la sentenza di primo grado, chiarendo che se il cessionario non ha richiesto all'Amministrazione finanziaria la certificazione avente per oggetto eventuali contestazioni in corso e quelle già definite, per le quali i debiti tributari non sono stati soddisfatti, non può eccepire poi all'Agente della riscossione la preventiva escussione del cedente.

D'altra parte, hanno concluso i giudici, il cessionario ben può chiedere al cedente stesso se è gravato da eventuali debiti tributari, disciplinandone così la regolamentazione nell'atto di cessione e ricorrendo, nel caso di fallimento del cedente con conseguente impossibilità di iniziare o proseguire nei suoi confronti azioni esecutive ai sensi dell'articolo 51 della legge fallimentare, la possibilità di inserirsi in sede fallimentare per quanto eventualmente pagato per conto del cedente stesso per il debito tributario occultato.



Come funziona l'accertamento analitico del reddito

L'Agenzia delle Entrate ha la possibilità di accertare analiticamente il reddito dei contribuenti. Ecco cosa controlla regolarmente

Come funziona l'accertamento analitico del reddito
In cosa consiste l'**accertamento analitico del reddito**? È un procedimento attraverso il quale l'amministrazione finanziaria riesce **a determinare l'imponibile e le imposte di un contribuente**, andando a sommare le singole categorie reddituali.
Attenzione però: nel caso in cui ci dovesse essere un accertamento analitico induttivo, una qualsiasi contestazione di evasione dovrà avvenire aver riscontrato delle presunzioni gravi, precise e soprattutto concordanti. La regola base sulla quale si basano questi controlli è l'**accertamento di tipo analitico**, attraverso il quale viene determinato il reddito imponibile dei soggetti passivi d'imposta.

L'accertamento viene effettuato in maniera analitica, in modo da riuscire ad **adeguare il reddito imponibile il più possibile al reddito effettivo**.
Ma entriamo un po' di più nel dettaglio.

Accertamento analitico del reddito: in cosa consiste
Per arrivare a determinare il **reddito delle persone fisiche**, la normativa attualmente in vigore prevede che venga data la priorità alla determinazione del reddito complessivo del soggetto, tenendo conto delle singole componenti e delle loro eventuali articolazioni. Entrando un po' più nello specifico, **l'articolo 38, comma 2, del DPR n. 600/73** dispone espressamente che l'eventuale rettifica del reddito delle persone fisiche venga effettuato attraverso un unico atto. Si deve, però, fare riferimento analiticamente anche **ai redditi delle varie categorie**.
Il sistema tributario italiano si poggia su un importante principio: quello di **analitica determinazione e analitico di accertamento del reddito**. Dietro a questa regola vi è un intento ben preciso: quello di proteggere il contribuente da controlli discrezionali, in modo da poter instaurare un rapporto di fiducia tra il fisco ed i contribuenti, così come viene auspicato dallo Statuto dei diritti del contribuente.
L'accertamento analitico del reddito si basa sull'individuazione delle **singole fonti reddituali** e determina, sulla base di queste, l'imponibile che deve essere attribuito.

L'accertamento per le persone fisiche
Quali sono i soggetti coinvolti nell'accertamento analitico del reddito? Soggette a questo tipo di controllo sono:
- le **persone fisiche non titolari di partita Iva**;
- le **società semplici** ed assimilate;
- gli **enti non commerciali**.

La normativa di riferimento è costituita dall'**articolo 8, comma 3 del DPR n. 600/73**, con la quale è stato previsto che l'eventuale incompletezza, la falsità o l'inesattezza dei dati che vengono inseriti nella dichiarazione dei redditi possono venire desunti dalla stessa dichiarazione. L'amministrazione finanziaria per verificare **i dati può effettuare dei controlli con i dati relativi agli anni precedenti e con le informazioni rinvenute in sede di controllo**, basandosi anche su delle semplici presunzioni, purché siano gravi, precise e concordanti.
Per effettuare i vari accertamenti, l'Agenzia delle Entrate ha la possibilità di utilizzare una serie di dati, tra i quali rientrano:
- quelli contenuti **all'interno della dichiarazione dei redditi** e negli eventuali allegati della stessa;
- **informazioni raccolte attraverso i propri poteri istruttori**, come ad esempio l'uso di banche dati a disposizione o le informazioni in mano ai sostituti d'imposta;
- i **dati dell'anagrafe tributaria**.

Le rettifiche vengono effettuate attraverso **un unico atto**, ma devono fare riferimento alle singole categorie di reddito.
A disciplinare l'accertamento analitico per le **società semplici ed assimilate e gli enti non commerciali è l'articolo 40 del DPR n. 600/73**. In questo caso l'accertamento avviene unitariamente per Irap ed Ires per la società o l'ente e per l'**Irpef** in capo ai soci. Per le società semplici l'accertamento segue lo stesso iter e la stessa procedura di quello previsto per le persone fisiche.

Imprese e professionisti
Per le **imprese commerciali** – al cui interno possono esserci sia delle persone fisiche che delle società – e per gli **artisti e professionisti** si deve parlare, più correttamente, di **accertamento con-**

tabile. Disciplinato dall'**articolo 39, comma 1 del DPR n. 600/73** è previsto che, nel caso in cui il contribuente abbia rispettato gli obblighi di una corretta tenuta delle scritture contabili, gli uffici tributari abbiano la possibilità di procedere con la rettifica del reddito d'impresa quando **gli elementi della dichiarazione non corrispondono a quelli del bilancio**, del conto profitti o delle perdite.
L'Agenzia delle Entrate procede **con la comparazione delle dichiarazioni con i relativi allegati e procede alla rettifica**, nel momento in cui il contribuente non ha rispettato l'esatta applicazione delle disposizioni di legge previste per il reddito d'impresa.
Diventa più complessa, invece, l'ipotesi che si viene a verificare quando **si deve accertare l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi** indicati all'interno della dichiarazione dei redditi e dei relativi allegati. L'inesattezza dei dati può emergere a seguito di questionari inviati al contribuente o da eventuali verbali che sono stati redatti a seguito di un confronto tra il contribuente stesso e gli uffici tributari. Le eventuali rettifiche in esame si devono fondare sui dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate, che devono essere stati acquisiti a seguito dell'esercizio dei poteri istruttori.

Le attività ispettive
Come abbiamo spiegato in precedenza, il metodo analitico – o contabile – si viene a determinare con la **rettifica di uno o più elementi positivi o negativi** che risultano essere determinanti per la determinazione dei redditi. Queste correzioni si possono basare sulle scritture contabili, sulle operazioni rilevanti ai fini iva e costituiscono nella loro articolazione formale e sostanziale il dato di riferimento per la quantificazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva.
Siamo davanti, in altre parole, alla **ricostruzione ordinaria della posizione fiscale dei contribuenti**. Questo è il motivo per il quale, qualsiasi indagine ed operazione deve partire dalle risultanze contabili. Nel momento in cui viene effettuata una semplice attività ispettiva, che si basa sul metodo analitico-contabile, permette di rettificare i singoli componenti reddituali di segno positivo o negativo. Ma soprattutto permettono di mettere in evidenza le singole operazioni rilevanti ai fini Ive. Nelle operazioni ispettive diventano rilevanti:

- **eventuali prove dirette** che dimostrino l'occultamento di ricavi, corrispettivi ed altri proventi. Ma anche prove che dimostrino l'inesistenza materiale o della indeducibilità fiscale di eventuali costi, spese od oneri;
- la constatazione che **le norme fiscali relative alla determinazione del reddito d'impresa** siano rimaste inosservate o applicate in maniera errata.

Dichiarazione Iva 2024

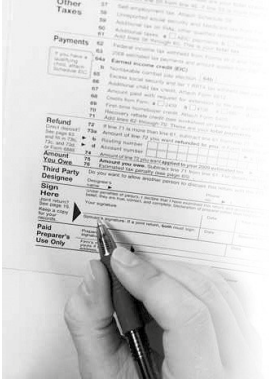
Con il **Provvedimento n 8230 del 15 gennaio** le Entrate hanno approvato **i modelli di dichiarazione IVA/2024** concernenti l'anno 2023, con le relative istruzioni.
Tali modelli dovranno essere presentati **soltanto in modalità autonoma** nel periodo compreso tra il **1° febbraio e il 30 aprile 2024**.
Ti consigliamo il tool **Modello Iva 2024 (Excel)** utile **supporto operativo** nel procedimento di **predisposizione e controllo** del **Modello IVA 2024**, attraverso fogli di lavoro per la **precompilazione automatica** dei quadri più rilevanti del modello.
Tra le novità di quest'anno si segnalano le seguenti:

- è stato soppresso il quadro CS, utilizzato per consentire ai soggetti passivi del contributo straordinario di cui all'articolo 37 del decreto legge 21 marzo 2022, n. 21, di assolvere ai relativi adempimenti dichiarativi;

sono stati rimodulati i righi dei quadri VE e VF, nella parte relativa alla sezione I, dedicata all'attività di agricoltura, leggi anche: **IVA agricoltura: i nuovi quadri VE e VF nel Modello 2024**;

- è stato inserito il campo 3 nel rigo VL8 del quadro VL sezione II, per indicare l'eccedenza a credito risultante dall'ultima dichiarazione del Gruppo Iva cessato o dall'ultimo Prospetto IVA 26 PR della liquidazione Iva di gruppo cessata;
- nel rigo VO36, del quadro VIO, riservato ai soggetti che esercitano l'attività oleoturistica, è stata introdotta la casella per comunicare la revoca dell'opzione per il regime ordinario. Si prevede che la casella 1 vada barrata dai soggetti esercenti l'attività oleoturistica che hanno scelto di non avvalersi della determinazione forfettaria dell'imposta ed hanno optato per la detrazione dell'Iva nei modi ordinari; l'opzione è valida fino alla revoca per tre anni. La casella 2 deve essere barrata per comunicare la revoca dell'opzione;
- la compilazione del quadro VQ resta invariata e quindi resta invariata anche quella del quadro VL da cui emerge la distinzione fra il credito effettivo e quello potenziale.

www.fiscoetasse.com



Diritto al rimborso per il condebitore inerte

SENTENZA DEL 05/10/2023 N. 2968/8 - CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI SECONDO GRADO DELLA LOMBARDIA

I condebitori possono opporre al creditore il giudicato esterno formatosi tra il creditore e uno degli altri condebitori, salvo che la pronuncia sia fondata su ragioni personali del condebitore. In base a tale principio la Corte di giustizia tributaria di secondo grado di Milano ha accolto l'appello del contribuente. I giudici milanesi, nel decidere la questione si rifanno, tra l'altro, alla specifica giurisprudenza di legittimità sul punto secondo la quale "il contribuente può opporre all'erario il giudicato esterno, favorevole al coobbligato solidale, allorché abbia pagato la pretesa imposta, non per spontanea adesione, (bensì) allo scopo di evitare l'esecuzione forzata in seguito alla notificazione della cartella di pagamento" (Cass., ord. n. 2231/2018; sent. n. 4531/2009; Cass., n. 733/2008; Cass., n. 4641/2011; Cass. n. 12014/2006). Nella fattispecie il condebitore non ha pagato al momento della notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, ma solo quando gli è stato notificato il provvedimento esecutivo, evidentemente al fine di sottrarsi all'esecuzione forzata.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con atto di appello ritualmente proposto, la Medical System s.p.a., in persona dal legale rappresentante, rappresentata e difesa come in epigrafe, ha appellato la sentenza della Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano 8 novembre 2022, n. 3060, di rigetto del ricorso avverso il diniego alla sua istanza di rimborso. L'appellante illustrava che nel mese di luglio 2011 l'Agenzia delle entrate Direzione provinciale di Milano aveva notificato avviso di liquidazione per maggiore imposta di registro alla Medical System e alla Alfa Wassermann con riguardo a due atti notarili inter partes, qualificando cessione di ramo di azienda ex art. 20 T.U.R. le operazioni oggetto di quegli atti, e, mentre la Alfa Wassermann aveva proposto ricorso al giudice tributario, la Medical System era rimasa inerte, fino a che, a seguito di notifica di cartella di pagamento portante la pretesa iscritta a ruolo di ? 620.554,74, in quanto coobbligata solidale, aveva pagato la somma per evitare l'esecuzione forzata.

Nelle more, la Alfa Wassermann aveva proposto appello avverso la sentenza di primo grado di parziale accoglimento del ricorso avverso l'avviso di liquidazione, confermata in secondo grado nella parte ad essa sfavorevole e riformata nella parte invece favorevole, quindi, a seguito di ricorso per cassazione, la Suprema Corte, con ordinanza n. 24647/2021, decidendo definitivamente nel merito, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., in accoglimento totale dell'originario ricorso aveva annullato l'avviso di liquidazione in oggetto. Sia la Medical System, sia la Alfa sigma, in qualità di incorporante della Alfa Wassermann, avevano, dunque, proposto istanza di rimborso delle somme nelle more versate, ma l'Agenzia delle entrate, mentre aveva accolto l'istanza della Alfa sigma, aveva denegato alla Medical System il rimborso della somma versata di ? 620.554,73, assumendo che non avesse diritto ad avvalersi del giudicato favorevole alla coobbligata solidale in ragione dell'avvenuto pagamento.

L'appellante si doleva del fatto che il giudice di primo grado, aderendo agli assunti dell'Agenzia delle entrate, non aveva fatto corretta applicazione, con la sentenza appellata, dell'art. 1306, comma 2, c.c., in particolare nel ritenere intervenuto un pagamento spontaneo da parte della Medical System, mentre la stessa si era risolta a pagare, non a seguito della notifica dell'avviso di liquidazione, bensì solo dopo la notifica della cartella di pagamento, che è provvedimento esecutivo, e solo al fine di evitare l'esecuzione forzata, per cui non può neppure ipotizzarsi acquiescenza, come si evince dalla giurisprudenza della Suprema Corte. L'appellante chiedeva, quindi, la riforma della sentenza impugnata e per l'effetto dichiarare il diritto al rimborso di Medical Systems della somma di euro 620.554,74, oltre agli interessi maturati e maturandi ai sensi di legge, con la condanna dell'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale II di Milano, ad eseguire il rimborso in favore dell'appellante dell'importo di euro 620.554,73, oltre agli interessi maturati e maturandi ai sensi di legge. Vinte le spese.

L'Agenzia delle entrate, costituendosi, ribadiva nelle proprie controdeduzioni la correttezza della

sentenza appellata perché l'avvenuto pagamento del coobbligato rimasto inerte osta alla possibilità di avvalersi del giudicato favorevole all'altro coobbligato che si è invece difeso in giudizio, osservando come, secondo la stessa giurisprudenza richiamata dall'appellante, se è vero che il pagamento, come anche la rateizzazione degli importi indicati nella cartella di pagamento non integrano di per sé acquiescenza alla pretesa tributaria, atteso che non può attribuirsi al puro e semplice riconoscimento d'essere tenuto al pagamento di un tributo, contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione, l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'an debeatur, occorre tuttavia che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa considerarsi estinto il rapporto tributario, mentre nella specie la Medical System non aveva impugnato l'avviso di liquidazione, che era divenuto definitivo nei suoi confronti e, al momento della pronuncia della Cassazione, non era certo nei termini per impugnare.
L'Agenzia delle entrate chiedeva, pertanto, il rigetto del ricorso in appello, in quanto infondato in fatto ed in diritto e, per l'effetto la conferma della non spettanza del rimborso. Vinte le spese.
Fissata l'udienza di trattazione, la Medical System produceva ulteriore giurisprudenza della Suprema Corte.
Quindi le parti, comparse all'udienza con modalità da remoto, illustravano ancora le proprie ragioni insistendo nelle rispettive domande.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Visti gli atti, sentite le parti, la Corte adita osserva che nella specie la disciplina di riferimento è quella dettata dall'art. 1306, comma 2, c.c., per la quale gli altri debitori possono opporre al creditore la sentenza pronunciata tra il creditore e uno dei debitori a quest'ultimo favorevole, salvo che sia fondata su ragioni personali del suddetto condebitore.
Com'è noto, la Suprema Corte aveva riconosciuto, fin dalla sentenza a Sezioni Unite n. 7053/1991, l'operatività di tale regola, propria del regime della solidarietà, alla materia tributaria, in quanto idonea a salvaguardare il principio della capacità contributiva, sancito dall'art. 53 Cost., sia per l'imposizione indiretta sia per l'imposizione diretta, osservando, in particolare che, "se, dunque, attraverso l'atto di trasferimento le parti, con riguardo alle imposte indirette che questo deve scontare, rivelano la stessa capacità contributiva rappresentata da un unico comune indice, esse non possono essere chiamate a concorrere alle spese pubbliche, con il pagamento in misura diversa dell'imposta, senza che il principio sancito dall'art. 53 Cost. non ne rimanga leso".
È altrettanto noto che la giurisprudenza di legittimità ha, poi, fissato alcuni limiti all'espansione del giudicato favorevole al condebitore ex art. 1306, comma 2, c. c., ovvero che non si sia formato un giudicato sfavorevole per il condebitore che intende avvalersi della disposizione e che costui non abbia medio tempore soddisfatto la pretesa pagando.
Tuttavia, quanto al pagamento, la Corte di Cassazione ha, altresì, avuto modo di precisare, come si legge in Cass. sez. trib., 6 febbraio 2020, n. 2819, che, "con specifico riguardo alla materia tributaria questa Corte Suprema di cassazione ha affermato il principio di diritto che il contribuente può opporre all'erario il giudicato esterno, favorevole al coobbligato solidale, 'allorché abbia pagato la pretesa imposta, non per spontanea adesione, (bensì) allo scopo di evitare l'esecuzione forzata' in seguito alla notificazione della cartella di pagamento (Sez. 5, Ordinanza n. 2231 del 30/01/2018, Rv. 646704 - 01; cui adde Sez. 5, sentenza n. 4531 del 25/02/2009, Rv. 606772 - 01; Cass., 19 marzo 2008, n. 733; vedi pure Cass., 25 febbraio 2011, n. 4641; Cass. 22 maggio 2006, n. 12014)".
Nella specie la Medical System non ha pagato al momento della notifica dell'avviso di liquidazione, ma solo quando le è stato notificato il provvedimento esecutivo, ovvero il ruolo tramite la cartella di pagamento, e null'altro avrebbe potuto fare se voleva sottrarsi all'esecuzione forzata.
Inconferente appare, invece, il riferimento alla giurisprudenza sull'irrilevanza del pagamento o rateazione a fronte di un atto impositivo che il contribuente abbia poi impugnato, richiamata dall'Ufficio, in quanto non attiene al caso della responsabilità solidale, qui in esame, per il quale, proprio nel rispetto del principio costituzionale di capacità contributiva, vale la regola dell'art. 1306, comma 2, c.c. che tende a riequilibrare la posizione dei condebitori solidali e a fornire l'opportuna soluzione nell'andamento procedimentalizzato del prelievo offrendo al condebitore inerte la possibilità di far valere la caducazione della pretesa impositiva a seguito del definitivo annullamento dell'atto su cui si fonda, nel caso pronunciato dalla Suprema Corte.
L'appello va, pertanto, accolto, con l'integrale riforma della sentenza impugnata e, per l'effetto, con l'annullamento del diniego di rimborso e con la condanna dell'Agenzia delle entrate a pagare alla Medical System la somma di ? 620.554,73, oltre agli interessi maturati e maturandi ai sensi di legge fino al soddisfo.
Quanto alle spese, visto l'ormai consolidato orientamento della Suprema Corte sopra citato, in base

alla regola della soccombenza, e in riforma anche sul punto della sentenza di primo grado, l'Agenzia delle entrate va condannata a rifondere le spese di giudizio a favore della Medical System nella misura che si liquida in base al valore della lite, nel minimo, vista la modesta complessità, per il primo grado in ? 6.219,00 (di cui ? 2.396,00 per la fase di studio, ? 1.014,00 per la fase introduttiva, ? 2.809,00 per la fase decisionale), con accessori come di legge, oltre al rimborso del CUT versato, e, per il secondo grado, in ? 7.047,00 (di cui ? 2.856,00 per la fase di studio, ? 1.242,00 per la fase introduttiva, ? 2.949,00 per la fase decisionale), con accessori come di legge, oltre al rimborso del CUT versato.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, in accoglimento dell'appello proposto e in integrale riforma della sentenza impugnata, annulla il diniego di rimborso e condanna l'Agenzia delle entrate a pagare alla Medical System la somma di ? 620.554,73, oltre agli interessi maturati e maturandi ai sensi di legge fino al soddisfo. Condanna altresì l'Agenzia delle entrate a rifondere alla Medical System le spese di lite, liquidate per il primo grado in ? 6.219,00, oltre accessori come di legge, e per il secondo grado in ? 7.047,00, oltre accessori come di legge, oltre al rimborso del CUT versato per il primo e per il secondo grado.

Fisco: ipoteca illegittima senza preavviso

L'ipoteca del concessionario della riscossione è illegittima se non è preceduta dal relativo preavviso di ipoteca. Ciò è quanto hanno sancito dai giudici della **Corte di Giustizia Tributaria di II° grado Puglia** con **sentenza n.2293/2023** (sentenza visibile su www.studiolegalesances.it – sez. Documenti).

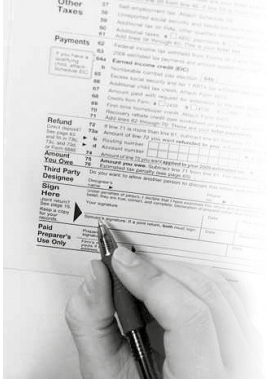
I giudici pugliesi, infatti, sulla scia di precedenti pronunce della Suprema Corte, come ad esempio la sentenza n.19667/2014 della Cassazione Civile a SS.UU, sono ritornati sul punto statuendo che "*Il Collegio non ha tuttavia rinvenuto, né nella documentazione prodotta in primo grado né in quella allegata al ricorso in appello, alcun atto con i requisiti previsti dal comma 2-bis dell'art. 77 D.P.R. n. 602 del 1973.* ***Il mancato assolvimento dell'onere di notificare il preavviso d'ipoteca, o la sua mancata prova, va sanzionato con la nullità dell'iscrizione ipotecaria****, conformemente a condivisibile giurisprudenza di legittimità (Cass. SS.UU. nn. 19667 e 19668 del 2014; Cass. n, 23875/2015; Cass. n. 13115/2016; Cass. n. 5577/2019) …*".

Nello specifico, l'oggetto del contenzioso riguardava l'impugnazione di un'iscrizione ipotecaria, notificata al contribuente da Agenzia Riscossione sulla base di presunti crediti tributari. In sede di giudizio, il ricorrente premetteva di aver ricevuto una precedente e identica comunicazione di avvenuta iscrizione ipotecaria che aveva tempestivamente impugnato innanzi ai giudici tributari senza tuttavia ricevere mai il preavviso di ipoteca. In primo grado, i giudici accoglievano le doglianze del contribuente con sentenza n.1468/2017.

Avverso tale sentenza di primo grado proponeva appello il concessionario, deducendo che la notifica della stessa iscrizione ipotecaria aveva comportato l'accensione di una nuova ipoteca sullo stesso immobile. Il contribuente si costituiva tuttavia in appello contestando le eccezioni del concessionario. I giudici pugliesi hanno rigettato l'appello della riscossione ribadendo l'illegittimità dell'iscrizione ipotecaria. Inoltre, i giudici nel rispetto di quanto stabilito dall'art 77 comma 2-bis del D.P.R.602/1973, hanno rilevato come ADER né in primo grado, né in grado d'appello avesse mai prodotto alcun atto che potesse rispettare i requisiti stabiliti dal predetto articolo, il quale prevede la necessità di notifica di un preavviso di ipoteca prima dell'iscrizione ipotecaria. Infatti, volendo ricordare il predetto articolo, esso stabilisce che "***L'agente della riscossione è tenuto a notificare al proprietario dell'immobile una comunicazione preventiva contenente l'avviso che, in mancanza del pagamento delle somme dovute entro il termine di trenta giorni, sarà iscritta l'ipoteca di cui al comma 1***".

Alla luce di quanto evidenziato dalla giurisprudenza, l'atto emesso nei confronti del contribuente è da ritenersi gravemente illegittimo se non è preceduto dal preavviso. In materia di ipoteca illegittima si segnala anche la **sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Sassari n.515/3/18**.

Fonte www.giornaledellepmi.it



Fisco, addio alla mediazione: arrivano nuove regole per le liti

Il Processo Tributario cambierà volto: sarà più semplice e alla portata di tutti. Grazie alla riforma del contenzioso si potrà accedere alle udienze da remoto

L'obiettivo è quello di rendere più veloci i processi e semplici le procedure: è questo l'impegno che sta a monte della **riforma del contenzioso**. Il Consiglio dei Ministri ha approvato il Decreto Delega attraverso il quale viene dato attuazione alle indicazioni contenute all'interno della delega fiscale.
Attraverso quale percorso si intende arrivare alla riforma del contenzioso? Tra gli obiettivi che il governo **Meloni** ha intenzione di centrare ci sono quelli relativi ad una **maggiore informatizzazione e digitalizzazione del processo tributario**. Ma non solo: la strada da percorrere è anche quella di un **potenziamento della conciliazione** in modo da riuscire a smaltire le cause arretrate. Grazie alla tecnologia, inoltre, sarà possibile prevedere anche le **cause da remoto**.
Ma quali sono le novità più importanti previste dalla riforma del contenzioso? Viene estesa la possibilità, per le imprese, di aderire al cosiddetto ***adempimento collaborativo***, il quale permette di ottenere l'affiancamento dell'Agenzia delle Entrate e la **certezza sui controlli e sui pagamenti**. Uno dei decreti di attuazione della delega fiscale ha di fatto abbassato la soglia per poter aderire a questo regime: fissata ora come ora ad un miliardo, permetterà, nel biennio 2024-25, di scendere a 750 milioni e, nel biennio 2026-27, a 500 milioni. Per il 2028 si attesterà a **100 milioni di euro**.
Ma vediamo nel dettaglio cosa prevede la riforma del contenzioso.

Indice

- **Riforma del contenzioso: arrivano i decreti attuativi**
- **Processo Tributario: ecco come cambierà**
- **La riforma del contenzioso: le altre novità previste**
  - **La semplificazione**
  - **Le udienze a distanza**
- **In estrema sintesi**

Riforma del contenzioso: arrivano i decreti attuativi

Il Consiglio dei Ministri, tra i provvedimenti che ha approvato lo scorso 16 novembre 2023, c'era anche lo schema di un decreto legislativo che contiene le disposizioni in materia di **contenzioso tributario ai sensi dell'articolo 19 della Legge n. 111 del 9 agosto 2023**. Ora come ora arrivano delle modifiche alla disciplina, dopo le novità che sono state stabilite della **Legge n. 130/2022**.
Maurizio Leo, viceministro dell'Economia e delle Finanze, a margine della conferenza stampa del Consiglio dei Ministri, ha affermato che il governo Meloni ha intenzione di procedere con un deciso intervento, spingendo ulteriormente sulla **digitalizzazione**. Ma soprattutto si è fatto promotore dello **sfruttamento del canale digitale per le udienze**.
Con la pubblicazione del decreto attuativo alcune novità entreranno in vigore. Quelle organizzative e procedurali, invece, verranno applicate nel momento in cui ci saranno dei giudizi di primo e secondo grado, con notifica del ricorso che sia avvenuta dopo il 1° settembre 2024. Il potenziamento dell'informatizzazione della giustizia tributaria e l'abolizione del reclamo costituiscono alcune delle novità previste.

Processo Tributario: ecco come cambierà

Sono diverse le novità che riguardano il processo tributario. Alcune di queste sono destinate ad entrare in vigore a seguito dell'approvazione del testo del decreto. Altre saranno applicate fin da subito (sulla carta il loro avvio è avvenuto nel corso del mese di settembre 2024).
Insieme alle **regole sulla firma digitale** e ad altri aspetti connessi, che sono stati resi operativi attraverso il decreto attuativo del 3 maggio 2023, sono in arrivo altre novità. Il nuovo decreto avrà al centro **il potenziamento dell'informatizzazione della Giustizia Tributaria e l'accertamento della fase cautelare**: senza dubbio questi costituiscono due obiettivi cardine.
Dovrebbero essere confermate inoltre:

- l'**abolizione del reclamo**;
- la **decorrenza differita per i giudizi di primo e secondo grado**, per i quali il ricorso sia sta-

to notificato dopo il 1° settembre 2024.
Per quanto riguarda le corti di Giustizia Tributaria di primo e secondo grado, il legislatore ha previsto delle modifiche per l'**integrale digitalizzazione dell'intero sistema processuale**.
Per quanto riguarda la **testimonianza scritta**, il legislatore ha previsto che il testimone, sfruttando una firma digitale, possa utilizzare un modulo scaricabile da remoto disponibile sul sito del ***Dipartimento della Giustizia Tributaria*** e sottoscriverlo. Utilizzando la firma digitale non ha necessità di altre autenticazioni.

La riforma del contenzioso: le altre novità previste
Con l'obiettivo di favorire al massimo la digitalizzazione del sistema processuale, ci sarà la possibilità di **fornire la delega al difensore**, utilizzando la firma digitale.
Il legislatore, inoltre, ha provveduto ad ampliare le ipotesi di litisconsorzio:
in caso di vizi della notificazione eccepiti nei riguardi di un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, la proposizione del gravame nei confronti di entrambi i soggetti.
Sono state, inoltre, introdotte alcune semplificazioni per quanto riguarda le **spese di giudizio**.
Tutte le **comunicazioni di segreteria** e le **eventuali notificazioni** potranno essere effettuate utilizzando le modalità telematiche: è potenziata la **Pec**.
I **provvedimenti giurisdizionali** devono essere redatti in maniera chiara e sintetica, in modo da essere i più semplici possibili.
Nel caso in cui le disposizioni che abbiamo appena visto inserite nel decreto non vengano modificate prima dell'entrata in vigore sarà, inoltre, introdotta **l'impugnabilità anche del rifiuto espresso o tacito dell'istanza di autotutela**.

La semplificazione
Uno dei principi base sui quali si baserà la forma della sentenza è la **semplificazione**. Il legislatore, infatti, ha introdotto la sentenza semplificata nei seguenti casi che riguardano direttamente il ricorso:
- **manifesta fondatezza**;
- **inammissibilità**;
- **improcedibilità**;
- **infondatezza del ricorso**.

Le udienze a distanza
Sicuramente una delle novità più importanti prevede la possibilità di svolgere le udienze a distanza. Potranno partecipare da remoto i seguenti soggetti:
- **contribuenti**;
- **difensori dei contribuenti**;
- **enti impositori**;
- **soggetti della riscossione**;
- **giudici**;
- **personale amministrativo** delle corti di giustizia tributaria di primo e secondo.

La richiesta di accedere da remoto deve essere effettuata con il **ricorso**, nel primo atto difensivo o in un'apposita istanza notificata alle altre parti. Modalità di collegamento ed orario devono essere comunicati dalla segreteria tre giorni prima dell'udienza.
La modalità da remoto deve essere richiesta nel ricorso, nel primo atto difensivo o in un'apposita istanza notificata alle altre parti. L'ora e le modalità di collegamento devono essere comunicati dalla segreteria almeno tre giorni prima della udienza.

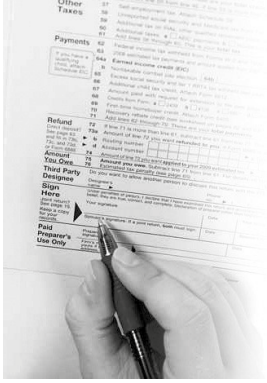
In estrema sintesi
Il legislatore ha voluto riformare il **contenzioso tributario**. La parola d'ordine è la semplificazione, che si traduce in sentenze più chiare e quindi più capibili da parte dei cittadini.
Ma non solo: è prevista una **maggiore informatizzazione delle procedure**, con buona parte delle notifiche che possono essere inviate tramite PEC. E, soprattutto, con la possibilità di partecipare alle udienze da distanza.

Autore Pierpaolo Molinengo
Fonte quifinanza.it

MARANGHI PAOLO ENIO & C. s.n.c.
Concessionario Gilera Auto Piaggio

Sede principale: Via Baccio da Montelupo, 49 - Cap. 50018 Scandicci - Firenze
Tel. 055.752194 - 055.756464

Via Baccio da Montelupo 10 - Cap.50018 Scandicci - Firenze
Tel. 055.7351210



L'atto di recupero (Prima e dopo la delega fiscale)

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

La delega fiscale ha modificato sostanzialmente la normativa dell'atto di recupero.
Prima di commentare ed analizzare le modifiche previste, vediamo come è disciplinato oggi l'istituto.

A. <u>L'ATTO DI RECUPERO</u>
L'art. 1 , comma 421, della Legge n. 311 del 30 dicembre 2004 prevede che:

> "Ferme restando le attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, nonché quelli previsti dagli articoli 51 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, **per la riscossione dei crediti indebitamente utilizzati in tutto o in parte, anche in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, nonché per il recupero delle relative sanzioni e interessi l'Agenzia delle entrate può emanare apposito <u>atto di recupero</u> motivato da notificare al contribuente con le modalità previste dall'articolo 60 del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973**. La disposizione del primo periodo non si applica alle attività di recupero delle somme di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto legge 20 marzo 2002, n. 36, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 maggio 2002, n. 96, e all'articolo 1, comma 2, del decreto legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27 ."

La Corte di Cassazione – Sesta Sezione Civile Tributaria –, con l'ordinanza n. 23289/2022, ha chiarito che:
"gli avvisi di recupero di crediti di imposta illegittimamente compensati, oltre ad avere una funzione informativa dell'insorgenza del debito tributario, costituiscono manifestazioni della volontà impositiva da parte dello Stato, al pari degli avvisi di accertamento o di liquidazione (cfr. Cass. nn. 4968/2009, 22322/2010, 8033/11, 8479/2017, 9437/2020).

In particolare, si è precisato come **"l'avviso di recupero risulti in sostanza costituito da una comunicazione della motivazione del recupero e da una liquidazione delle somme accertate come dovute a tal titolo dal contribuente. Tale atto ha dunque, in primo luogo, la funzione di diniego o di revoca del credito di imposta, con la relativa motivazione, e, in secondo luogo, la funzione di liquidazione delle somme portate a recupero, con il relativo riepilogo di quanto complessivamente dovuto dal contribuente per imposte, interessi e sanzioni. Ciò induce ad attribuire a tale atto la funzione di un atto di accertamento tributario, dovendo per tale intendersi "ogni atto o provvedimento dell'amministrazione finanziaria, che, a prescindere dalla sua denominazione, spieghi efficacia nei confronti del soggetto passivo del tributo, accertando o dichiarando il debito" (così già Cass. 6262/80)."**.
L'atto di recupero viene utilizzato dall'Agenzia delle Entrate per gli accertamenti in merito ai bonus edilizi ed al Superbonus 110% (artt. 119 e 121 D.L. n. 34/2020 e successive modifiche ed integrazioni).

B. <u>LA GIURISPRUDENZA DELLA CORTE DI CASSAZIONE – RINVIO ALLE SEZIONI UNITE</u>
A pochi mesi dalla precedente ordinanza n. 35536/2022, la Corte di Cassazione, con l'ordinanza interlocutoria n. 3784/2023, propone la rimessione alle Sezioni Unite di una valutazione additiva circa la linea di demarcazione tra i concetti di "non spettanza" e "inesistenza" dei crediti d'imposta.
Infatti, con la suddetta ordinanza interlocutoria n. 3784/2023, la Corte di Cassazione, ha precisato quanto segue:
"Sulla questione si riscontrano differenti orientamenti nell'ambito della giurisprudenza della Sezione tributaria.
L'orientamento tradizionale (Cass. 21 aprile 2017 n. 10112; Cass. 2 agosto 2017 n. 19237;

Cass. 16 luglio 2020 n. 24093; Cass. 13 gennaio 2021 n. 354) non distingue tra credito non spettante e credito inesistente o, meglio, ritiene, sia pure ai fini dell'applicazione del più lungo termine concesso all'Amministrazione per l'emissione dell'atto di recupero, tale distinzione priva di senso, come evincibile dalla seguente massima "Il Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16, conv., con modif., dalla l. n. 2 del 2009, nel fissare il termine di otto anni per il recupero dei crediti d'imposta inesistenti indebitamente compensati, non intende elevare l'"inesistenza" del credito a categoria distinta dalla "non spettanza" dello stesso (**distinzione a ben vedere priva di fondamento logico - giuridico**), ma mira a garantire un margine di tempo adeguato per il compimento delle verifiche riguardanti l'investimento che ha generato il credito d'imposta, margine di tempo perciò indistintamente fissato in otto anni, senza che possa trovare applicazione il termine più breve stabilito dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 43 per il comune avviso di accertamento" (cosi' Cass.n. 10112 del 2017 cit.).

Con tre sentenze gemelle (Cass. n. ri 34443; 34444 e 34445 del 16 novembre 2021) la Sezione tributaria ha espressamente superato l'orientamento precedente e, alla luce della definizione di credito inesistente dettata, in tema di sanzioni, dal Decreto Legislativo n. 471 del 1997 citato articolo 13, comma 5, ha affermato il seguente principio di diritto " In tema di compensazione di crediti fiscali da parte del contribuente (nella specie, credito IVA), l'applicazione del termine di decadenza ottennale, previsto dal Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16, , conv., con modif., in l. n. 2 del 1999, presuppone l'utilizzo non già di un mero credito "non spettante", **bensì di un credito "inesistente", per tale ultimo dovendo intendersi - anche ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 5, terzo periodo, (introdotto dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, articolo 15,) il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo (cioè il credito che non è "reale") e la cui inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 36-bis e 36-ter e Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articolo 54-bis Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973**".

In particolare, le citate pronunce hanno affermato che il credito fiscale illegittimamente utilizzato dal contribuente può` dirsi **"inesistente" quando ne manca il presupposto costitutivo (ossia, quando la situazione giuridica creditoria non emerge dai dati contabili-patrimoniali-finanziari del contribuente) e quando tale mancanza (non) sia evincibile dai controlli automatizzati o formali sugli elementi dichiarati dal contribuente stesso o in possesso dell'anagrafe tributaria, banca dati pubblica disciplinata dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 605 del 1973, su cui detti controlli anche si fondano, non tralasciando di aggiungere che la citata novella del 2015 si innesta nella riscrittura della norma già contenuta nel contestualmente abrogato articolo 27, comma 18, Decreto Legge cit. (che regolava il relativo quadro sanzionatorio), e mira quindi a specificare il contenuto del precetto originario, così ancorando la nozione di "credito inesistente" ad una dimensione - anche secondo il linguaggio comune - "non reale" o "non vera", ossia priva di elementi giustificativi fenomenicamente apprezzabili, se non anche con connotazioni di fraudolenza (come pure può evincersi dal contenuto della Relazione illustrativa al Decreto Legge n. 185 del 2008)**.

La dicotomia tra le due tipologie di credito è stata confermata, di recente, anche dalla Terza Sezione Penale della Corte di cassazione, la quale, con la sentenza n. 7615 del 3 marzo 2022, richiamando espressamente, e facendo propria, la definizione di credito inesistente, come effettuata dalle suindicate sentenze della Sezione tributaria, ha rilevato **che la diversità delle due ipotesi (non spettante; inesistente) incide anche sul piano dell'elemento soggettivo, diverso nelle due ipotesi contemplate dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, comma 1 e dal comma 2 dell'articolo 10 quater, atteso che l'inesistenza del credito costituisce di per se', salva prova contraria, un indice rilevatore della coscienza e volontà del contribuente di bilanciare i propri debiti verso l'Erario con una posta creditoria artificiosamente creata, mentre nel caso in cui vengano dedotti dei crediti "non spettanti" occorre provare la consapevolezza da parte del contribuente che tali crediti non siano utilizzabili in sede compensativa.**

L'interpretazione fornita dalle tre sentenze gemelle del 2021, sopra indicate e richiamata unicamente da Cass., 25 ottobre 2022 n. 31429, non è stata, tuttavia, recepita dalla giurisprudenza successiva della Sezione tributaria (v. Cass. n. 25436 del 29 agosto 2022; Cass. n. 31419 del 25 ottobre 2022) tant'e' che questa Sezione, ravvisata la persistenza del contrasto interpretativo e la rilevanza della questione, con ordinanza interlocutoria n. 35536 del

2 dicembre 2022, ha già disposto la trasmissione degli atti al Primo Presidente affinchè valuti l'opportunità di rimettere la causa alle Sezioni unite di questa Corte.
La questione sulla quale, con la suddetta ordinanza, si è richiesto l'intervento delle Sezioni Unite di questa Corte, attiene, però, alla rilevanza della dicotomia credito non spettante/credito inesistente esclusivamente ai fini dell'applicabilità del termine di otto anni fissato dal d. l. n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16,.Ritiene il Collegio che le ulteriori ricadute (come sopra individuate) che l'ordinamento ricollega alla nozione di credito di imposta inesistente, e nello specifico in tema di sanzioni, richieda, per la rilevanza della questione idonea a riproporsi in numerosi futuri giudizi, un intervento nomofilattico chiarificatore a più ampio raggio sulla nozione stessa di credito inesistente e sulla sua differenziazione rispetto al credito non spettante onde va disposta la trasmissione degli atti al Primo Presidente della Corte di cassazione per l'eventuale rimessione alle Sezioni Unite."

Sino ad oggi la Corte di Cassazione a Sezioni Unite ancora non si è pronunciata.

C. DIFFERENZE – QUADRO SINOTTICO SINTETICO

CREDITO

QUESTIONE	NON SPETTANTE	INESISTENTE
DECADENZA NOTIFICA ACCERTAMENTO	5 ANNI	8 ANNI
ISCRIZIONI PROVVISORIE	ART. 68, c. 1, D.Lgs. n. 546/1992	ART. 15 – Bis. D.P.R. n. 602/1973
INTERESSI	4 %	4 %
SANZIONI	30. %	• DAL 100 % AL 200 % • NON AMMESSA DEFINIZIONE AGEVOLATA
PENALE	DA 6 MESI A 2 ANNI (ART. 10 Qater, c. 1, D.Lgs. n. 74/2000)	DA 1 ANNO E 6 MESI A 6 ANNI (ART. 10 Qater, c. 2, D.Lgs. n. 74/2000)

D. MODIFICHE INTRODOTTE DALLO SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO IN MATERIA DI PROCEDIMENTO ACCERTATIVO DEL 03/11/2023

L'art. 38 – bis del succitato schema, in merito alla nuova disciplina degli atti di recupero dei crediti non spettanti o inesistenti, ha stabilito quanto segue (senza alcuna distinzione).

1. Fermi restando le attribuzioni e i poteri previsti dagli articoli 31 e seguenti, nonché quelli previsti dagli articoli 51 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice nei termini stabiliti per i singoli tributi, **per la riscossione dei crediti non spettanti o inesistenti utilizzati, in tutto o in parte, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, l'Ufficio può emanare apposito atto di recupero motivato da notificare al contribuente con le modalità previste dagli articoli 60 e 60-ter**. La disposizione del primo periodo non si applica alle attività di recupero delle somme di cui all'articolo 1, comma 3, del decreto-legge 20 marzo 2002, n. 36, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 maggio 2002, n. 96, e all'articolo 1, comma 2, del decreto-legge 24 dicembre 2002, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 febbraio 2003, n. 27.
2. **Si applicano le disposizioni di cui ai seguenti articoli (acquiescenza delle sanzioni):**

- art. 16, comma 3, Decreto Legislativo n. 472/1997, che testualmente dispone:
  "Entro il termine previsto per la proposizione del ricorso , il trasgressore e gli obbligati ai sensi dell'articolo 11, comma 1, possono definire la controversia con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione indicata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni piu` gravi relative a ciascun tributi. La definizione agevolata impedisce l'irrogazione delle sanzioni accessorie."
- art. 17, comma 2, del Decreto Legislativo n. 472/1997, che testualmente dispone:
  "È ammessa definizione agevolata con il pagamento di un importo pari ad un terzo della sanzione irrogata e comunque non inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo, entro il termine previsto per la proposizione del ricorso."

3. L'atto di cui al n. 1, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti non spettanti o inesistenti utilizzati, in tutto o in parte, in compensazione ai sensi

dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, **deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo (senza alcuna distinzione tra credito non spettante e credito inesistente); norma palesemente pro fisco!!!!.**

4. **Il pagamento delle somme dovute deve essere effettuato per intero entro il termine per presentare ricorso senza possibilità di avvalersi della compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n 241. In caso di mancato pagamento entro il suddetto termine, le somme dovute in base all'atto di recupero, anche se non definitivo, sono iscritte a ruolo ai sensi dell'articolo 15-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602.**
5. **La competenza all'emanazione degli atti di cui al n. 1, emessi prima del termine per la presentazione della dichiarazione, spetta all'Ufficio nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto per il precedente periodo di imposta.**
6. Per le controversie relative all'atto di recupero di cui al n. 1 si applicano le disposizioni previste dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 e successive modifiche ed integrazioni, potendo usufruire delle conciliazioni giudiziarie, che la delega fiscale di riforma del processo tributario prevede anche per i giudizi pendenti in Cassazione.
7. **Il contribuente, se non intende contestare, può prestare totale acquiescenza beneficiando delle sanzioni ridotte ad un terzo (1/3).**
8. **In assenza di specifiche disposizioni, i numeri 1), 2) 4) e 6) si applicano anche per il recupero di tasse, imposte e importi non versati, compresi quelli relativi a contributi e agevolazioni fiscali indebitamente percepiti o fruiti ovvero a cessioni di crediti di imposta in mancanza dei requisiti. Fatti salvi i più ampi termini previsti dalla normativa vigente, l'atto di recupero deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione. La competenza all'emanazione dell'atto di recupero spetta all'Ufficio nella cui circoscrizione è il domicilio fiscale del soggetto al momento della commissione della violazione. In mancanza del domicilio fiscale la competenza è attribuita ad un'articolazione dell'Agenzia delle entrate individuata con provvedimento del direttore.**
9. Con provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate è disciplinata la procedura di sottoscrizione dei processi verbali redatti nel corso e al termine delle attività amministrative di controllo fiscale, anche disponendo la possibilità che i verbalizzanti possano firmare digitalmente la copia informatica del documento preventivamente sottoscritto, anche in via analogica, dal contribuente. In caso di firma analogica del documento da parte del contribuente, i verbalizzanti attestano la conformità della copia informatica al documento analogico ai sensi dell'articolo 22 del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82.".

E. <u>ULTERIORI REGOLE</u>

Sono applicabili le seguenti ulteriori regole.

1. **È applicabile il principio del contraddittorio** (art. 6-bis della bozza del Decreto Legislativo di modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente del 23/10/2023).
2. L'art. 8 della bozza del decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente del 23 ottobre 2023 ha modificato il quinto e sesto comma dell'art. 8 dello Statuto dei diritti del contribuente nel modo seguente:

   "5. L'obbligo di conservazione di atti e documenti, incluse le scritture contabili, stabilito a soli effetti tributari, non può eccedere il termine di dieci anni dalla loro emanazione o dalla loro formazione o utilizzazione. Il decorso del termine preclude definitivamente la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di fondare pretese su tale documentazione.

   Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono emanate le disposizioni di attuazione del presente articolo."
3. Con la bozza del decreto legislativo citato è stato aggiunto all'art. 2, dopo il comma 4, della Legge n. 212/2000, il comma 4-bis, che testualmente dispone:

   "4-bis. Le norme tributarie impositive che recano la disciplina del presupposto tributario e dei soggetti passivi si applicano esclusivamente ai casi e ai tempi in esse considerati."

   Secondo me, la suddetta disposizione dovrà essere qualificata come norma di interpretazione autentica, efficace, in quanto tale, anche rispetto agli accertamenti già notificati ed ai rapporti pendenti in relazione ai quali la decadenza è in contestazio-

ne in giudizio.

4. **È ammesso l'accertamento con adesione (art. 1, comma 1, lettere a) ed f), della bozza del citato Decreto Legislativo in materia di procedimento accertativo), senza però la possibilità di rateizzare e di compensare.**
5. **Inoltre, secondo me, tenuto conto dell'ampia formulazione dell'art. 24 della Legge n. 4/1929, si può aderire ai processi verbali di constatazione con la riduzione ad un sesto (1/6) delle sanzioni (art. 5 – quater del citato schema del 03/11/2023).**
6. **Infine, in tema di notifiche, nelle ipotesi in cui la p.e.c. del destinatario risulti satura l'Ufficio fiscale deve procedere ad una nuova notifica (con modalità differenti in base ai destinatari dell'atto) trascorsi almeno sette giorni dal primo invio.**

F. <u>CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE</u>

Secondo me, sarebbe opportuno attendere la pronuncia delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione (si rinvia alla lettera B del presente articolo) prima di apportare le modifiche legislative agli atti di recupero.

In ogni caso, il legislatore dovrebbe:

- **qualificare e distinguere i due tipi di credito inesistente e credito non spettante;**
- **qualificare credito inesistente quello dove manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo (cioè il credito che non è "reale") e la cui inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui agli articoli 36 – bis e 36 – ter del D.P.R. n. 600/1973 e all'art. 54 – bis del D.P.R. n. 633/1972;**
- **distinguere, di conseguenza, i termini di decadenza (5 anni per il credito non spettante ed 8 anni per il solo credito inesistente) e non considerare l'unico termine di 8 anni per tutti i crediti d'imposta compensati, mentre per i contributi e le agevolazioni fiscali indebitamente percepiti o fruiti ovvero a cessioni di crediti d'imposta in mancanza dei requisiti il termine di decadenza è sempre di soli 5 anni;**
- **infine, consentire sempre la rateizzazione.**

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione

L'inganno delle società di recupero crediti cartolarizzati

L'articolo 2, comma IV, della legge 130/1999 (Disposizioni sulla cartolarizzazione dei crediti) prescrive espressamente che i soggetti diversi da banche o intermediari finanziari devono essere iscritti all'albo ex art. 106 TUB per poter esercitare i servizi di riscossione (da ritenersi giudiziale) di crediti ceduti.In particolare, l'articolo 4, comma 4-ter, della stessa legge, prevede che l'SPV (società veicolo di cartolarizzazione) può delegare la gestione del portafoglio cartolarizzato e i poteri di cui al comma 4-ter esclusivamente a banche e intermediari iscritti nell'albo di cui all'art. 106 TUB.Tale norma è stata oggetto di numerose interpretazioni, alcune delle quali hanno portato a un abuso da parte di alcune società di recupero crediti, che hanno cercato di aggirare l'obbligo di iscrizione all'albo fingendo di essere delegate da una SPV.

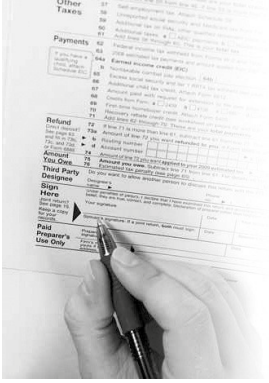
L'invalidità degli atti di delega

La giurisprudenza ha ormai chiarito che gli atti con cui una SPV conferisce la procura per la riscossione dei propri crediti a una società non iscritta all'albo 106 TUB sono nulli per violazione di norma imperativa ai sensi dell'art. 1418, comma 1, c.c.La nullità di tali atti comporta che la società non iscritta all'albo risulta priva del potere di rappresentanza sostanziale della SPV e non può, pertanto, riscuotere i crediti in nome e per conto di quest'ultima. La nullità si riverbera, inoltre, sul potere di rappresentanza processuale della società incaricata.

La Tutela dei debitori: La nullità degli atti di delega conferiti a società non iscritte all'albo 106 TUB rappresenta una tutela importante per i debitori. Infatti, in caso di esecuzione forzata avviata da una società non iscritta all'albo, il debitore può opporsi all'esecuzione, anche se tardiva, al fine di sollecitare il controllo sulla legittimità dell'esecuzione.

Conclusioni: In conclusione, è importante ricordare che le società di recupero crediti cartolarizzati che non sono iscritte all'albo 106 TUB sono prive del potere di riscuotere i crediti ceduti. In caso di esecuzione forzata avviata da una società non iscritta all'albo, il debitore può opporsi all'esecuzione, anche se tardiva, al fine di tutelare i propri diritti.

Cav. Dott Franco Antonio Pinardi



La tassazione delle associazioni non profit

A cura del Prof. Alessandro Arrighi

La tassazione previgente

Elemento distintivo degli enti non commerciali (associazioni, onlus, associazioni sportive ecc...) è costituito dal fatto che non svolgono, almeno in maniera prevalente, attività commerciale e che sono enti senza scopo di lucro. Prima della riforma di cui si dirà, ai fini della qualificazione dell'ente come non commerciale, era necessario avere come punto di riferimento le previsioni contenute nello statuto e l'attività effettivamente svolta dall'ente[1].

La previgente normativa fiscale delle associazioni non profit, a parte, per certi versi, specifiche previsioni normative dedicate a particolari enti, come organizzazioni di volontariato, associazioni d'arma, e associazioni sportive dilettantistiche, che non sono oggetto del presente articolo, era sostanzialmente inquadrata, nelle legge 460/1997, che si divideva in due parti: una prima, descritta dagli articoli da 1 a 9, che riguardava le associazioni senza fine di lucro, che **non** erano inquadrabili come **Organizzazioni Non Lucrative aventi Utilità Sociale**, e una seconda, prevista negli articoli successivi, dedicati appunto alle cosiddette **O.N.L.U.S** i cui statuti o atti costitutivi, a norma dell'articolo 10 della citata legge, dovevano prevedere espressamente:

- Lo svolgimento di attività di assistenza sociale e socio-sanitaria, di beneficenza, di istruzione, di formazione, di sport dilettantistico, di tutela e di promozione delle cose di interesse artistico e storico, di tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, di tutela dei diritti civili, di promozione della cultura e dell'arte, di ricerca scientifica di particolare interesse sociale;
- L'esclusivo perseguimento di finalità di solidarietà sociale;
- Il divieto di distribuire utili o avanzi di gestione;
- L'obbligo di impiegare gli utili o gli avanzi di gestione per la realizzazione delle attività istituzionali e di quelle ad esse direttamente connesse
- In caso di scioglimento l'obbligo di devolvere il patrimonio dell'organizzazione ad altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale o ai fini di pubblica utilità
- L'uso, nella denominazione e in qualsivoglia segno distintivo o comunicazione rivolta al pubblico, dell'acronimo O.N.L.U.S.

Perché dette associazioni potessero essere inquadrate come O.N.L.U.S., era, altresì, necessario, che l'attività fosse fornita a persone svantaggiate in ragione di condizioni fisiche, psichiche, economiche, sociali o familiari oppure a componenti collettività estere, limitatamente agli aiuti umanitari.

Le O.N.L.U.S. avevano particolari benefici fiscali, che spettavano loro in quanto tali, ma purtuttavia, **il settore del non profit, appariva molto più complesso, fino a ricomprendere, in qualche modo e con qualche eccezione, più o meno lecita, qualsiasi club, ente, organizzazione, anche dotata di articolazioni territoriali complesse il cui scopo fosse quello di fornire un'attività di tipo non commerciale, in cambio di una quota associativa, che non era tassata, proprio in virtù della caratteristica non speculativa della associazione**. Non avendo ricavi tassati, anche a fronte di quote di iscrizione e patrimoni di una certa rilevanza, tali organizzazioni potevano non assolvere alcun adempimento fiscale, fatta eccezione la compilazione e l'invio del modello EAS[2]. E, sebbene il mancato assolvimento di tale adempimento, potesse comportare l'assoggettamento alla tassazione ordinaria dei proventi come ricavi tassati, quantomeno laddove l'incasso superasse i 3.000 euro annui, non ci fu, mai, una reale azione investigativa e repressiva del fenomeno in qualche modo, almeno formalmente, evasivo, da parte degli organi preposti al controllo. Alcune associazioni culturali molto rappresentative, talora vicine alla politica o a movimenti religiosi e spirituali, spesso erano regolari nelle loro strutture nazionali, che inviavano correttamente il

modello EAS, ma, poi, non lo erano nella articolazioni territoriali. Forse i dirigenti si illudevano che, in caso di accertamento, le responsabilità, civili e penali, dei mancati adempimenti potessero restare in capo ai soli quadri territoriali.

La disciplina attuale

Sull'onda delle richieste di regolarizzazione, che arrivavano dall'unione Europea, ma anche per la necessità di fare ordine in un tale guazzabuglio, in cui era difficile se non impossibile un corretto monitoraggio fiscale, la legge delega 106/2016 si propose di ridefinire il Terzo settore come "il complesso degli enti privati costituiti con finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale che, senza scopo di lucro, promuovono e realizzano attività d'interesse generale, mediante forme di azione volontaria e gratuita o di mutualità o di produzione e scambio di beni e servizi, in coerenza con le finalità stabilite nei rispettivi statuti o atti costitutivi"[3], e delegò il governo a mettere dei punti fermi, che consentissero di individuare con puntuale certezza, quali associazioni godessero del regime fiscale di non imponibilità e a legiferare secondo le seguenti prescrizioni:

- semplificazione e revisione del procedimento per il riconoscimento della personalità giuridica;
- individuazione delle disposizioni generali e comuni applicabili agli enti del terzo settore;
- individuazione delle attività di interesse generale che caratterizzano gli enti del terzo settore; prevedere il divieto di distribuzione, anche in forma indiretta, degli utili o degli avanzi di gestione e del patrimonio, salva la specifica previsione per l'impresa sociale;
- garanzia, negli appalti pubblici, condizioni economiche non inferiori a quelle previste dai contratti collettivi nazionali di lavoro adottati dalle organizzazioni sindacali maggiormente rappresentative;
- definizione delle informazioni obbligatorie da inserire negli statuti e negli atti costitutivi;
- distinzione, nella tenuta della contabilità e dei rendiconti, della diversa natura delle poste contabili in relazione al perseguimento dell'oggetto sociale e definizione dei criteri e vincoli in base ai quali l'attività d'impresa svolta dall'ente in forma non prevalente e non stabile risulta finalizzata alla realizzazione degli scopi istituzionali; previsione di obblighi di trasparenza e informazione anche con forme di pubblicità dei bilanci e degli altri atti fondamentali dell'ente nonché attraverso la loro pubblicazione nel suo sito internet istituzionale;
- disciplina del regime di responsabilità limitata delle persone giuridiche; garanzia del rispetto dei diritti degli associati; applicazione alle associazioni e fondazioni, che esercitano stabilmente attività di impresa, delle norme del codice civile in materia di società e di cooperative e mutue assicuratrici (di cui ai titoli V e VI del libro V) in quanto compatibili;
- disciplina del procedimento per ottenere la trasformazione diretta e la fusione tra associazioni e fondazioni, nel rispetto del principio generale della trasformabilità tra enti collettivi diversi introdotto dalla riforma del diritto societario;
- riorganizzazione del sistema di registrazione degli enti (e degli atti gestionali rilevanti), attraverso la messa a punto di un Registro unico nazionale del Terzo settore (da istituirsi presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali), iscrizione al quale sia obbligatoria per tutti gli enti che si avvalgano "prevalentemente o stabilmente" di fondi pubblici, privati raccolti attraverso pubbliche sottoscrizioni, o di fondi europei.

Le successive novelle normative, regolarono quanto detto in conformità con la delega; in particolare, il Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (RUNTS) è il registro **telematico** istituito nel 2021, sulla base delle citata legge delega, presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali in attuazione degli artt. 45 e segg. del Codice del Terzo Settore (Decreto Legislativo 3 luglio 2017, n. 117), per assicurare la piena trasparenza degli enti del Terzo settore (ETS) attraverso la pubblicità degli elementi informativi che vi sono iscritti. Gli enti religiosi civilmente riconosciuti possono chiedere l'iscrizione al RUNTS e accedere ai relativi benefici adottando e depositando presso il Registro un regolamento che disciplini lo svolgimento delle attività di interesse generale secondo le previsioni del Codice del Terzo settore e del decreto ministeriale attuativo.

L'iscrizione al RUNTS consente di acquisire la qualifica di Ente del Terzo Settore (ETS) o, a seconda dei casi, quelle specifiche di Organizzazione di Volontariato (ODV), Associazione di Promozione sociale (APS), Ente Filantropico, Rete Associativa, al fine di beneficiare delle agevolazioni, anche di natura fiscale, di accedere al 5 per mille e per specifiche tipologie di ETS a contributi pubblici o di stipulare convenzioni con le pubbliche amministrazioni; nei casi previsti di acquisire la personalità giuridica.

Non possono, invece, utilizzare la denominazione di ente del terzo settore o quelle specifiche gli enti non iscritti al RUNTS.

Le associazioni non iscritte al RUNTS non sono più cioè, considerate associazioni *non profit*.
Non è pertanto più applicabile alle società non iscritte al RUNTS il primo comma dell'articolo 158 per cui: <<Non è considerata commerciale l'attività svolta nei confronti degli associati o partecipanti, in conformità alle finalità istituzionali, dalle associazioni, dai consorzi e dagli altri enti non commerciali di tipo associativo. Le somme versate dagli associati o partecipanti a titolo di quote o contributi associativi non concorrono a formare il reddito complessivo>>.
L'iscrizione al RUNTS, non è in definitiva obbligatoria, ma la mancata iscrizione determina, ispo facto l'inapplicabilità del regime di non imponibilità fiscale, per tutti i proventi, anche di tipo non commerciale e quindi, in particolare, la necessità di dichiarare come reddito imponibile:

- tutte le attività svolte verso gli associati, in conformità alle finalità dell'associazione, per cui non viene chiesto uno specifico corrispettivo economico;
- le quote associative dei soci (quota d'iscrizione annuale) e gli altri contributi versati dai soci all'associazione;
- le donazioni ricevute dall'associazione da terzi o soci;
- i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche per lo svolgimento convenzionato, in regime di accreditamento, di attività aventi finalità sociali esercitate in conformità agli scopi dell'associazione;
- i fondi pervenuti da raccolte pubbliche effettuate occasionalmente in occasione di determinate festività o ricorrenze;
- i corrispettivi ricavati dalla cessione, anche a terzi, di proprie pubblicazioni cedute prevalentemente agli associati.

Tali proventi dovranno essere rappresentati nel modello Unico, per essere assoggettati alla tassazione ordinaria delle associazioni e degli enti non iscritti al RUNTS in genere, mentre, caso per caso, dovrà essere valutata l'applicazione del regime iva. Certamente, non sembra pensabile che, nel caso di associazioni, che abbiano migliaia di associati, caratterizzate da complesse articolazioni territoriali, non siano coinvolti i quadri dirigenti nazionali, né che la politica fiscale delle associazioni resti improntata a quel laissez-faire che aveva caratterizzato la visione fino al 2021. Una volta aperto il vaso di pandora, per i periodi non prescritti, il rischio è quello che anche quei proventi che non sono stati correttamente dichiarati non imponibili attraverso la dichiarazione EAS, se dovuta, siano ripresi a tassazione, quantomeno per quelle associazioni che non hanno provveduto alla corretta iscrizione al Registro Unico.

Prof. Alessandro Arrighi
Commercialista d'Impresa

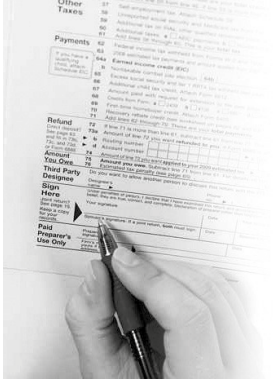
[1]In particolare lo statuto doveva prevedere le seguenti clausole:

- *il divieto di distribuzione di utili, avanzi di gestione, fondi, riserve e capitali;*
- *in caso di liquidazione dell'ente, l'obbligo di devolvere il proprio patrimonio ad altre associazioni od enti con le medesime finalità;*
- *la disciplina uniforme del rapporto associativo;*
- *l'obbligo di rendiconto economico finanziario annuale;*
- *la libera eleggibilità dei soci e l'adesione ai principi di democrazia interna e di conseguenza uguali diritti nella assemblea dei soci.*
- *l'intrasmissibilità delle quote sociali.*

[2]Le quote e i contributi associativi nonché, per determinate attività, i corrispettivi percepiti dagli enti associativi privati, in possesso dei requisiti richiesti dalla normativa tributaria, non sono imponibili. Per usufruire di questa agevolazione è necessario che gli enti trasmettano in via telematica all'Agenzia delle Entrate i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali, mediante un apposito modello. Erano esonerati dalla comunicazione dei dati:

- *gli enti associativi dilettantistici iscritti nel registro del Coni che non svolgono attività commerciale*
- *le associazioni pro-loco che hanno esercitato l'opzione per il regime agevolativo in quanto nel periodo d'imposta precedente hanno realizzato proventi inferiori a 250.000 euro (Legge n° 398/1991 – Regime speciale Iva e imposte dirette)*
- *le organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali che non svolgono attività commerciali diverse da quelle marginali individuate dal Dm 25 maggio 1995 (per esempio, attività di vendita di beni acquisiti da terzi a titolo gratuito, iniziative occasionali di solidarietà, attività di somministrazione di alimenti e bevande in occasioni di raduni, manifestazioni e simili)*
- *i patronati che non svolgono al posto delle associazioni sindacali promotrici le loro proprie attività istituzionali.*
- *le Onlus di cui al decreto legislativo n° 460 del 1997*
- *gli enti destinatari di una specifica disciplina fiscale (per esempio, i fondi pensione)*

[3]Nel Terzo settore non rientrano le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati e le associazioni professionali di categorie economiche; le disposizioni della legge delega e dei decreti attuativi da questa discendenti non si applicano alle fondazioni bancarie; i settori delle attività di interesse generale sono razionalizzati attraverso la compilazione di un elenco unico, con il tentativo di unificare la normativa precedentemente prevista ai fini fiscali e civilistici, senza però escludere che settori di attività possano caratterizzarsi come connotanti del lavoro di specifici enti del Terzo settore



Cosa fa un magistrato tributario

Nel vasto panorama del sistema giudiziario, una figura spesso poco conosciuta ma di vitale importanza è il magistrato tributario. Questo professionista **garantisce che le questioni legate alle tasse siano risolte in modo equo e conforme alla legge**. Per poter svolgere questo lavoro è necessario investire in un piano di formazione professionale, seguendo corsi magistratura mirati, in modo da continuare la propria preparazione anche dopo il percorso universitario, che risulta obbligatorio.

Come funziona il sistema della Giustizia Tributaria
Il Consiglio di Stato è il più alto tribunale amministrativo in Italia e ha una sezione specificatamente dedicata alle controversie fiscali. I giudici di questa sezione possono essere coinvolti **nella risoluzione di casi amministrativi di natura fiscale**.
In ambito amministrativo possono esserci funzionari o magistrati coinvolti in materia fiscale all'interno di organi amministrativi come l'Agenzia delle Entrate o l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Questi soggetti possono essere responsabili di procedimenti amministrativi, accertamenti fiscali e controversie a livello amministrativo.
Dal punto di vista giudiziale, le questioni fiscali possono essere **deferite alla sezione amministrativa del Consiglio di Stato**. I giudici in questo contesto vengono spesso definiti giudici amministrativi piuttosto che specificamente "giudici tributari". La distinzione tra magistrato tributario e giudice tributario può dipendere dal fatto che l'individuo operi nella sfera amministrativa o giudiziaria.

Chi è il magistrato tributario
Il magistrato tributario è un professionista che si occupa di **controversie legate alle tasse e alle questioni fiscali**. Il suo ruolo principale è quello di assicurarsi che i contribuenti rispettino le leggi tributarie e che le autorità fiscali agiscano in conformità con la legislazione vigente. Le controversie possono riguardare questioni come l'applicazione delle leggi tributarie, la classificazione delle entrate e le deduzioni fiscali. Date le continue evoluzioni nelle leggi tributarie, un magistrato tributario deve rimanere costantemente aggiornato sulle nuove normative fiscali e sugli sviluppi del settore. Questo assicura che le sue decisioni siano in linea con le leggi più recenti.
Può presiedere udienze e verifiche relative a casi fiscali. Durante queste udienze, le parti coinvolte possono presentare le proprie argomentazioni, testimoni e prove per sostenere le loro posizioni. Il magistrato **ascolta attentamente le testimonianze e valuta le prove prima di prendere una decisione**. Deve essere imparziale e non influenzato da pressioni esterne. La sua responsabilità è quella di prendere decisioni basate sulle leggi e sui fatti presentati, garantendo che le parti coinvolte ricevano un trattamento equo.

Come diventare un magistrato tributario
Per diventare un magistrato tributario è necessario seguire un percorso specifico che coinvolge un'adeguata formazione legale e l'acquisizione di esperienza professionale. Ecco i passi generali che solitamente vengono seguiti:

1. **Laurea in giurisprudenza**: presso un'università italiana o un'istituzione equivalente riconosciuta. Questa formazione fornisce la base giuridica necessaria per intraprendere la carriera di magistrato tributario.
2. **Superamento dell'esame di abilitazione forense**: dopo la laurea, è necessario superare l'esame di abilitazione, che è obbligatorio per coloro che intendono svolgere la professione forense in Italia e consente l'iscrizione all'Albo degli Avvocati.
3. **Pratica forense**: una volta superato l'esame di abilitazione forense, è necessario svolgere un periodo di pratica legale (praticantato) sotto la supervisione di un avvocato per un determinato periodo di tempo.
4. **Concorso per magistrato tributario**: per diventare un magistrato tributario, è necessario partecipare e superare un concorso pubblico indetto dal Ministero della Giustizia. I concorsi possono variare, ma generalmente includono prove scritte, orali e pratiche, volte a valutare le competenze giuridiche e la preparazione del candidato.
5. **Scuola per la formazione dei magistrati tributari**: i candidati selezionati devono frequentare la Scuola per la formazione dei magistrati tributari, che offre una formazione specifica per prepararli al ruolo di magistrato tributario.

6. **Nomina**: dopo aver completato con successo la formazione, i candidati sono nominati magistrati tributari e assegnati a una specifica Commissione Tributaria.

Le procedure e i requisiti possono essere soggetti a modifiche, e pertanto è consigliabile verificare le informazioni più recenti presso le autorità competenti o istituzioni coinvolte nel processo di selezione. I posti disponibili per i magistrati tributari possono essere limitati, e la competizione è solitamente elevata.

Fonte www.varesenoi.it

Riforma del processo tributario: le criticità restano, ma si è almeno evitata l'udienza in presenza in assenza dei giudici

Il decreto legislativo di riforma del processo tributario, approvato dal Consiglio dei Ministri il 28 dicembre 2023, ha suscitato diverse critiche, soprattutto per quanto riguarda la previsione della sentenza in forma semplificata, il divieto di produzione di nuovi documenti in appello e la nuova disciplina delle spese del giudizio.

Una delle criticità più rilevanti riguardava la disciplina dell'udienza di discussione. Lo schema di decreto legislativo, infatti, prevedeva che le parti potessero partecipare all'udienza da remoto, anche nel caso in cui una di esse avesse richiesto la discussione in presenza. Ciò avrebbe potuto comportare situazioni paradossali, come quella in cui una parte si trovasse a discutere la causa interagendo con dei monitor nelle stanze della Corte, in ragione della decisione di tutti gli altri "attori", i giudici e il segretario di udienza, di partecipare da remoto.

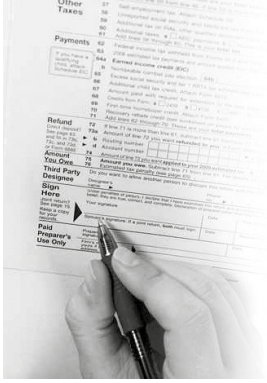
Fortunatamente, questa disposizione è stata espunta dal testo definitivo del decreto legislativo, che prevede invece che, nel caso in cui una parte chieda di discutere in presenza, i giudici e il personale amministrativo partecipino sempre in presenza alla discussione.

Questa modifica è stata salutata con favore da molti osservatori, che hanno evidenziato come l'udienza in presenza sia un momento fondamentale del processo tributario, in quanto consente alle parti di confrontarsi direttamente con il giudice e di esercitare pienamente il diritto di difesa.

In conclusione, la riforma del processo tributario ha introdotto alcune novità importanti, ma ha anche mantenuto alcune criticità. La modifica della disciplina dell'udienza di discussione è un passo in avanti positivo, che contribuisce a garantire la dignità e l'effettività del processo tributario.

Cav Dott. Franco Antonio Pinardi
Segretario Generale Confederazione Unitaria
Giudici Italiani Tributari e Onorari

Commissione tributaria regionale per la Lombardia, Sezione 5, sentenza n. 2977 del 30 luglio 2021. Presidente: Izzi, Estensore: Monfredi Euroritenuta per voluntary disclosure – Diritto al rimborso – Sussiste. Al fine del rimborso dell'Euroritenuta in caso di voluntary disclosure, per statuto non indicati in dichiarazione, è necessaria una corretta interpretazione dell'art 165 co. 8 TUIR ovvero circa la previsione che, a pena di decadenza, i redditi esteri debbano essere indicati in dichiarazione per potere avere diritto al credito di imposta corrispondente alle tasse pagate definitivamente all'estero e che i redditi soggetti ad Euroritenuta non debbono però essere dichiarati essendo la stessa imposta sostitutiva con la conseguenza che la stessa non sarebbe rimborsabile. La direttiva europea 2003/48/CE (del 03.06.2003), cui hanno aderito anche Stati non UE fra cui la Svizzera, attraverso il meccanismo dell'Euroritenuta, ha previsto che l'Istituto di Credito estero assolva alla fonte l'imposizione fiscale dei redditi di capitale, così da evitare la comunicazione del titolare effettivo del conto. All'art. 14, la suddetta direttiva, con l'obiettivo di evitare inammissibili doppie imposizioni, ha previsto che se il reddito di capitale, già soggetto a imposizione sostitutiva e alla Euroritenuta, viene successivamente tassato nello Stato di residenza del contribuente, quest'ultimo diventa beneficiario di un corrispondente credito di imposta. Tale previsione normativa è stata recepita nel diritto interno all'art. 10 d.lgs. n. 84/2005 il quale se, da un lato, rinvia all'art. 165 TUIR, dall'altro, prevede anche (al comma 2) che "nel caso in cui non sia applicabile il citato articolo 165, il beneficiario effettivo può chiedere il rimborso, rispettivamente, dell'eccedenza o dell'intera ritenuta"; di fatto ribadendo il divieto di doppia imposizione. La CM n. 9/E del 2015 ha precisato poi che l'art. 165 TUIR riguarda esclusivamente i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo e non quelli soggetti a ritenuta o imposta sostitutiva. (C.C.) Riferimenti normativi: art. 165 co. 8 TUIR; art. 14 direttiva europea 2003/48/CE del 03.06.2003; art. 10 d.lgs. n. 84/2005; CM n. 9/E del 2015



Il diritto al contraddittorio endoprocedimentale (Prima e dopo la delega fiscale)

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Il diritto al contraddittorio endoprocedimentale in sede tributaria ha subìto varie modifiche legislative nel corso degli anni, anche alla luce della giurisprudenza della Corte di Cassazione.

Con la recente legge delega di riforma tributaria è previsto il contraddittorio obbligatorio per tutti gli atti impositivi e sanzionatori comunque denominati, anche relativi ai tributi locali, salvo specifiche eccezioni tassative.

La garanzia del contraddittorio attiene ai livelli essenziali delle prestazioni di cui all'art. 117, secondo comma, lett. m), della Costituzione (art. 1, comma 1, della bozza del decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei Diritti del Contribuente, che ha aggiunto il comma 3-bis).

Prima di commentare le prossime modifiche, analizziamo brevemente lo sviluppo normativo dell'istituto nel corso degli anni.

A) ART. 12, COMMA 7, LEGGE N. 212/2000

L'art. 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente (L. n. 212/2000) stabilisce che nel rispetto del principio di cooperazione tra Amministrazione finanziaria e contribuente:

1. dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro 60 giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori;
2. l'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza;
3. per i diritti doganali si applicano le disposizioni dell'art. 11 D.Lgs. n. 374/1990.

Le questioni di incostituzionalità del suddetto articolo sono state dichiarate inammissibili con la recente sentenza n. 47 del 21/03/2023 della Corte Costituzionale.

Bisogna, infatti, ricordare come la Corte Costituzionale ha già riconosciuto che il contraddittorio endoprocedimentale, quale espressione del «principio del "giusto procedimento" (in virtù del quale i soggetti privati dovrebbero poter esporre le proprie ragioni, in particolare prima che siano adottati provvedimenti limitativi dei loro diritti)», ha assunto un ruolo centrale nel nostro ordinamento (sentenza n. 71 del 2015), anche come criterio di orientamento non solo per l'interprete, ma prima ancora per il legislatore (sentenza n. 210 del 1995).

Ciò vale, ad avviso della Corte Costituzionale, anche in ambito tributario, dove il contraddittorio endoprocedimentale, da un lato, persegue lo scopo di "ottimizzare" l'azione di controllo fiscale, risultando così strumentale al buon andamento dell'Amministrazione finanziaria; dall'altro, garantisce i diritti del contribuente, permettendogli di neutralizzare, sin dalla fase amministrativa, eventuali errori a lui pregiudizievoli.

Alla luce delle considerazioni che precedono, la mancata generalizzazione del contraddittorio preventivo con il contribuente, fin qui limitato a specifiche e ben tipizzate fattispecie, risulta ormai distonica rispetto all'evoluzione del sistema tributario, avvenuta sia a livello normativo che giurisprudenziale.

Tuttavia, dalla pluralità dei moduli procedimentali legislativamente previsti e dal loro ambito applicativo, emerge con evidenza la varietà e la frammentarietà delle norme che disciplinano l'istituto e la difficoltà di assumere una di esse a modello generale.

Il principio enunciato dall'art. 12, comma 7, citato – la partecipazione procedimentale del contribuente – ancorché esprima una esigenza di carattere costituzionale, non può essere esteso in via generale tramite una sentenza della Corte Costituzionale; comunque le soluzioni proposte potrebbero creare disfunzioni nel sistema tributario, imponendo un'unica tipologia partecipativa per tutti gli accertamenti, anche "a tavolino".

Di fronte alla molteplicità di strutture e di forme che il contraddittorio endoprocedimentale ha assunto e può assumere in ambito tributario, spetta soltanto al legislatore, nel rispetto dei principi costituzionali evidenziati, il compito di adeguare il diritto vigente, scegliendo tra diverse possibili opzioni che tengano conto e bilancino i differenti interessi in gioco, in particolare assegnando adeguato rilievo al contraddittorio con i contribuenti.

La Corte di Cassazione, sull'argomento, ha sta-

bilito i seguenti principi:

- **la disposizione richiamata è applicabile anche ai tributi armonizzati e, quindi, anche all'IVA, senza che ai fini della relativa declaratoria debba essere effettuata la c.d. "prova di resistenza"** (Cass. n. 701/2019, n. 22644/2019 e n. 10352/2022);
- **è illegittimo l'atto impositivo emesso "ante tempus", poiché detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale**, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra Amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva (Cass. SS.UU. n. 18184/2013, n. 27623/2018 e n. 10352/2022);
- **la normativa si applica anche agli accessi c.d. istantanei**, ossia quelli volti alla sola acquisizione della documentazione posta a fondamento dell'accertamento, sicchè, anche in detta ipotesi, l'atto impositivo è illegittimo se emesso "**ante tempus**", ove non ricorrono specifiche ragioni di urgenza (Cass. sent. n. 10388/2019 e n. 10352/2022);
- **la prova di resistenza scatta ai fini del contraddittorio endoprocedimentale nel solo caso in cui la normativa interna non preveda la sanzione della nullità; specularmente, ove il legislatore nazionale già preveda tale sanzione non opera il riferimento alla prova di resistenza** (Cass. ord. n. 33285/2021);
- di conseguenza, ai fini delle imposte armonizzate (IVA), **la prova di resistenza non opera nelle tre ipotesi in cui nei confronti del contribuente sia stato effettuato un accesso, un'ispezione o una verifica nei locali destinati all'esercizio dell'attività, dovendosi applicare solo nel caso di verifiche a tavolino** (Cass. ord. n. 33285/2021);
- **la scadenza del termine decadenziale dell'azione accertativa non rappresenta una ragione di urgenza tutelabile ai fini dell'inosservanza del termine dilatorio di cui all'art. 12, comma 7, citato** (Cass. sent. 5149/2016 e n. 12713/2022);
- **l'atto impositivo sottoscritto dal funzionario prima dei 60 giorni, ancorchè notificato successivamente, è illegittimo perché la norma tende a garantire il contraddittorio procedimentale consentendo al contribuente di far valere le proprie ragioni quando l'atto è ancora in fieri, integrando, viceversa, la notificazione una mera condizione di efficacia dell'atto amministrativo ormai perfetto, e, quindi, già emanato (Cass. sent. n. 20267/2018, n. 17202/2017, n. 5361/2016, n. 11088/2015 e n. 33285/2021)**;
- i motivi di urgenza non possono consistere nell'imminente prescrizione del diritto al rimborso (Cass. ord. n. 23223/2022);
- **infine, l'art. 12 cit. non impone all'Amministrazione accertatrice alcun obbligo generalizzato di specifica motivazione circa le controdeduzioni eventualmente presentate dal contribuente a seguito di accessi, ispezioni e verifiche** (Cass. sent. n. 23840/2019 e n. 36892/2022).

Come commenterò in seguito, il suddetto art. 12, comma 7, sarà esplicitamente **abrogato** alla luce della nuova estensione del contraddittorio (art. 1, comma 1, lett. o), della bozza del decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei Diritti del Contribuente).

B) ART. 5-TER D.LGS. N. 218/1997

L'invito obbligatorio è disciplinato oggi dall'art. 5-ter D.Lgs. n. 218/1997, come inserito dalla Legge n. 58/2019, con decorrenza dal 30/06/2019 ed applicazione agli avvisi di accertamento emessi dall'01 luglio 2020.

Il suddetto articolo stabilisce che:

- **l'ufficio, prima di emettere un avviso di accertamento, deve notificare l'invito a comparire per l'avvio del procedimento di definizione;**
- **il mancato avvio del contraddittorio comporta l'invalidità dell'avviso di accertamento qualora, a seguito di impugnazione, il contribuente dimostri in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere se il contraddittorio fosse stato attivato (c.d. prova di resistenza);**
- **in tutti i casi di particolare urgenza, specificamente motivata, o nelle ipotesi di fondato pericolo per la riscossione, l'ufficio può notificare direttamente l'avviso di accertamento non preceduto dal suddetto invito;**
- **in caso di mancata adesione, l'avviso di accertamento deve essere specificamente motivato in relazione ai chiarimenti forniti ed ai documenti prodotti dal contribuente nel corso del contraddittorio;**
- **sono esclusi dall'applicazione dell'invito obbligatorio soltanto i processi verbali di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo ed i casi di accertamenti parziali** (artt. 41-bis DPR n. 600/1973 e 54, terzo e quarto comma, DPR n. 633/1972);
- **qualora tra la data di comparizione e quella di decadenza dell'Amministrazione finanziaria del potere di notificazione dell'atto**

impositivo intercorrono meno di 90 giorni, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato di 120 giorni, in deroga al termine ordinario (art. 5, comma 3-bis, D.Lgs. n. 218/97).

Secondo me, come vedremo in seguito, il succitato art. 5-ter sarà implicitamente abrogato perché la convivenza di due forme di contraddittorio è del tutto irragionevole ed immotivata, a meno che non intervenga una precisa normativa.

C) ISTANZA DEL CONTRIBUENTE (ART. 6 D.LGS. N. 218/1997)

1. Il contribuente nei cui confronti sono stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche può chiedere all'ufficio, con apposita istanza in carta libera, la formulazione della proposta di accertamento ai fini dell'eventuale definizione.
2. Il contribuente nei cui confronti sia stato notificato avviso di accertamento o di rettifica, **non preceduto dall'invito di cui ai citati artt. 5 e 5-ter**, può formulare, anteriormente all'impugnazione dell'atto, istanza in carta libera di accertamento con adesione.

I termini per l'impugnazione sono sospesi per un periodo di 90 giorni.

Entro 15 giorni dalla ricezione dell'istanza, l'ufficio formula al contribuente l'invito a comparire.

All'atto del perfezionamento della definizione, l'avviso di accertamento perde efficacia.

Anche in questo caso, secondo me, la suddetta normativa sarà implicitamente abrogata, salvo specifico intervento legislativo, perché con la delega fiscale sarà obbligatorio il contraddittorio unico generalizzato e, come vedremo, nei tassativi casi di esclusione non è consentito l'accertamento con adesione (atti privi di contenuto provvedimentale o atti automatizzati).

D) ART. 17 DELLA LEGGE N. 111 DEL 09 AGOSTO 2023 (DELEGA AL GOVERNO PER LA RIFORMA FISCALE)

L'art. 17, primo comma, lett. b), della legge delega n. 111/2023 dispone di:

<<applicare in via generalizzata il principio del contraddittorio, a pena di nullità, fuori dei casi dei controlli automatizzati e delle ulteriori forme di accertamento di carattere sostanzialmente automatizzato, e prevedere una disposizione generale sul diritto del contribuente a partecipare al procedimento tributario, secondo le seguenti caratteristiche:

1. **previsione di una disciplina omogenea indipendentemente dalle modalità con cui si svolge il controllo (ecco perchè le abrogazioni espresse ed implicite);**
2. **assegnazione di un termine non inferiore a 60 giorni a favore del contribuente per formulare osservazioni sulla proposta di accertamento;**
3. **previsione dell'obbligo, a carico dell'ente impositore, di formulare espressa motivazione sulle osservazioni formulate dal contribuente;**
4. **estensione del livello di maggiore tutela previsto dall'art. 12, coma 7, della citata Legge n. 212/2000 (che sarà espressamente abrogato).**

E) ART. 6-BIS DELLA BOZZA DEL DECRETO LEGISLATIVO DI MODIFICAZIONI ALLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

L'art. 1, comma 1, lett. e), della bozza del Decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente (Legge n. 212/2000) ha inserito l'art. 6-bis (principio del contraddittorio), che stabilisce quanto segue:

- **tutti i provvedimenti che incidono sfavorevolmente nella sfera giuridica del destinatario in materia di tributi, compresi quelli regionali, provinciali, comunali, i dazi e i diritti doganali, le sovraimposte, le addizionali, nonché i provvedimenti sanzionatori, sono preceduti, a pena di annullabilità, da un contraddittorio informato ed effettivo (regola generale del contraddittorio obbligatorio non formale);**
- **l'inosservanza determina l'annullabilità dell'atto, anche se la legge delega prevede la tassativa nullità, rilevabile d'ufficio (si rinvia alla lett. D), con eventuale eccezione di eccesso di delega (art. 76 della Costituzione);**
- **i motivi di annullabilità e di infondatezza dell'atto sono dedotti, a pena di decadenza, con il ricorso introduttivo del giudizio dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di primo grado e non sono rilevabili d'ufficio** (art. 1, comma 1, bozza citata, lett. g), che ha inserito l'art. 7-bis);
- **per consentire il contraddittorio, l'Amministrazione finanziaria deve comunicare al contribuente lo schema (non si dice bozza né progetto) del provvedimento, sempre però con la motivazione, assegnando un termine non inferiore a 60 giorni per consentirgli eventuali controdeduzioni ovvero, su richiesta, per accedere ed estrarre copia degli atti del fascicolo;**
- **logicamente, secondo me, le controdedu-**

zioni non devono essere utilizzate dagli uffici per rivedere <<in peius>> o per integrare l'originaria insufficiente motivazione della pretesa impositiva;
- **il provvedimento non è adottato prima della scadenza dei 60 giorni ovvero a quello prorogato dall'amministrazione, ove ritenuto necessario ai fini del contraddittorio, per non più di 30 giorni;**
- **se la scadenza di tale termine è successiva a quello del termine di decadenza per l'adozione del provvedimento conclusivo ovvero se fra la scadenza del termine assegnato per l'esercizio del contraddittorio ed il predetto termine di decadenza decorrono meno di 120 giorni, tale ultimo termine è posticipato al centoventesimo giorno successivo alla data di scadenza del termine di esercizio del contraddittorio;**
- **l'ufficio fiscale non è tenuto a motivare in merito alle controdeduzioni del contribuente;**
- **non è più richiesta la c.d. prova di resistenza;**
- **rientrano anche gli accertamenti parziali e le verifiche "a tavolino";**
- **nessuna distinzione tra tributi armonizzati e non armonizzati;**
- **non sussiste il diritto al contraddittorio per gli atti privi di contenuto provvedimentale (per esempio, scambio di informazioni o atti dell'istruttoria);**
- **il diritto al contraddittorio è altresì escluso per gli atti automatizzati, sostanzialmente automatizzati, di liquidazione e di controllo formale individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze;**
- si deve aver riguardo sempre all'effettiva natura e contenuto decisorio dell'atto, indipendentemente dalla sua denominazione;
- **il diritto al contraddittorio è escluso per i soli casi motivati di fondato pericolo per la riscossione (non sono più previsti i casi di particolare urgenza, specificamente motivata);**
- **infine, l'art. 12, comma 7, cit. è esplicitamente abrogato** (art. 1, comma 1, lett. o), della bozza citata).

In definitiva, quando entrerà in vigore il citato decreto legislativo, probabilmente l'01/01/2024 (per tutti gli avvisi di accertamento emessi da questa data), tra abrogazioni espresse ed implicite la sola normativa del contraddittorio endoprocedimentale sarà la seguente:

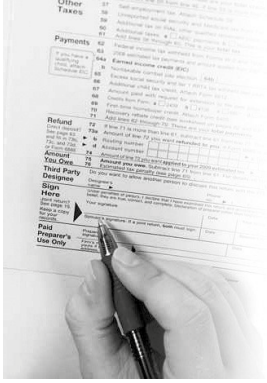
1. Art. 12, c. 7, Legge n. 212/2000 **ABROGATO**
2. Art. 5-ter D. Lgs. n. 218/1997 **ABROGATO**
3. Art. 6 D. Lgs. n. 218/1997 **ABROGATO**
4. Art. 9-bis, c. 16, D.L. n. 50/2017 (in tema di ISA) **ABROGATO**
5. Art. 10-bis, c. 6 e 7, L. n. 212/2000 (fattispecie abusive) **ABROGATO**
6. Art. 38, c. 7, DPR n. 600/73 (accertamenti sintetici) **ABROGATO**
7. Art. 17, comma 1, lett. b), Legge n. 111/2023 (Legge Delega di riforma fiscale)
8. **Art. 1, comma 1, lett. e), della bozza del decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente, che ha inserito l'art. 6-bis (Principio del contraddittorio)**

Avv. Maurizio Villani

Processo tributario telematico: accesso ai servizi online con identità digitale

Per accedere ai servizi online del Processo Tributario Telematico (PTT) è necessario utilizzare **un'identità digitale (SPID, CIE o CNS)**. La nuova modalità è attiva dallo scorso 19 dicembre.
Al fine di **assicurare la massima accessibilità possibile agli strumenti propri del processo tributario telematico e per garantire l'esercizio del diritto di difesa**, si legge nella nota pubblicata sul Portale della Giustizia Tributaria, sia i nuovi utenti sia quelli già registrati, qualora non dispongano di un'identità digitale, potranno continuare a utilizzare le credenziali di accesso (user id e password) inviando una **dichiarazione firmata digitalmente** che attesti tale indisponibilità.
Il sistema, attraverso una procedura guidata, produrrà un apposito modulo che l'utente dovrà scaricare sul proprio dispositivo, firmare digitalmente e infine trasmettere.
Al termine della procedura l'utente potrà accedere al sistema con le credenziali rilasciate. È fatto obbligo, comunque, per gli utenti di accedere al PTT mediante identità digitale qualora ne vengano in possesso successivamente al rilascio delle credenziali.

A cura di AteneoWeb S.r.l.
Fonte www.giustiziatributaria.gov.it



La fase istruttoria (Prima e dopo la delega fiscale)

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

La delega fiscale ha modificato sostanzialmente la fase istruttoria del processo tributario.
Prima di commentare ed analizzare le modifiche previste, vediamo come è disciplinata oggi la fase istruttoria

A. I MEZZI DI PROVA AMMISSIBILI
Gli **strumenti probatori utilizzabili nel processo tributario sono sostanzialmente documentali. La prova documentale costituisce, infatti, la "prova regina" nel processo tributario. Le parti hanno l'onere di produrre i documenti o con il ricorso introduttivo ovvero fino a 20 giorni liberi prima dell'udienza (art. 32 d.lgs. 546/92). Possono produrre documenti anche in appello (art. 58, comma 2, d.lgs. 546/92), ovviamente nel rispetto dei termini fissati dalla legge processuale.**
Le prove documentali ammesse nel processo tributario sono:

A. Gli Atti Pubblici: come disciplinato dall'art.2700 c.c. "*L'atto pubblico fa piena prova, fino a querela di falso [221 c.p.c.], della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta avvenuti in sua presenza o da lui compiuti*".
L'atto pubblico ha un'efficacia probatoria piena e, limitatamente a ciò che documenta, vincola il giudice nella sua valutazione. Fa fede per le attestazioni che riguardano l'attività svolta dal pubblico ufficiale, per la contestazione dei fatti avvenuti in sua presenza e per le dichiarazioni resegli limitatamente al loro contenuto estrinseco. Tale efficacia probatoria non si estende al contenuto sostanziale delle dichiarazioni delle parti. Il pubblico ufficiale non è nelle condizioni di poter garantire la veridicità e la serietà delle dichiarazioni ricevute. La non veridicità del fatto potrà, quindi, essere dimostrata tramite gli ordinari mezzi di prova. Ed invero, la contestazione del contenuto dell'atto pubblico, potrà essere rilevata dalla parte interessata solo in sede civile dinanzi al Giudice Ordinario mediante apposito procedimento di **querela di falso** (che può essere proposta tanto in via principale quanto in corso di causa, in qualunque stato e grado di giudizio, finché la verità del documento non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato). In tal caso, ex art. 39 d.lgs 546/92, il processo dovrà essere sospeso in attesa della pronuncia del giudice ordinario (Cfr. Corte di Cassazione sentenza n. 8046/2013).

B. Scrittura Privata Semplice: si tratta di un documento redatto da uno o più soggetti e destinato ad assumere un valore di piena prova nei suoi confronti.
La **scrittura privata non autenticata o semplice** è sottoscritta dalla parte liberamente, in modo autonomo e non davanti ad un pubblico ufficiale. È tale, ad esempio, la corrispondenza tra privati.
Fa fede, fino a querela di falso, solo in ordine alle dichiarazioni, alla provenienza delle dichiarazioni e **non anche alla data e alla veridicità del contenuto**. In buona sostanza, la scrittura privata non fa alcuna prova diretta della verità di quanto eventualmente dichiarato; a differenza dell'atto pubblico essa non prova neanche la verità dei fatti che la scrittura attesti essere state compiute dal suo autore o alla sua presenza.
In definitiva, la sua efficacia probatoria è "forte" nelle ipotesi in cui contenga una manifestazione di volontà, mentre è "debole" quando si limita ad esprimere una dichiarazione di scienza; per tale ragioni definirla "prova documentale" rischia di risultare improprio perché di fatto si tratta di prove che derivano da documenti in senso materiale e non di prove documentali in senso stretto.
L'art. 214 c.p.c., riconosce la possibilità per la parte contro cui viene prodotta, di disconoscerla entro la prima udienza o con la prima risposta successiva alla produzione. Successivamente, la parte che ha prodotto la scrittura potrà:
- non agire;
- proporre un'istanza al fine di avviare il procedimento di verificazione.

C. Scritture Private Autenticate: è il documen-

to sottoscritto dalla parte contro cui è destinato a costituire una prova. Viene definita "autenticata" perché un notaio o un altro pubblico ufficiale hanno attestato che la sottoscrizione del documento è avvenuta in sua presenza, previo accertamento dell'identità del soggetto che ha sottoscritto il documento (ex art. 2703 c.c.).
Essa, ex art. 2702 c.c. "*fa piena prova, fino a querela di falso, della provenienza delle dichiarazioni da chi l'ha sottoscritta, se colui contro il quale la scrittura è prodotta ne riconosce la sottoscrizione, ovvero se questa è legalmente considerata come riconosciuta*" ed, inoltre, come previsto dall'art. 2704 c.c., si estende anche nei confronti dei terzi.

D. Copie Fotostatiche: possono essere semplici o autenticate e il loro valore probatorio è lo stesso attribuito al documento originale (fatta eccezione per le ipotesi in cui dovesse verificarsi un eventuale disconoscimento).

E. Supporti Informatici: costituiscono rappresentazione informatica di atti, fatti o dati giuridicamente rilevanti. Come previsto dall'art. 20 co.1 bis del D.lgs 82/2005 "*L'idoneità del documento informatico a soddisfare il requisito della forma scritta e il suo valore probatorio sono liberamente valutabili in giudizio, tenuto conto delle sue caratteristiche oggettive di qualità, sicurezza, integrità ed immodificabilità, fermo restando quanto disposto dall' articolo 21*".

F. Corrispondenza: si concretizzano in mere comunicazioni scritte tra le parti relative a fatti oggetto di causa (ne sono un esempio il fax, il telegramma e le lettere).

G. Libri e Scritture Contabili: come previsto dall'art. 2709 del c.c. "*I libri e le altre scritture contabili delle imprese soggette a registrazione fanno prova contro l'imprenditore. Tuttavia chi vuol trarne vantaggio non può scinderne il contenuto*".
Il dettato della norma attribuisce, dunque, efficacia probatoria a tutti i libri e alle altre scritture contabili che l'imprenditore detiene, anche qualora non siano correttamente annotati, con l'unica caratteristica necessaria della registrazione di fatti amministrativi dell'azienda in questione.
Le scritture contabili dell'impresa devono essere valutate nella loro totalità, non è quindi possibile che si isolino solo le parti favorevoli o meno.
In buona sostanza, **è evidente come le scritture contabili costituiscano una vera e propria presunzione semplice ad evidente svantaggio per l'imprenditore**. Certamente quest'ultimo potrà, però, avvalersi della prova contraria al fine di provare la loro correttezza.
Se l'imprenditore intende, invece, utilizzare libri e scritture come mezzi di prova a proprio favore, essi saranno soggetti al libero apprezzamento del giudice.

H. Scritture di Terzi: esse non hanno effetti vincolanti, ma hanno valore di mero indizio.

Alla luce di tanto, è necessario rilevare che l'istruttoria tributaria, non può reggersi esclusivamente su prove documentali, sia perché possono essere facilmente oggetto di falsificazione o alterazione e, inoltre, perché l'attività di reperimento di tali prove spesso viene svolta a distanza di molti anni rispetto al momento in cui il fatto è accaduto. Ciò posto, gli altri mezzi di prova ammessi sono:

1. **Dichiarazioni rese da Terzi:** Alla luce del divieto della prova testimoniale, si è discusso circa la possibilità di vietare l'utilizzo delle dichiarazioni rese da terzi a uffici e GDF durante la fase ispettiva. Ciò è stato correlato al fatto che stante il divieto di cui all'art.7 del D.lgs 546/92, il terzo non potrà essere chiamato a testimoniare su quanto sostenuto durante la fase dell'accertamento e la sua credibilità non potrà essere vagliata con l'esame orale. Ebbene (come già rilevato al punto 2.1 del presente elaborato), secondo i giudici di legittimità tali dichiarazioni non si pongono in contrasto con il divieto de quo. Le dichiarazioni rese dai terzi e la prova testimoniale avrebbero, infatti, una diversa efficacia, dovendosi ritenere tali dichiarazioni meri elementi indiziari non idonei a costituire da soli il fondamento della decisione.
2. **Il Libero Interrogatorio:** si ritiene applicabile al processo tributario anche l'istituto dell'interrogatorio libero. **Non è, però, considerato un vero e proprio mezzo di prova; esso, infatti, approda a delle risultanze che non possono costituire prove piene, ma solo argomenti di prova**. Si caratterizza proprio perché ha ad oggetto i fatti di causa che il giudice può esaminare al fine di ottenere dei chiarimenti su quanto allegato o comunque emerso nella causa. Diversamente, non si ritiene ammissibile nel processo tributario l'interrogatorio formale (rivolto a provocare la confessione), soprattutto alla luce del divieto previsto per altri mezzi di prova orale (che a breve analizzeremo).
3. **La Confessione:** come disposto dall'art.2730 c.c. "*la confessione è la dichiarazione che una parte fa della verità di fatti ad essa sfavorevoli e favorevoli all'altra parte. La confessione è giudiziale o stragiudiziale*". La confessione che viene resa nel corso del procedimento è definita **giudiziale e consiste** nella dichiara-

zione *contra* se contenuta in qualsiasi atto del processo firmato dalla parte personalmente. La confessione può, inoltre, essere ottenuta anche in sede **stragiudiziale** (sia oralmente, che per iscritto) e assume il medesimo valore probatorio di quella resa giudizialmente. Più specificamente, in ambito tributario, la confessione stragiudiziale, è rappresentata invece dalle dichiarazioni contra se rese oralmente dal contribuente all'AF nel corso dell'attività di verifica (e riportata e sottoscritta nel PVC) ovvero resa per iscritto e riportata ad esempio in un questionario. Può, inoltre, essere **spontanea**, **ma mai provocata** (quest'ultima può essere resa solo durante l'interrogatorio formale, che è assolutamente vietato nel processo tributario).

4. **Presunzioni Legali e Semplici purché Precise, Gravi e Concordanti**

L'articolo 2727 definisce in modo generico che "***le presunzioni sono le conseguenze che la legge o il giudice trae da un fatto noto per risalire a un fatto ignoto***".

Possiamo operare, dunque, una distinzione tra presunzioni legali (ex art. 2728 del C.C.) e presunzioni semplici (ex. Art. 2729 del C.C.). Le prime sono stabilite dalla legge e dunque dispensano dal dover fornire una prova coloro a favore delle quali sono state stabilite. Le seconde non sono stabilite dalla legge e vengono rilasciate alla valutazione del giudice che potrà ammetterle solo se gravi, precise e concordanti. **È possibile che nel processo tributario trovino applicazione tanto le presunzioni legali, che quelle semplici**.

Ne discende che, nel caso di una **presunzione semplice**, la parte che intende trarne un vantaggio avrà l'onere di dimostrane il fondamento; in pratica, la parte che intende avvalersene avrà l'onere di provare che gli elementi presuntivi posti a base della pretesa impositiva hanno i caratteri di gravità, precisione e concordanza.

Nel caso di una **presunzione legale**, di converso, sarà la legge stessa a dare fondamento ad un certo fatto; dunque la parte che intende avvalersene non avrà l'onere di dimostrarne il fondamento.

- Per le **presunzioni semplici**, i fatti sui quali esse si fondano devono essere provati in giudizio e il relativo onere grava sull'Amministrazione finanziaria, la quale ha, quindi, l'onere di dimostrare che gli elementi presuntivi posti a base della pretesa impositiva abbiano i caratteri di gravità, precisione e concordanza. Sul punto, in più occasioni è intervenuta la Suprema Corte di Cassazione chiarendo che "*Le presunzioni semplici costituiscono una prova completa alla quale il giudice di merito può attribuire rilevanza anche in via esclusiva ai fini della formazione del proprio convincimento, nell'esercizio del potere discrezionale, istituzionalmente demandatogli, di scegliere, fra gli elementi probatori sottoposti al suo esame, quelli ritenuti più idonei a dimostrare i fatti costitutivi della domanda o dell'eccezione, non occorrendo l'acquisizione, a conforto, di ulteriori elementi presuntivi o probatori desunti dall'esame della documentazione contabile o bancaria del contribuente, in quanto, se gli indizi hanno raggiunto la consistenza di prova presuntiva, non vi è necessità di ricercarne altri o di assumere ulteriori fonti di prova"(Corte di Cassazione, Sezione 6 civile Ordinanza 22 maggio 2014, n. 11437).*
- Le **presunzioni legali dispensano da qualunque prova coloro a favore dei quali sono stabilite** *ex* **articolo 2728 cod. civ.**, con la conseguenza che, in tali ipotesi, si realizza una **inversione dell'onere della prova**, in quanto la prova di un determinato fatto viene posta a carico di una delle parti.

  A tal proposito, si evidenzia che le presunzioni legali si distinguono in:

  1. **relative**, quando l'ente impositore si limita alla dimostrazione del c.d. fatto base del meccanismo presuntivo ed **al contribuente spetta fornire la prova contraria**;
  2. **assolute**, quando il c.d. fatto noto è equiparato al c.d. fatto presunto e **non è ammessa alcuna prova contraria**.

B. LA TESTIMONIANZA SCRITTA PER I RICORSI NOTIFICATI DAL 16/09/2022

La legge n. 130/2022 ha modificato l'art. 7, comma quarto, della Legge n. 546/1992 nel modo seguente:

> **"4.Non è ammesso il giuramento. 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."**

C. I PRINCIPI STABILITI DALLA CORTE DI CASSAZIONE

In tema di istruttoria processuale, la Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, nel corso degli anni, ha stabilito i seguenti principi.

1) "La giurisdizione (piena ed esclusiva) del giudice tributario fissata dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 2, poi, non ha ad "oggetto" solo gli atti per così dire "finali" del procedimento amministrativo di imposizione tributaria (ovverosia gli atti definiti, propriamente, come "impugnabili" dal Decreto Legislativo n. 546 del 1992, articolo 19) ma investe - nei limiti, ovviamente, dei "motivi" sottoposti dal contribuente all'esame di quel giudice ai sensi dell'articolo 18, comma 2, lettera e), stesso Decreto Legislativo - **tutte le fasi del procedimento che hanno portato alla adozione ed alla formazione di quell'atto tanto che l'eventuale giudizio negativo in ordine alla legittimità e/o alla regolarità (formale e/o sostanziale) su un qualche atto "istruttorio" prodromico può determinare la caducazione, per illegittimità derivata, dell'atto "finale" impugnato: "la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria", infatti (Cass. un., 4 marzo 2008 n. 5791; ma già, Cass. un., 25 luglio 2007 n. 16412), " è assicurata mediante il rispetto di una sequenza ordinata secondo una progressione di determinati atti, con le relative notificazioni, destinati, con diversa e specifica funzione, a farla emergere e a portarla nella sfera di conoscenza dei destinatati, allo scopo, soprattutto, di rendere possibile per questi ultimi un efficace esercizio del diritto di difesa**".

Siffatta latitudine della giurisdizione tributaria - estesa (come detto) anche al controllo della regolarità (formale e sostanziale) di tutte le fasi del procedimento di imposizione fiscale - evidenzia l'applicabilità (vanamente, pertanto, contestata dalla ricorrente) anche agli "**atti istruttori**" fiscali - nonostante la compressione ("comprimere fortemente", dice la ricorrente) delle "liberta'" ("di domicilio, di corrispondenza, di libertà di iniziativa economica, ecc.") indicate dalla contribuente posta in essere dagli stessi - del principio della non autonoma (ed immediata) impugnabilità proprio in quanto "aventi carattere infraprocedimentali" (**sentenza n. 6315 del 16 marzo 2009**).

2) "Ad ulteriore conforto va osservato che, nella disciplina della prova nel processo penale, sono messe al bando, e comunque sono private di qualsiasi valore dimostrativo, anche nelle fasi diverse dal dibattimento, l**e notizie rese da confidenti non identificati, che restino ignoti, non essendo poi interrogati, né assunti a sommarie informazioni, ai sensi degli artt. 203 e 267 c.p.p., come riformulati dagli artt. 7 e 10 della legge 1° marzo 2001 n. 63**.

Il sostrato logico di dette disposizioni, che specificamente disconoscono consistenza anche solo indiziaria a dicerie di fonte non controllata e non controllabile (particolarmente significativo sul punto è il primo comma bis del citato art. 267, sull'inidoneità di quella fonte ad integrare gravi indizi al fine dell'autorizzazione di intercettazioni), non può essere colto in peculiarità esclusive del processo penale, pur considerandosi lo spessore degli interessi da esso coinvolti, ma va ricondotto a criteri generali dell'ordinamento, anche perché, quantomeno con riferimento alla perquisizione domiciliare, il bene protetto è sempre l'inviolabilità del domicilio (all'infuori dei casi espressamente previsti).

Irrinunciabili ragioni di coerenza del sistema richiedono l'operatività di analoghe regole nel processo civile, quando l'esigenza di ricerca della prova, ancorché correlata a finalità di tipo pubblicistico (quali quelle coinvolte dall'accertamento di debiti d'imposta), debba essere contemperata e conciliata con la protezione di un bene di rilevanza costituzionale.

Con riguardo infine agli effetti dell'illegittimità del provvedimento di autorizzazione dell'accesso domiciliare, se adottato senza alcuna motivazione, ovvero con una motivazione giuridicamente erronea (come quella che qualifichi indizio la denuncia anonima), si rileva che la soluzione sopra anticipata, nel senso dell'inutilizzabilità a sostegno dell'accertamento tributario delle prove reperite mediante la perquisizione, trova sostanzialmente concorde la giurisprudenza di questa Corte (anche la menzionata sentenza n. 1344 del 2002 dà atto che l'eventuale illegittimità dell'accesso, esclusa nel caso da essa esaminato, non avrebbe permesso l'uso contro il contribuente dei documenti reperiti presso l'abitazione), e va qui ribadita, osservandosi:

- **che detta inutilizzabilità non abbisogna di un'espressa disposizione sanzionatoria, derivando dalla regola generale secondo cui l'assenza del presupposto di un procedimento amministrativo infirma tutti gli atti nei quali si articola;**
- **che il compito del giudice di vagliare le prove offerte in causa è circoscritto a quelle di cui abbia preventivamente riscontrato la rituale assunzione;**
- **che l'acquisizione di un documento con violazione di legge non può rifluire a vantaggio del detentore, che sia l'autore di tale violazione, o ne sia comunque direttamente od indirettamente responsabile." (sentenza n. 16424 del 21 novembre 2002).**

D. <u>DURATA DELLE VERIFICHE</u>

In tema di durata delle verifiche, l'art. 12, quinto comma, della Legge n. 212/2000 (Statuto dei diritti del contribuente) testualmente dispone:

> **"5. La permanenza degli operatori civili o militari dell'amministrazione finanziaria, dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni. Il periodo di permanenza presso la sede del contribuente di cui al primo periodo, così come l'eventuale proroga ivi prevista, non può essere superiore a quindici giorni lavorativi contenuti nell'arco di non più di un trimestre, in tutti i casi in cui la verifica sia svolta presso la sede di imprese in contabilità semplificata e lavoratori autonomi. <u>In entrambi i casi, ai fini del computo dei giorni lavorativi, devono essere considerati i giorni di effettiva presenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente</u>."**

Sull'argomento, la Corte di Cassazione ha stabilito i seguenti principi:

- **"Secondo il consolidato insegnamento di questa Corte, in tema di verifiche tributarie, il termine di permanenza degli operatori civili o militari dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente è meramente ordinatorio, in quanto nessuna disposizione lo dichiara perentorio, o stabilisce la nullità degli atti compiuti dopo il suo decorso**. E neppure la nullità di tali atti potrebbe ricavarsi dalla "ratio" delle disposizioni in materia, apparendo sproporzionata la sanzione del venir meno del potere accertativo fiscale a fronte del disagio arrecato al contribuente dalla più lunga permanenza degli agenti dell'Amministrazione (cfr. Cass. 14020/2011; 19338/2011; 17002/2012; 26732/2013)" (**Cass. sentenza n. 26829/2014**).
- "**In tema di verifiche tributarie, la violazione del termine di permanenza degli operatori dell'Amministrazione finanziaria presso la sede del contribuente, previsto dalla Legge 27 luglio 2000, n. 212, articolo 12, comma 5, non determina la sopravvenuta carenza del potere di accertamento ispettivo, ne' l'invalidità degli atti compiuti o l'inutilizzabilità delle prove raccolte, atteso che nessuna di tali sanzioni è stata prevista dal legislatore**". E ciò perché, come è stato chiarito nell'occasione, con giudizio a cui il collegio intende dare continuità, raffrontando la disposizione in esame con quella recata dal successivo comma 7 - la cui violazione, com'e' noto, comporta la invalidità dell'atto impositivo emanato ante tempus, essendo il termine ivi previsto posto a garanzia del contraddittorio procedimentale (**SS. UU. 18184/13**) - non può, infatti, istituirsi una diretta corrispondenza tra le fattispecie contemplate dalle dette disposizioni, oltre che in considerazione del diverso oggetto disciplinato (comportamento materiale dei funzionali pubblici nel caso del comma 5; provvedimento tributario nel caso del comma 7) - onde è improprio riguardo al primo invocare le categorie della invalidità degli atti e dei negozi giuridici - in ragione della diversa rilevanza degli interessi sostanziali considerati (interesse negativo del soggetto alla presenza di soggetti estranei nei locali in cui si svolge l'attività economica nel primo caso; corretta formazione del rapporto tributario nel secondo), **circostanza alla luce della quale si giustifica razionalmente la scelta del legislatore di non ricollegare alla violazione del termine della permanenza nei locali la sanzione di invalidità dell'atto impositivo, non incidendo la violazione della durata della verifica su diritti costituzionalmente tutelati riferibili al contribuente." (Cass. sentenza n. 966/2016)**.
- "La questione è stata già affrontata da questa Corte, con orientamento cui il Collegio intende dare continuità, non ravvisandosi, negli atti versati in giudizio, ragioni per discostarsene. La violazione della L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 5 - il quale, nella versione vigente all'epoca dei fatti, così recita: La permanenza degli operatori (...), dovuta a verifiche presso la sede del contribuente, non può superare i trenta giorni lavorativi, prorogabili per ulteriori trenta giorni nei casi di particolare complessità dell'indagine individuati e motivati dal dirigente dell'ufficio. Gli operatori possono

ritornare nella sede del contribuente, decorso tale periodo, per esaminare le osservazioni e le richieste eventualmente presentate dal contribuente dopo la conclusione delle operazioni di verifica ovvero, previo assenso motivato del dirigente dell'ufficio, per specifiche ragioni" - **non comporta la nullità dell'accertamento, ne' l'inutilizzabilità dei dati acquisiti - trattandosi di effetti non previsti dall'ordinamento (in termini, Cass. civ., sez. trib., 15-04-2015, n. 75841, secondo cui "il protrarsi della presenza dei verificatori nella sede del contribuente oltre i termini previsti dallo statuto del contribuente, L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 5, non preclude, in assenza di una specifica norma sanzionatoria, l'utilizzo degli elementi acquisiti oltre la scadenza dei predetti termini e per l'effetto non determina l'invalidità del conseguente avviso di accertamento". Questa Corte ha altresì rilevato che la L. n. 212 del 2000, articolo 12, comma 5, si riferisce ai soli giorni di effettiva attività lavorativa svolta dagli operatori del fisco presso la sede del contribuente, escludendo, quindi, dal computo quei giorni impiegati per verifiche ed attività eseguite in altri luoghi (Cass. civ., sez. trib., 21-05-2014, n. 11183), sicche' non si può fare riferimento al decorso naturale del tempo, per cinque giorni lavorativi ogni settimana, ma guardare alle giornate di effettiva presenza in sede." (Cass. sentenza n. 2387/2019)**.

E. <u>ART. 7 – QUINQUIES DELLA BOZZA DEL DECRETO LEGISLATIVO DI MODIFICAZIONI ALLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE DEL 23 OTTOBRE 2023 (VIZI DELL'ATTIVITÀ ISTRUTTORIA)</u>

L'art. 7 – quinquies della bozza del decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente del 23 ottobre 2023 (vizi dell'attività istruttoria) testualmente dispone:

" 1. **Non sono utilizzabili ai fini dell'accertamento amministrativo o giudiziale del tributo gli elementi di prova acquisiti oltre i termini di cui all'articolo 12, comma 5, o in violazione di libertà costituzionalmente riconosciute."**

Quindi, non sono utilizzabili gli elementi di prova:

- **acquisiti oltre i termini di cui al citato art. 12, quinto comma (si rinvia alla lettera D);**
- **oppure acquisiti in violazione di libertà costituzionalmente riconosciute, come peraltro stabilito più volte dalla Corte di Cassazione in base al seguente principio:** "la giurisprudenza di questa Corte è orientata a mantenere una netta differenziazione fra processo penale e processo tributario, secondo un principio - sancito non soltanto dalle norme sui reati tributari (Decreto Legge 10 luglio 1982, n. 429, articolo 12, successivamente confermato dal Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, articolo 20) ma altresì desumibile dalle disposizioni generali dettate dagli articoli 2 e 654 c.p.p., ed espressamente previsto dall'articolo 220 disp. att. c.p.p., che impone l'obbligo del rispetto delle disposizioni del codice di procedura penale, quando nel corso di attività ispettive emergano indizi di reato, ma soltanto ai fini della "applicazione della legge penale" (Cass. nn. 22984, 22985 e 22986 del 2010; Cass. n. 13121/2012, Cass. n. 8605/2015). **Si riconosce quindi, generalmente, che "...non qualsiasi irritualità nell'acquisizione di elementi rilevanti ai fini dell'accertamento fiscale comporta, di per se', la inutilizzabilità degli stessi, in mancanza di una specifica previsione in tal senso ed esclusi, ovviamente, i casi in cui viene in discussione la tutela dei diritti fondamentali di rango costituzionale, quali l'inviolabilità della libertà personale, del domicilio, che qui non vengono in rilievo (Cass. n. 24923/2011, Cass. n. 31779/2019 e Cass. n. 8459/2020)." (Cass. ordinanza n. 11758/2023)**.

F. <u>DOCUMENTAZIONE</u>

L'art. 8 della bozza del decreto legislativo di modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente del 23 ottobre 2023 ha modificato il quinto e sesto comma dell'art. 8 dello Statuto dei diritti del contribuente nel modo seguente:

"5. L'obbligo di conservazione di atti e documenti, incluse le scritture contabili, stabilito a soli effetti tributari, non può eccedere il termine di dieci anni dalla loro emanazione o dalla loro formazione o utilizzazione. Il decorso del termine preclude definitivamente la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di fondare pretese su tale documentazione.

6. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, adottato ai sensi dell'articolo 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono emanate le disposizioni di attuazione del presente articolo."

G. <u>COMPONENTI AD EFFICACIA PLURIENNALE</u>

La Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con la

sentenza n. 8500/2021, ha stabilito il seguente principio di diritto:
"nel caso di contestazione di un componente di reddito ad efficacia pluriennale per ragioni diverse dall'errato computo del singolo rateo dedotto e concernenti invece il fatto generatore ed il presupposto costitutivo di esso, la decadenza dell'amministrazione finanziaria dalla potestà di accertamento va riguardata, Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, ex articolo 43, in applicazione del termine per la rettifica della dichiarazione nella quale il singolo rateo di suddivisione del componente pluriennale e' indicato, non già in applicazione del termine per la rettifica della dichiarazione concernente il periodo di imposta nel quale quel componente sia maturato o iscritto per la prima volta in bilancio".
Con la bozza del decreto legislativo citato è stato aggiunto all'art. 2, dopo il comma 4, della Legge n. 212/2000 il comma 4-bis che testualmente dispone:

> **"4-bis. Le norme tributarie impositive che recano la disciplina del presupposto tributario e dei soggetti passivi si applicano esclusivamente ai casi e ai tempi in esse considerati."**

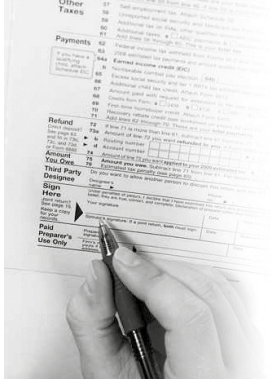
Di conseguenza, dall'entrata in vigore della suddetta disposizione, probabilmente l'01/01/2024, non sarà più applicabile il succitato principio della Corte di Cassazione a Sezioni Unite.
Secondo me, la suddetta disposizione dovrà essere qualificata come norma di interpretazione autentica, efficace, in quanto tale, anche rispetto agli accertamenti già notificati ed ai rapporti pendenti in relazione ai quali la decadenza è in contestazione in giudizio.

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione

Imposta di registro su atti giudiziari: l'obbligo di motivazione dell'avviso di liquidazione è assolto con l'indicazione della data e del numero dell'atto, senza necessità di allegazione

La Corte di giustizia tributaria di secondo grado dell'Abruzzo, con sentenza n. 867 del 20 dicembre 2023, ha confermato l'orientamento della Suprema Corte secondo cui, in tema di imposta di registro su atti giudiziari, l'obbligo di motivazione dell'avviso di liquidazione è assolto con l'indicazione della data e del numero dell'atto, senza necessità di allegazione.
Nel caso di specie, la contribuente aveva impugnato l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro dovuta per la registrazione di un decreto ingiuntivo, lamentando un difetto di motivazione dell'avviso. L'Ufficio aveva infatti limitato a indicare che venivano chieste "le imposte, le sanzioni e gli interessi di mora per atti giudiziari - imposta di registro", senza che fossero indicati i due atti (decreto ingiuntivo, e riconoscimento di debito) a cui la liquidazione si riferiva; e senza specificare neppure le somme dovute per ciascun atto, per le sanzioni e per gl'interessi.
L'Ufficio ha fatto presente che l'avviso di liquidazione era un atto derivato: nel senso che la Cancelleria del Tribunale che aveva emesso il decreto ingiuntivo aveva chiesto la registrazione del provvedimento; ed in quella sede esso Ufficio aveva proceduto a tassare sia il decreto ingiuntivo che l'atto presupposto (la scrittura ricognitiva del contratto di mutuo), che la ricorrente aveva posto a sostegno del ricorso monitorio.
La contribuente, peraltro, era ben consapevole del fatto che la liquidazione riguardava l'imposta dovuta in relazione ai due atti: prima di adire il Giudice, infatti, aveva chiesto all'Ufficio di annullare l'avviso in via di autotutela; e l'Ufficio le aveva spiegato che l'imposta era dovuta, per entrambi gli atti, nella misura (3%) poi richiesta.
La Corte di Giustizia Tributaria ha ritenuto fondato l'appello dell'Ufficio. Innanzitutto, ha ricordato che la Suprema Corte ha stabilito che, in tema di imposta di registro su atti giudiziari, l'obbligo di motivazione dell'avviso di liquidazione è assolto con l'indicazione della data e del numero dell'atto, senza necessità di allegazione, purché i riferimenti forniti lo rendano agevolmente individuabile, e conseguentemente conoscibile senza la necessità di un'attività di ricerca complessa.
Nel caso di specie, l'avviso di liquidazione riportava la data e il numero del decreto ingiuntivo, che erano sufficienti a consentire alla contribuente di individuare l'atto oggetto della liquidazione. Inoltre, la contribuente era ben consapevole del fatto che l'avviso riguardava l'imposta dovuta in relazione a entrambi gli atti, decreto ingiuntivo e scrittura ricognitiva.
In conclusione, la Corte ha confermato l'avviso di liquidazione, con aggravio delle spese del grado.

Dott. Franco Antonio Pinardi
Segretario Generale Confederazione Unitaria
Giudici Italiani Tributari e Onorari di Tribunale



La rinuncia all'impugnazione

Sentenza del 05/06/2023 n. 1687 - Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Puglia - Sezione/Collegio 26

Massima:

Nel giudizio di appello, per quanto non espressamente disciplinata dalla legge, la rinuncia all'impugnazione, (equivalente alla rinuncia all'azione) essendo rinuncia di merito, si traduce in una vera e propria rinuncia al diritto che preclude ogni attività giurisdizionale indipendentemente dall'accettazione dell'altra parte ciò perché, estinguendo l'azione stessa (e non il singolo processo), assume l'efficacia di una pronuncia di rigetto nel merito e fa, quindi, venir meno l'interesse delle controparti alla prosecuzione del giudizio, al fine di ottenere una pronuncia negativa sull'azione proposta e rinunciata, facendo venir meno anche il potere-dovere del giudice di pronunciare. L'impugnazione che non spieghi alcuna influenza in relazione alle domande o eccezioni proposte, e che sia diretta quindi all'emanazione di una pronuncia priva di rilievo pratico è inammissibile per difetto d'interesse. Quindi la declaratoria di inammissibilità si impone in quanto il ricorrente non potrebbe trarre alcuna utilità dalla reclamata statuizione, la quale condurrebbe comunque al passaggio in giudicato della sentenza di primo grado. A differenza della rinuncia all'azione, la rinuncia agli atti del giudizio, ove accettata (se del caso), produce l'estinzione del singolo processo, ma lascia intatto il diritto fatto valere, che potrà essere esercitato in un successivo, nuovo giudizio.

Testo:

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Foggia, con ricorso notificato in data xx/xx/.2018, poi iscritto a ruolo in data XX/XX/2018 e pertanto depositato nella Segreteria di questa Corte, proponeva appello avverso la sentenza n. XX/XX/2017 della Commissione Tributaria Provinciale di Foggia e ne chiedeva la riforma con vittoria di spese del doppio grado di giudizio.

La sentenza di primo grado aveva accolto il ricorso proposto da XXXX XXXXX, in atti generalizzata (d'ora in avanti per brevità, la contribuente) avverso gli avvisi di accertamento nn. TVK0XXXX/2016, TVK01XXXXXXX/2016, TVKXXXXXX/2016 e TVK01XXXX/2016, emessi nei suoi confronti dalla Direzione Provinciale di Foggia dell'Agenzia delle Entrate e notificati in data 3.10.2016, a mezzo dei quali - con riferimento agli anni di imposta 2011, 2012, 2013 e 2014 - era individuata maggior materia imponibile ai fini IRPEF (oltre alle relative addizionali regionale e comunale); in particolare, l'ufficio impositore riscontrava che la contribuente aveva percepito, nei suddetti anni di imposta, un reddito diverso (riconducibile all'ipotesi prevista dall'art. 67 comma 1 lett. l) d.p.r. n. 917/86) derivante dalla conclusione con la XXXX XXX s. r.l. di un contratto (concluso in data 20.4.2005) con il quale trasferiva a tale società, contro corrispettivo, il diritto di superficie su un terreno di sua proprietà ubicati in agro di S. Agata di Puglia.

La Commissione Provinciale accoglieva il ricorso sostenendo che la ricostruzione della maggior materia imponibile eseguita dall'ufficio impositore non era fondata.

L'Agenzia delle Entrate chiedeva l'integrale riforma della sentenza, impugnandola per mezzo dei motivi oggetto dell'atto di appello innanzi richiamato, cui nella presente sede si rimanda.

La contribuente si costituiva nel presente grado di giudizio a mezzo di proprie controdeduzioni, con le quali chiedeva il rigetto del gravame.

Con propria memoria del 5.5.2023 n. 74631 di prot. l'Agenzia delle Entrate chiedeva alla Corte di dichiarare la cessazione della materia del contendere per intervenuto riconoscimento della fondatezza delle ragioni del contribuente (così come disposto dalla propria circolare n. 6/E del 20.4.2018).

In data 12.5.2023 si svolgeva la discussione e questa Corte tratteneva la causa in decisione.

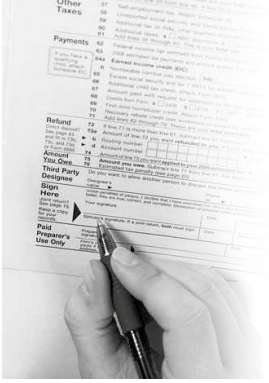
MOTIVI DELLA DECISIONE

La motivazione della sentenza viene redatta in conformità alle previsioni dell'art. 118 commi 1 e 2 att. c.p.c L'appello è inammissibile

per le ragioni che di seguito si espongono.
Invero, l'intendimento manifestato dall'Agenzia delle Entrate con la propria memoria del 5.5.2023 deve essere, a giudizio della Corte, correttamente deve essere qualificata come "rinuncia all'impugnazione", istituto che, sebbene non espressamente disciplinato dall'ordinamento processuale civile e tributario (a differenza di quanto accade per quello penale), costituisce una species del genus "rinuncia all'azione", come insegna la Suprema Corte di Cassazione secondo la quale "in tal guisa questa Corte non può che reiterare il proprio insegnamento. Ovvero che l'acquiescenza contemplata dall'art. 329 c.p.c. opera come preclusione rispetto ad un'impugnazione non ancora proposta, mentre nell'ipotesi in cui la sentenza sia già stata impugnata è possibile avvalersi soltanto di un'espressa rinunzia all'impugnazione stessa, da compiersi nelle forme e con le modalità prescritte dalla legge (cfr. Cass. sez. lav. 16.10.2013, n. 23529; Cass. (ord.) 10.2.2012, n. 1963) D'altra parte è vero senza dubbio che nel giudizio di appello la rinuncia all'impugnazione da parte dell'appellante equivale a rinuncia all'azione e pertanto non necessita, a differenza della rinuncia agli atti, di accettazione da parte dell'appellato (cfr. Cass. (ord.) 6.3.2018, n. 5250; Cass. 19.5.1995, n. 556)" (cfr. Cass. Civ. Sez. II° sent. n. 2670/20).
Nel medesimo solco interpretativo si esprime la sentenza della Suprema Corte n. 5250/18 (Sez. VI° Civile) secondo la quale "nel giudizio di appello, la rinuncia all'impugnazione da parte dell'appellante equivale a rinuncia all'azione e pertanto non necessita, a differenza della rinuncia agli atti, di accettazione da parte dell'appellato".
Ne consegue che l'appello deve reputarsi inammissibile.
Quanto alle spese di giudizio, esse seguono il principio della soccombenza ex art. 15 comma 1 D. Lgs. n. 546/92; vanno pertanto liquidate, in riferimento al presente grado di giudizio ai sensi del d.m. n. 55/2014 (come modificato dal d.m. n. 147/22), vigente al momento della definizione di quello attuale (cfr. Cass. SS. UU. civili sent. n. 17406/12); pertanto vengono quantificate, tenendo conto delle decurtazioni consecutive del 50% prevista dall'art. 4 comma 1 d.m. predetto e del 20% prevista dall'art. 15 comma 2 sexies D. Lgs. n. 546/92 (poiché la difesa erariale è stata assicurata da funzionari dell'ufficio impositore), nella misura complessiva di € 700,00 oltre rimborso forfettario delle spese generali.
P.Q.M.
dichiara inammissibile l'appello;
condanna l'appellante al pagamento delle spese del presente grado di giudizio, che si liquidano in € 700,00, oltre accessori di legge, in favore del difensore e procuratore dichiaratosi antistatario.

Come fare riscorso per le cartelle che non sono state rottamate

È possibile cercare di ottenere una riduzione delle cartelle esattoriali non accettate attraverso il ricorso al Fisco. Ci sono alcune situazioni in cui è possibile fare ricorso, mentre altre sono escluse.
Per fare ricorso per le cartelle non rottamate, è necessario analizzare la situazione specifica. Se le somme escluse non rientrano nella normativa, è possibile presentare un reclamo attraverso la procedura ordinaria. Se si tratta di tributi, la Corte di giustizia tributaria competente per il territorio sarà coinvolta. Se si tratta di contributi previdenziali, il giudice del lavoro sarà coinvolto.
Le situazioni escluse dalla sanatoria riguardano le somme da sentenze di condanna della Corte dei Conti, multe comminate da autorità penali, il recupero di aiuti di Stato alle imprese illegittimi e l'IVA all'importazione e risorse proprie dell'UE, come i dazi doganali. Se il debitore si rende conto che la sua situazione rientra in queste ipotesi escluse, può presentare un ricorso entro sessanta giorni dalla ricezione della comunicazione. La documentazione dell'agente di riscossione può essere contestata per negazione di definizione agevolata.
Per quanto riguarda la quantificazione delle somme da pagare, le specifiche dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione consentono di ottenere una simulazione degli importi già prima di presentare l'istanza di rottamazione quater. Tuttavia, il debitore può presentare l'istanza tenendo conto della scadenza del 30 giugno scorso e successivamente contestare la cifra della sanatoria. In questo caso, è necessario presentare un ricorso contro la comunicazione delle Entrate entro sessanta giorni.



La motivazione degli atti impositivi (Prima e dopo la delega fiscale)

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e della Dott.ssa Marta Zizzari

La recentissima **Legge Delega n. 111 del 09 settembre 2023**, recante "*Delega al Governo per la riforma fiscale*", entrata in vigore il 14 agosto 2023, prevede **l'adozione da parte del Governo di decreti legislativi finalizzati alla revisione e alla modifica del sistema tributario**.

Ebbene, l'**art. 4 della citata Legge Delega n. 111/2023** prevede una serie di **modifiche alla Legge n. 212/2000 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente)** nonché i principi e i criteri direttivi che il Governo ha l'obbligo di seguire durante la revisione di tale Statuto.

Fra le modifiche di maggior impatto vi è certamente quella relativa all'**obbligo di motivazione degli atti impositivi, che, ai sensi del comma 1, lett. a) del citato art. 4, deve essere rafforzato e contenere, tra le altre cose, anche l'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa erariale**.

Ebbene, tale modifica relativa all'obbligo di motivazione degli atti impositivi trova attuazione nell'art. 1, comma 1, lett. f), della bozza del Decreto Legislativo adottato dal Consiglio dei Ministri il 23 ottobre 2023 in attuazione alla legge delega.

Al fine di comprendere la portata applicativa delle modiche previste dalla Legge Delega e dai successivi decreti di attuazione, occorre soffermarsi sull'attuale disciplina dell'obbligo di motivazione degli atti impositivi, la quale, come meglio si dirà in seguito, trova riferimento normativo nella Legge n. 212/200 (Statuto dei diritti del contribuente).

1) L'OBBLIGO DI MOTIVAZIONE DEGLI ATTI IMPOSITIVI

È pacifico che **qualunque atto amministrativo, destinato ad incidere nella sfera giuridica del cittadino, deve, a pena di nullità, essere obbligatoriamente corredato da un'esaustiva motivazione**.

Dunque, **la motivazione degli atti impositivi costituisce un elemento irrinunciabile del procedimento**, la cui violazione comporta la nullità dell'atto.

Sul punto, occorre richiamare l'attuale **art. 7, comma 1, dello Statuto dei diritti del contribuente**, rubricato "*Chiarezza e motivazione degli atti*", il quale, in attuazione dei principi costituzionali di chiarezza e motivazione degli atti, stabilisce espressamente che:

> *"**Gli atti dell'Amministrazione finanziaria sono motivati** secondo quanto prescritto dall'articolo 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, **indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione**. Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama".*

Dalla lettura della citata disposizione emerge chiaramente che **la motivazione dell'atto impositivo deve rendere noto l'*iter* logico-giuridico su cui si fonda la pretesa fiscale, permettendo al contribuente di conoscere e comprendere tutti gli elementi alla base dell'accertamento.**

In altri termini, l'art. 7 in commento indica una nozione di motivazione, comprendente non solo le ragioni di diritto, ma anche i presupposti di fatto e, soprattutto, i passaggi logici che conducono alla decisione finale dell'Amministrazione.

È evidente, pertanto, che **l'obbligo di motivazione dell'atto impositivo persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'*an* e il *quantum debeatur***. Detti elementi conoscitivi devono sempre essere forniti all'interessato non solo **tempestivamente** (inserendoli ab origine nel provvedimento impositivo), ma anche **con quel grado di determinatezza ed intelligibilità** che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa.

Sulla funzione svolta dalla motivazione degli atti impositivi si è più volte pronunciata la Corte di Cassazione. Si cita, tra le tante, la **sentenza n. 7056 del 26 marzo 2014**, con la quale i giudici di legittimità si sono così espressi:

> *"(…) **l'obbligo di motivazione dell'atto im-***

positivo «persegue il fine di porre il contribuente in condizione di conoscere la pretesa impositiva in misura tale da consentirgli sia di valutare l'opportunità di esperire l'impugnazione giudiziale, sia, in caso positivo, di contestare efficacemente l'an e il quantum debeatur*. Detti elementi conoscitivi devono essere forniti all'interessato, non solo tempestivamente (e cioè inserendoli ab origine nel provvedimento impositivo), ma anche con quel grado di determinatezza ed intelligibilità che permetta al medesimo un esercizio non difficoltoso del diritto di difesa» (Cass. 12 luglio 2006, n. 15842; v. in senso conforme Cass. 27 novembre 2006, n. 25064; Cass. 30 ottobre 2009, n. 23009)".*

Sul punto, merita, altresì, di essere richiamata la **recente ordinanza n. 13620 del 17 maggio 2023**, con la quale la Corte di Cassazione ha ribadito il principio secondo cui **la motivazione dell'avviso di accertamento, come quella di ogni altro provvedimento amministrativo, è improntata alla salvaguardia dei principi di rango costituzionale di ragionevolezza, imparzialità e proporzionalità che governano l'agire amministrativo**, commisurata alle esigenze di razionalità operativa e non arbitrarietà del potere discrezionale.

Ciò premesso, occorre sottolineare che, in tema di motivazione degli atti, **l'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente, al comma 1, secondo periodo**, dispone che:

"Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama".

Pertanto, **è consentito all'Amministrazione finanziaria motivare gli atti impositivi anche "*per relationem*", ossia mediante il riferimento ad elementi di fatto risultanti da altri atti o documenti, a condizione che questi ultimi siano allegati all'atto notificato ovvero che le parti rilevanti siano pedissequamente trascritte, al fine di consentire al contribuente** - ed al giudice in caso di impugnazione - **di comprendere non solo le ragioni di diritto ma anche i presupposti di fatto e i passaggi logici-giuridici che hanno condotto l'Amministrazione a stabilire quella determinata pretesa fiscale**.

In tal modo, dunque, si realizza un **adeguato bilanciamento tra le esigenze di economia dell'azione amministrativa** (e, quindi, di buon andamento dell'amministrazione, ex art. 97 Costituzione) **ed il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente** (rilevante ex artt. 24 e 111 Costituzione) **nel giudizio di impugnazione dell'atto impositivo, che sarebbe illegittimamente compresso se la conoscibilità dell'atto esterno richiamato dalla motivazione non fosse agevole, ma richiedesse un'attività di ricerca complessa**.

Tuttavia, sebbene la disposizione in commento non dica nulla a riguardo, l**a giurisprudenza di legittimità è granitica nell'affermare che, in tema di motivazione dell'atto, l'obbligo di allegare gli atti richiamati sussiste solo ed esclusivamente per quegli atti che non siano già conosciuti o conoscibili dal contribuente**.

Sul punto, giova richiamare, *ex multis*, l'**ordinanza n. 34269 del 22 novembre 2022**, con la quale i giudici di legittimità hanno chiarito che:

*"(…) **in tema di motivazione per relationem degli atti d'imposizione tributaria, costituisce principio consolidato quello per cui l'articolo 7, comma 1, dello Statuto del contribuente**, nel prevedere che debba essere allegato all'atto dell'amministrazione finanziaria ogni documento da esso richiamato in motivazione, **si riferisce esclusivamente a quegli atti di cui il contribuente non abbia già integrale e legale conoscenza** (Cass., Sez. 5, 19.11.2019, n. 29968, Rv. 655917-01) **ovvero dei quali non abbia, comunque, agevole conoscibilità** (arg. da Cass., Sez. 5, 12.12.2018, n. 32127, Rv. 651783-01)".*

In tal senso, da ultimo la Corte di Cassazione, **con l'ordinanza n. 16122 del 7 giugno 2023**, ha così ribadito:

*"(…), **nella giurisprudenza di questa Corte molteplici sono le pronunce che, al fine di soddisfare il requisito della motivazione dell'accertamento, hanno ritenuto sufficiente che l'atto esterno**, richiamato da quello impositivo, **fosse, se non effettivamente conosciuto, quanto meno conoscibile dal contribuente destinatario dell'avviso; (…) ci si riferisce a quelle pronunce che hanno ritenuto legittima anche la motivazione per relationem che richiami, senza allegarli, atti che si possano presumere, solo iuris tantum, conosciuti dal destinatario dell'accertamento** (Cass., Sez. 5, 17 dicembre 2014, n. 26527; Cass., Sez. 5, 27 novembre 2015, n. 24254; Cass., Sez. 5, 30 ottobre 2018, n. 27628);*

*3.7 soprattutto, **ci si richiama a quell'orientamento che**, finanche nel caso di doppia motivazione per relationem, ovvero **quando il documento menzionato nella motivazione dell'atto tributario faccia a sua volta riferimento ad ulteriori documenti, ritiene sufficiente che questi ultimi siano, se non***

in possesso o comunque conosciuti dal contribuente, quanto meno agevolmente conoscibili da quest'ultimo *(Cass., Sez. 5, 17 maggio 2017, n. 12312; Cass., Sez. 5, 24 novembre 2017, n. 28060; Cass., Sez. 6-5, 4 giugno 2018, n. 14275; Cass., Sez. 5, 12 dicembre 2018, n. 32127; Cass., Sez. 5, 15 gennaio 2021, n. 593; Cass., Sez. 5, 1 febbraio 2022, n. 3009; Cass., Sez. 5, 7 aprile 2022, n. 11283);*

3.8 infatti, ***si deve ritenere che l'interpretazione giurisprudenziale della L. 27 luglio 2000, n. 212, articolo 7, comma 1, ultimo periodo, nel senso che non sia nullo l'accertamento la cui motivazione fa riferimento ad un altro atto ad esso non allegato, ma conoscibile agevolmente dal contribuente****, realizzi un adeguato bilanciamento tra le esigenze di economia dell'azione amministrativa (e, quindi, di buon andamento dell'amministrazione, ex articolo 97 Cost.) ed il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente (rilevante ex articoli 24 e 111 Cost.) nel giudizio di impugnazione dell'atto impositivo, che sarebbe illegittimamente compresso se la conoscibilità dell'atto esterno richiamato dalla motivazione non fosse agevole, ma richiedesse un'attività di ricerca complessa (Cass., Sez. 5, 7 aprile 2022, n. 11283);* ***il rispetto del complesso dei principi appena enucleati è quindi essenziale affinchè la motivazione dell'accertamento, con particolare riferimento alla determinazione del tributo dovuto ed all'indicazione degli elementi posti alla base di tale quantificazione, possa consentire al contribuente la verifica sia della correttezza dei parametri utilizzati per la valutazione del presupposto dell'imposizione che del calcolo operato dall'amministrazione finanziaria*** *(Cass., Sez. 5, 19 dicembre 2014, n. 27055; Cass., Sez. 5, 29 novembre 2016, n. 24220 Cass., Sez. 5, 7 aprile 2022, n. 11283)".*

Oltre all'indicazione dei presupposti di fatto e delle ragioni giuridiche alla base della pretesa fiscale, gli atti impositivi, per potersi ritenere assolto l'obbligo di motivazione, devono altresì contenere gli elementi tassativamente elencati al comma 2 del citato art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente, il quale così dispone:

> *"2.* ***Gli atti dell'amministrazione finanziaria e dei concessionari della riscossione devono tassativamente indicare:***
>
> ***a)*** *l'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato o comunicato e il responsabile del procedimento;*
>
> ***b)*** *l'organo o l'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela;*
>
> ***c)*** *le modalità, il termine, l'organo giurisdizionale o l'autorità amministrativa cui è possibile ricorrere in caso di atti impugnabili".*

Per completezza, si richiama altresì il comma 3 della citata disposizione, il quale così dispone:

> *"3. Sul titolo esecutivo va riportato il riferimento all'eventuale precedente atto di accertamento ovvero, in mancanza, la motivazione della pretesa tributaria".*

Alla luce dei tanto, ne discende che, qualora l'atto impositivo manchi di uno o più degli elementi previsti dall'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente, si configura una violazione dell'obbligo di motivazione e, in caso di impugnazione, l'atto dovrà essere annullato.

2) IL NUOVO PRINCIPIO INDIVIDUATO DALLA DELEGA FISCALE: ART. 4, COMMA 1, LETT. A), DELLA LEGGE DELEGA N. 111 DEL 9 AGOSTO 2023

Come sopra anticipato, **l'art. 4, comma 1, lett. a), della Legge Delega n. 111/2023 ha previsto un rafforzamento dell'obbligo di motivazione degli atti impositivi, i quali devono contenere anche l'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa erariale**.

Più nello specifico, il citato articolo, rubricato "*Princìpi e criteri direttivi per la revisione dello statuto dei diritti del contribuente*", così dispone:

> *"1. Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1 il Governo osserva altresì i seguenti princìpi e criteri direttivi specifici per la revisione dello statuto dei diritti del contribuente, di cui alla legge 27 luglio 2000, n. 212, le cui disposizioni costituiscono princìpi generali dell'ordinamento e criteri di interpretazione adeguatrice della legislazione tributaria:*
>
> *a)* ***rafforzare l'obbligo di motivazione degli atti impositivi, anche mediante l'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa****".*

In altri termini, ai sensi della citata disposizione, **gli elementi di prova su cui si basa la successiva emissione dell'atto impositivo devono essere puntualmente indicati nell'atto stesso**. In mancanza dell'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa, sorge una violazione dell'obbligo di motivazione e, di conseguenza, in caso di impugnazione dell'atto, il giudice deve

dichiararlo nullo.

3) ATTUAZIONE DEL PRINCIPIO INDIVIDUATO DALLA DELEGA FISCALE: ART. 1, COMMA 1, LETT. F), DELLA BOZZA DEL DECRETO LEGISLATIVO DI MODIFICAZIONI ALLO STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE DEL 23 OTTOBRE 2023

Il rafforzamento dell'obbligo di motivazione previsto dall'**art. 4 della Legge Delega n. 111/2023 trova attuazione nell'art. 1, comma 1, lett. f), della bozza del Decreto Legislativo adottato dal Consiglio dei Ministri il 23 ottobre 2023.**

Il citato articolo, rubricato "*Modificazioni allo Statuto dei diritti del contribuente*", così dispone:

*"1. **Alla legge 27 luglio 2000, n. 212, sono apportate le seguenti modificazioni**:*

(…)

*f) **all'articolo 7**:*

***1) al comma 1**, primo periodo, le parole: "Gli atti" sono sostituite dalle seguenti: "I provvedimenti"; le parole: "secondo quanto prescritto dall'articolo 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi indicando i presupposti di fatto" sono sostituite dalle seguenti: ", a pena di annullabilità, **indicando specificamente i presupposti, i mezzi di prova**"; le parole: "che hanno determinato la decisione dell'amministrazione" sono sostituite dalle seguenti: "**su cui si fonda la decisione**";*

***2) al comma 1, secondo periodo**, dopo le parole: "ad un altro atto," sono inserite le seguenti: "che non è già stato portato a conoscenza dell'interessato"; le parole: "questo deve essere" sono sostituite dalle seguenti: "lo stesso è"; dopo le parole: "che lo richiama" sono inserite le seguenti: ", salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale e la motivazione indica espressamente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati";*

***3) dopo il comma 1**, sono inseriti i seguenti: "**1-bis**. I fatti e i mezzi di prova a fondamento del provvedimento non possono essere successivamente modificati, integrati o sostituiti se non attraverso l'adozione di un ulteriore provvedimento, ove ne ricorrano i presupposti e non siano maturate decadenze. **1-ter**. Gli atti della riscossione che costituiscono il primo atto con il quale è comunicata una pretesa per tributi, interessi, sanzioni o accessori, indicano, per gli interessi, la tipologia, la norma tributaria di riferimento, il criterio di determinazione, l'imposta in relazione alla quale sono stati calcolati, la data di decorrenza e i tassi applicati in ragione del lasso di tempo preso in considerazione per la relativa quantificazione. **1-quater**. Le disposizioni del comma 1-ter si applicano altresì agli atti della riscossione emessi nei confronti dei coobbligati solidali, paritetici e dipendenti, fermo l'obbligo di autonoma notificazione della cartella di pagamento nei loro confronti.";*

***4) il comma 3 è abrogato**".*

La bozza del Decreto Legislativo, dunque, in ossequio all'art. 4 della Legge Delega n. 111/2023 che prevede di rafforzare l'obbligo di motivazione degli atti impositivi mediante l'indicazione delle prove su cui si fonda la pretesa, **interviene sulla disciplina della motivazione degli atti tributari, stabilendo che i provvedimenti dell'Amministrazione finanziaria devono essere motivati, "*a pena di annullabilità*", con l'indicazione specifica dei presupposti, dei mezzi di prova e delle ragioni giuridiche su cui si fonda la decisione.**

Il Decreto, inoltre, in tema di motivazione *per relationem*, stabilisce espressamente che l'atto richiamato nella motivazione deve essere allegato all'atto principale se non è già stato portato a conoscenza del contribuente o se il suo contenuto essenziale non è stato riprodotto nell'atto.

Più nello specifico, **l'art. 1, comma 1, lett. f), della bozza del Decreto Legislativo del 23 ottobre 2023 ha previsto le seguenti modifiche:**

- **il nuovo comma 1, primo periodo, dell'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente** sarà così formulato:

  "I provvedimenti dell'amministrazione finanziaria sono motivati, a pena di annullabilità, indicando specificamente i presupposti, i mezzi di prova e le ragioni giuridiche su cui si fonda la decisione".

  Dunque, **in aggiunta all'obbligo di indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche alla base della pretesa fiscale, l'Ufficio deve obbligatoriamente indicare, altresì, i mezzi di prova su cui si basa la successiva emissione dell'atto impositivo.**

  Per di più, si prevede espressamente che tali elementi devono essere indicati nell'atto a pena di annullabilità.

- **Il nuovo comma 1, secondo periodo, dell'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente** sarà così formulato:

  "Se nella motivazione si fa riferimento ad un altro atto che non è già stato portato a conoscenza dell'interessato, lo stesso è allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale e la motivazione indica espres-

samente le ragioni per le quali i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati".

A ben vedere, **si tratta di un principio già proprio della giurisprudenza di legittimità e che trova, a seguito della modifica dello Statuto dei diritti del contribuente, un espresso riconoscimento normativo**.

Per di più, **la nuova formulazione dell'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente prevede un ulteriore obbligo in capo all'Amministrazione, ossia quello di indicare espressamente le ragioni per la quali ritiene che "*i dati e gli elementi contenuti nell'atto richiamato si ritengono sussistenti e fondati*"**.

- È aggiunto il **comma 1-*bis***, ai sensi del quale:

  "1-bis. I fatti e i mezzi di prova a fondamento del provvedimento non possono essere successivamente modificati, integrati o sostituiti se non attraverso l'adozione di un ulteriore provvedimento, ove ne ricorrano i presupposti e non siano maturate decadenze".

Ai sensi del nuovo comma, dunque, **tutti gli elementi espressamente previsti dal comma 1 dell'art. 7 devono essere indicati *ab origine*, non potendo essere modificati dopo l'emanazione del provvedimento, se non mediante l'adozione di un secondo provvedimento e solo qualora ne ricorrano i presupposti di legge**.

Anche in questo caso, si tratta di un principio già proprio del processo tributario che, a seguito delle modifiche nel senso sopra detto, trova un espresso riconoscimento normativo.

- È aggiunto il **comma 1-*ter***, ai sensi del quale:

  "1-ter. Gli atti della riscossione che costituiscono il primo atto con il quale è comunicata una pretesa per tributi, interessi, sanzioni o accessori, indicano, per gli interessi, la tipologia, la norma tributaria di riferimento, il criterio di determinazione, l'imposta in relazione alla quale sono stati calcolati, la data di decorrenza e i tassi applicati in ragione del lasso di tempo preso in considerazione per la relativa quantificazione".

Tale disposizione riguarda **il primo atto della riscossione con il quale è comunicata una pretesa per tributi, interessi, sanzioni o accessori ed elenca, con riferimento agli interessi, tutti gli elementi che tale atto deve obbligatoriamente indicare per potersi ritenere assolto l'obbligo dei motivazione**.

In particolare, con riferimento agli interessi, il predetto atto deve contenere i seguenti elementi:

- la tipologia;
- la norma tributaria di riferimento;
- il criterio di determinazione;
- l'imposta in relazione alla quale sono stati calcolati;
- la data di decorrenza;
- i tassi applicati in ragione del lasso di tempo preso in considerazione per la relativa quantificazione.

- È aggiunto il **comma 1-*quater***, ai sensi del quale:

  "1-quater. Le disposizioni del comma 1-ter si applicano altresì agli atti della riscossione emessi nei confronti dei coobbligati solidali, paritetici e dipendenti, fermo l'obbligo di autonoma notificazione della cartella di pagamento nei loro confronti".

Ai sensi di tale nuova disposizione, quanto espressamente previsto dal comma 1-ter si applica anche agli atti di riscossione emessi nei confronti di coobbligati solidali, paritetici e dipendenti.

- **Il comma 3 è abrogato**.

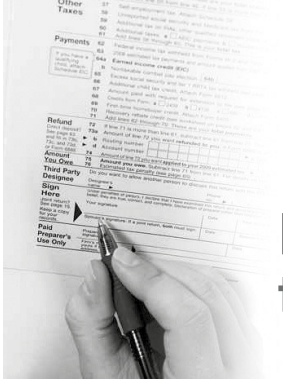
4) CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

Tirando le somme di quanto fin qui esposto, si può pacificamente affermare che **le modifiche introdotte dalla Legge Delega n. 111/2023 e, in attuazione di quest'ultima, dalla bozza del Decreto Legislativo del 23 ottobre 2023, hanno l'obiettivo di rafforzare l'obbligo di motivazione degli atti impositivi, al fine di tutelare maggiormente il contribuente nonché di riequilibrare il rapporto tra quest'ultimo ed il fisco**.

Peraltro, non può non rilevarsi che **tale rafforzamento dell'obbligo di motivazione si pone perfettamente in linea con le recenti novità in tema di onere probatorio introdotte dalla Legge n. 130/2022 di riforma del processo tributario, entrata in vigore il 16 settembre 2022**.

Ed invero, **la citata Legge n. 130/2022 ha modificato l'art. 7 del D. Lgs. n. 546/92** (relativo all'onere della prova), aggiungendo il comma 5-*bis*, **ristabilendo non solo le regole tradizionali in tema di onere probatorio, ma prevedendo, altresì, un maggior rigore nell'individuazione delle prove da parte dell'Amministrazione finanziaria, la quale deve provare i presupposti di fatto e di diritto della pretesa erariale.**

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione
Dott.ssa Marta Zizzari



Le nuove regole per gli atti tributari notificati a mezzo PEC

Nuovi tasselli alla riforma del fisco: atti, provvedimenti, avvisi e comunicazioni notificati digitalmente. Perfezionamento della notifica per il notificante e il destinatario

La bozza del d.lgs. sul **procedimento accertativo**, all'art.1 abroga il comma 7 dell'art. 60 del d.p.r. 29.9.1973, n. 600, introdotto con l'art. 7-quater del d.l. 22.10.2016, n. 193, in materia di **notificazioni a mezzo posta elettronica certificata** (PEC) ma con l'art. 60-ter disciplina in maniera nuova la procedura.

1) Atti notificati a mezzo PEC: oggetto della disciplina
2) Atti notificati a mezzo PEC: regole della procedura
3) Atti notificati a mezzo PEC: mancata consegna del messaggio al domicilio del destinatario
4) Atti notificati a mezzo PEC: prescrizione e decadenza
5) Atti notificati a mezzo PEC: elezione del domicilio digitale

1) Atti notificati a mezzo PEC: oggetto della disciplina

Tutti gli atti, i provvedimenti, gli avvisi e le comunicazioni, compresi quelli che per legge devono essere notificati, **possono essere inviati direttamente dal competente ufficio**, anche in deroga a quanto è stabilito dall'art. 149-bis c.p.r. e alle modalità di notificazione previste dalle norme relative alle singole leggi di imposta non compatibili con l'art. 60-ter del d.p.r. 29.9.1973, n. 600, **a mezzo posta elettronica certificata (PEC)** osservando il d.p.r. 11.2.2005, n. 68.

Questa **regola può essere applicata in presenza di uno dei seguenti casi**, cioè **se il destinatario** è:

1. una pubblica amministrazione o un gestore di pubblici servizi, al domicilio risultante dall'Indice dei domicili digitali delle pubbliche amministrazioni e dei gestori dei pubblici servizi (IPA) di cui all'art. 6-ter del d.lgs. 2005, n. 82;
2. alle imprese individuali o costituite in forma societaria e a tutti i professionisti i cui indirizzi digitali sono inseriti nell'Indice nazionale dei domicili digitali delle imprese e dei professionisti (INI-PEC), di cui all'art. 6-bis del citato d.lgs. n. 82;
3. al domicilio digitale risultante da tale Indice, anche nel caso in cui per lo stesso soggetto è presente un diverso indirizzo nell'Indice nazionale dei domicili digitali delle persone fisiche, dei professionisti e degli altri enti di diritto privato non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese (IND), di cui all'art. 6-quater del citato d.p.r. n. 82, ovvero nell'Indice dei domicili digitali delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi (IPA);
4. alle persone fisiche e ai professionisti e agli altri enti di diritto privato di cui all'art. 6-quater del citato d.lgs. n. 82, al domicilio digitale risultante dall'Indice di cui all'art. 6-quater dello stesso d.p.r., in mancanza, all'unico domicilio digitale ivi presente;
5. alle persone che hanno eletto il domicilio digitale speciale, comunicato all'Agenzia delle entrate, a tale domicilio speciale.

Resta ferma la disciplina dell'art. 60 dl d.p.r. 29.9.1973, n. 600: **la notificazione degli atti è eseguita dai messi comunali ovvero di messi speciali autorizzati dall'ufficio secondo le norme stabilite** dagli artt. 137 e seguenti c.p.c., con le modifiche stabilite dall'att. 60, compresa la notificazione a mezzo del servizio postale ai sensi della l. 20.11.1982, n. 890.

2) Atti notificati a mezzo PEC: regole della procedura

La **procedura della notifica a mezzo PEC** rappresenta una facoltà. Ma ovviamente costituisce la regola per ovviare ad eccezioni di legittimità relative alle eventuali irregolarità che possono essere presenti qualora la notificazione sia fatta a mezzo del messo comunale o speciale o a mezzo del servizio postale.

La PEC consente l'invio di messaggi la cui trasmissione è valida agli effetti di legge.

Le regole della notifica

Le **comunicazioni elettroniche** trasmesse ad un domicilio digitale producono, quanto al momento della spedizione e del ricevimento, **gli stessi effetti giuridici delle comunicazioni a mezzo raccomandata con ricevuta di ritorno ed equivalgono alla notificazione per mezzo della posta**.

Le comunicazioni si intendono **spedite dal mittente** se inviate al proprio gestore e si intendono consegnate se rese disponibili al domicilio digitale del destinatario, salvo la prova che la mancata consegna sia dovuta a fatto non imputabile al destinatario medesimo.

La **validità della trasmissione del messaggio** è attestata rispettivamente dalla ricevuta di accettazione rilasciata dal proprio gestore e dalla ricevuta di avvenuta consegna nella casella di posta elettronica certificata del destinatario da parte del suo gestore.

Il **messaggio** risulta **perfezionato** dalla **ricevuta di avvenuta consegna**, indipendentemente dall'avvenuta lettura da parte del destinatario.

Le **notificazioni non possono essere fatte prima delle ore 7 e dopo le ore 21**.

Le notificazioni fatte a mezzo PEC o servizio elettronico di recapito certificato possono essere eseguite senza limiti orari. **La notificazione si intende perfezionata**:

- **per il notificante,** nel momento in cui è generata la ricevuta di accettazione;
- **per il destinatario**, nel momento in cui è generata la ricevuta di avvenuta consegna; se questa è generata tra le ore 21 e le ore 7 del mattino successivo, la notificazione si intende perfezionata per il destinatario alle ore 7.

3) Atti notificati a mezzo PEC: mancata consegna del messaggio al domicilio del destinatario

Se il **domicilio digitale del destinatario** risulta saturo, l'ufficio effettua un **secondo tentativo di consegna dopo che sono decorsi almeno 7 giorni dal primo invio**.

Qualora anche a seguito del **secondo invio** la casella di posta elettronica certificata o il servizio di recapito certificato qualificato risultano saturi, oppure se il domicilio digitale al quale è stato effettuato l'invio non risulta valido o attivo:

- **come regola generale**, si applicano le disposizioni in materia di notificazione degli avvisi e degli altri atti che per legge devono essere notificati al contribuente, comprese quelle dell'art. 60 del d.p.r. n. 600 citato e quelle del codice di procedura civile dalle stesse non modificate, con esclusione dell'art. 149-bis c.p.c.;
- **per le imprese individuali**, le **società**, i **professionisti** i cui indirizzi risultano nell'INI-PEC, dei professionisti e degli altri enti di diritto privato non tenuti all'iscrizione in albi, elenchi o registri professionali o nel registro delle imprese (INAD), ovvero nell'Indice dei domicili digitali delle pubbliche amministrazioni e dei gestori di pubblici servizi (IDA), la notificazione deve essere eseguita mediante deposito telematico dell'atto nell'area riservata del sito internet della società InfoCamere Sepa e pubblicazione, entro il secondo giorno successivo a quello dell'avvenuto deposito, del relativo avviso nello stesso sito, per la durata di 15 giorni; inoltre, l'ufficio ne dà notizia al destinatario dell'avvenuta notificazione a mezzo lettera raccomandata, senza dover sottostare ad ulteriori adempimenti a proprio carico.

4) Atti notificati a mezzo PEC: prescrizione e decadenza

La **notificazione si intende comunque perfezionata** per il **notificante** nel momento in cui il proprio gestore gli trasmette la ricevuta di accettazione che certifica l'avvenuta spedizione del messaggio.

Per il destinatario il perfezionamento si perfeziona alla data dell'avvenuta consegna contenuta nella ricevuta che il suo gestore trasmette all'ufficio; il termine è fissato nel 15° giorno successivo a quello della pubblicazione dell'avviso nel sito internet di InfoCamere Sepa.

5) Atti notificati a mezzo PEC: elezione del domicilio digitale

Le persone fisiche, i professionisti e gli altri enti di diritto privato **che non sono tenuti all'iscrizione nell'indice INI-PEC** possono eleggere il **domicilio digitale speciale** presso il quale ricevere gli atti da notificare o meno per legge o comunicandolo all'Agenzia delle entrate, con le modalità stabilite dal Provvedimento 28.6.2017.

Con le medesime modalità è possibile **confermare o revocare gli indirizzi digitali** che sono stati comunicati.

6)Atti notificati a mezzo PEC: l'agente della riscossione

L'agente della riscossione **può eseguire la notifica della cartella di pagamento** osservando quanto è stabilito dall'art. 60-ter del d.p.r. 29.9.1973, n. 600.

In base al nuovo art. 26-bis del d.p.r. 29.9.1973, n. 602, gli atti e le comunicazioni dell'agente della riscossione **dei quali la legge non prescrive la notificazione** possono essere **portati a conoscenza dei destinatari ai domicili digitali stabiliti dal suddetto art. 60-ter**.

Fonte www.fiscoetasse.com

Il giudice non può essere ricusato per grave inimicizia verso l'avvocato

L'inosservanza dell'obbligo di astensione per "gravi ragioni di convenienza" non incide sulla capacità del giudice ma può rilevare solo sotto il profilo disciplinare (Cass. n. 42454/2023)

L'inosservanza da parte del giudice dell'obbligo di astensione per "gravi ragioni di convenienza" non incide sulla capacità del giudice ma può rilevare solo sotto il profilo disciplinare (**Cassazione penale, sentenza n. 42454/2023 - testo in calce**).

Sommario

- **Il fatto**
- **Terzietà e imparzialità**
- **La sentenza**

Il fatto

Il Tribunale di Castrovillari, quale giudice di gravame, confermava la **sentenza** di condanna emessa dal giudice di pace nei confronti di una donna rea di avere, alla guida di un'autovettura, per **colpa** generica e in violazione dell'**art. 141 del codice della strada**, attinto un pedone intento ad attraversare l'intersezione di una rotatoria, cagionandogli lesioni.

In particolare, e per quel che interessa in relazione alla sentenza che si annota, aveva ritenuto infondata l'eccezione con la quale la difesa aveva opposto la incompatibilità a decidere la vicenda da parte del giudice di primo grado, per avere questi, in sede civile, accolto l'opposizione della persona offesa avverso l'accertamento di violazione amministrativa elevata dalla Polizia municipale in occasione del sinistro connesso al reato.

La difesa proponeva ricorso deducendo, fra l'altro, la violazione di legge processuale quanto alla rilevata incompatibilità del giudice di primo grado, ricollegata al giudizio civile nel quale lo stesso giudice persona fisica aveva deciso l'opposizione alla sanzione relativa al verbale di accertamento della violazione amministrativa a carico della persona offesa; faceva, a riguardo, leva sulla stretta correlazione degli istituti dell'astensione e della ricusazione con il principio del giusto processo, del quale l'imparzialità e la neutralità del giudice costituiscono aspetti tra i più rilevanti.

Con i motivi aggiunti la difesa insisteva sul tema della compromessa imparzialità affermando che l'intero processo sarebbe stato condizionato dal comportamento del primo giudice, la cui omessa astensione era stata portata all'attenzione del Consiglio Superiore della Magistratura, a dimostrazione dell'esistenza di una situazione di grave inimicizia tra il **difensore** e il giudice di primo grado.

Chiedeva, pertanto, per l'annullamento della sentenza.

Terzietà e imparzialità

Come noto, caratteristiche indefettibili del giudice, a presidio del giusto processo costituzionalmente previsto dall'**art. 111 Cost.**, sono la terzietà e l'imparzialità del giudice.

Il legislatore protegge questi valori essenziali attraverso gli istituti della incompatibilità, dell'astensione e della ricusazione disciplinati dal codice di rito.

I suddetti istituti garantiscono altresì l'inviolabilità della difesa (**art. 24, comma 2 Cost.**) la cui effettività sarebbe gravemente compromessa se il giudizio fosse affidato a giudici non estranei alla res iudicanda e non distanti dalle parti del processo.

La sentenza interviene sulla questione della imparzialità del giudice, che la difesa aveva assunto essere stata compromessa dalla sussistenza di una grave inimicizia tra il difensore dell'**imputata**, appunto, e il giudicante.

La sentenza

La Sezione assegnataria del ricorso ne ha dichiarato l'inammissibilità.

Più specificamente ha ritenuto infondato il motivo proposto sul tema dell'imparzialità del giudice sottolineando come la ricusazione (**art. 37 c.p.p.**) non sia prevista in presenza delle "gravi ragioni di convenienza" poiché il legislatore ha rimesso allo stesso giudicante la valutazione della loro ricorrenza quale causa di astensione ex

art. 36, comma 1, lett. h): la suddetta disciplina è stata oggetto di vaglio da parte del giudice delle leggi che non ha ravvisato contrasto con i parametri di cui agli **artt. 3, 24** e **111 Cost**., poichè la distinzione tra ricusazione e astensione è finalizzata ad attuare "una tutela ad incisività crescente del principio di precostituzione del giudice naturale" (in questi termini la sentenza annotata), tutela in ragione della quale la ricusazione è correlata ai soli casi di un oggettivo deficit di imparzialità del giudice, mentre i casi di soggettivo deficit di imparzialità sono relegati nell'ambito delle "gravi ragioni di convenienza" cui solo il giudice può attribuire rilievo allorquando reputi che motivi personali siano in concreto idonei ad incidere

sulla propria imparzialità.
Si tratta di una clausola di salvaguardia che scaturisce dalla consapevolezza dell'impossibilità di prevedere ed esplicitare ogni ragione apprezzabile per costringere un giudice a rinunciare al giudizio (il giudice ha infatti l'obbligo di astenersi in presenza delle cause elencate dall'**art. 36)** e, al tempo stesso, dalla consapevolezza della necessità di non lasciare senza rimedi situazioni che potrebbero essere fonte di iniquità processuale.
Le parti non sono legittimate a far valere le gravi ragioni di convenienza come motivo di ricusazione e questa limitazione è dovuta chiaramente al timore che esse possano intendere in modo improprio le gravi ragioni di convenienza e servirsene in modo strumentale.
Ed infatti la Sezione decidente ha evidenziato come le norme sulla ricusazione abbiano carattere eccezionale e siano, come tali, di stretta interpretazione, in quanto non solo determinano limiti all'esercizio del potere giurisdizionale ed alla capacità del giudice, ma consentono anche un'ingerenza delle parti nella materia dell'ordinamento giudiziario, che attiene al rapporto di diritto pubblico fra Stato e giudice.

Sulla mancata previsione della grave inimicizia tra difensore e giudice tra le cause di ricusazione la stessa Corte ha richiamato precedenti giurisprudenziali che avevano già escluso la possibilità di far valere tale ipotesi quale causa di ricusazione, in quanto l'ipotesi di grave inimicizia, indicata all'art. 36 comma 1 lett d) come causa di astensione, e richiamata dall'**art. 37 c.p.p., comma 1, lett. a)** fra le ipotesi di ricusazione, riguarda solo le interrelazioni tra il giudice e le parti private e deve sempre trovare riscontro in rapporti personali estranei al processo ed ancorati a circostanze oggettive: la mancata previsione dell'ipotesi di grave inimicizia tra giudice e difensore è ritenuta coerente con i principi del giusto processo, dal momento che il rapporto di ostilità tra giudice e parte ha un contenuto talmente intenso e grave da costituire direttamente un serio pericolo per la serenità del giudizio, mentre analogo rapporto con il difensore desterebbe minore preoccupazione per la possibilità di interferenze dannose da esso derivabili.
Si è pertanto ribadito che in tale cornice normativa, l'inosservanza da parte del giudice dell'obbligo di astensione riconducibile alle "gravi ragioni di convenienza", di cui all'art. 36 c.p.p., comma 1, lett. h) - che non costituisce motivo di ricusazione - non incida sulla capacità del giudice ma possa rilevare solo sotto il profilo disciplinare.

Autore Anna Larussa
Fonte www.altalex.com

Giustizia, digitalizzati 3,5 milioni di provvedimenti civili

ROMA (ITALPRESS) – Circa 3,5 milioni di provvedimenti civili di Tribunali e Corti d'Appello sono da oggi consultabili per via telematica. E' infatti operativa la banca dati di merito pubblica, un tassello molto importante nel percorso di transizione digitale del sistema Giustizia. Il portale raccoglie sentenze, ordinanze e decreti – esclusi quelli in materia di rapporti di famiglia, minori e stato della persona – pubblicati dal 1° gennaio 2016. Consultabili anche gli abstract di alcune sentenze; in prospettiva, è in corso di valutazione l'aggiunta dei provvedimenti decisori civili adottati dai Giudici di pace.
La banca dati – spiega il ministero della Giustizia in una nota – è frutto di un progetto della Direzione generale sistemi informativi automatizzati (Dgsia) del Dipartimento per la transizione digitale della giustizia, l'analisi statistica e le politiche di coesione del Ministero della Giustizia (Ddsc), in forza del finanziamento Pon governance 2014-2020 (React Eu).
Questo risultato rientra nel piano di attuazione del Pnrr e vede il pieno raggiungimento dell'obiettivo della "creazione di una banca dati gratuita, pienamente accessibile e consultabile delle decisioni civili conformemente alla legislazione" previsto dalla misura "Riforma 1.8 Digitalizzazione del Sistema Giudiziario".
La banca dati, accessibile tramite il portale dei servizi telematici (Pst) del Ministero mediante autenticazione con i sistemi Spid, Cie e Cns, permette di effettuare ricerche tramite le parole presenti nel testo oppure per parole chiave, riferimenti normativi, ufficio giudiziario, materia e data. Non è invece possibile effettuare alcuna funzione di classificazione, valutazione, confronto, profilazione o similare, sui dati dei provvedimenti resi disponibili.
Per assicurare livelli assoluti di riservatezza, tutti i dati personali sono pubblicati in forma pseudonimizzata. In tal modo è garantita la possibilità di lettura della consistenza dei provvedimenti pur oscurando i dati sensibili, in piena conformità con le norme sulla tutela dei dati personali.
"I cittadini assumono, così, maggiore conoscenza e consapevolezza del funzionamento del sistema giudiziario, attraverso un portale che risponde alle nuove esigenze legate alla digitalizzazione e al miglioramento della qualità dei servizi del comparto Giustizia – spiega il ministero -. Una svolta decisiva nell'affinare l'efficienza operativa e l'efficacia dei processi decisionali, consolidando ed efficientando il sistema giudiziario e avvicinando il cittadino all'Istituzione attraverso il processo di digitalizzazione".

Rifiutare la vaccinazione covid può essere legittima difesa: la sentenza del Giudice di Pace

Importante sentenza quella del giudice di pace di Lucca che ha accolto il ricorso di una ultra-cinquantenne colpita nel 2021 dall'obbligo di vaccinazione anti-covid imposto dal governo guidato da Mario Draghi. Il giudice ha annullato l'avviso di addebito dell'Agenzia delle Entrate per mancata vaccinazione di 100 euro. Uno dei princìpi importanti affermati nella sentenza è che la Corte Costituzionale non ha sentenziato sull'obbligo per gli over-50: «Ritiene il Giudicante – è scritto – che il vaccino, secondo una interpretazione costituzionalmente orientata, non potrebbe di principio essere considerato un obbligo ma un semmai un onere e, allo stesso tempo, secondo le valutazioni dell'epoca, un dovere morale ma non giuridico del singolo individuo. Infine, la libertà di scelta del singolo è pur sempre difesa dall'articolo 32 della Costituzione che, al secondo comma, prevede la tipicità dei trattamenti sanitari obbligatori».

E aggiunge: «Si può osservare che anche la stessa pubblica Autorità non avalla una presa di posizione chiara sulla legittimità della normativa relativa all'obbligo vaccinale per gli over 50, vista la primitiva previsione della sospensione dell'invio delle cartelle agli inadempienti, prima fino al 1.07.23 ed ora, con la proroga della sospensione fino al 30.06.24, sospensione che non avrebbe senso compiuto se fosse evidente la indiscutibile legittimità dell'obbligo vaccinale in questione».

Il passaggio più importante, invece, è quello che conclude il documento del giudice: «Sulla frequenza degli effetti avversi della vaccinazione, nonché, come enunciato da parte ricorrente, della gravità come supportata da tesi mediche autorevoli, non pare che potrebbe escludersi neppure la causa di giustificazione dello stato di necessità o legittima difesa come previsto dall'art. 4 della legge 689/81, eventualmente anche nella forma putativa". "Il Giudice di Pace – è scritto infine –definitivamente pronunciando […] così provvede: accoglie l'opposizione proposta dal ricorrente e annulla il provvedimento amministrativo opposto. Spese compensate».

Milani (Rivoluzione Allegra): «Mi auguro che anche i giudici di Massa possano far propria questa ampia giurisprudenza»

Sul caso Giulio Milani, presidente dell'associazione apuana Rivoluzione Allegra, ha commentato: «La recente sentenza emessa dal Giudice di Pace di Lucca segue diverse sentenze simili emesse dai tribunali italiani in relazione al triennio 2020/2023 ed evidenzia l'illogicità, l'irrazionalità, la mancanza di senso della misura e delle proporzioni, oltre a una vera e propria deriva autoritaria rispetto allo Stato di diritto, quale è emersa nelle leggi e nei decreti che si sono succeduti durante la gestione di una dichiarata emergenza sanitaria dai tratti smaccatamente orwelliani. In veste di presidente dell'associazione di promozione sociale Rivoluzione Allegra, che si è battuta e ancora continua a battersi contro questa deriva, non posso che rallegrami per sentenze del genere. Diverse nostre attiviste, sanzionate il 31 gennaio 2022 nel corso di una azione di disobbedienza civile dal titolo "I tuoi diritti sono fuori servizio", a partire da febbraio del 2024 cercheranno di dimostrare anche al Giudice di Pace di Massa i vizi di forma e di merito delle contravvenzioni elevate dai Carabinieri a quanti di noi si rifiutarono di esibire il Green Pass sui mezzi di trasporto pubblici».

«Vizi di forma legati alla circostanza che i Carabinieri non esibirono l'autorizzazione alla visione e al controllo del Green Pass, non accertarono l'identità di tutti i presunti trasgressori e non notificarono il verbale contestualmente alla sanzione, se non con un ritardo di due mesi, sul presupposto di asseriti "problemi di ordine pubblico". Vizi di merito relativi: 1) alla illegalità e alla illegittimità della disciplina in materia di Green Pass per contrasto con la normativa interna e comunitaria, laddove era esplicitamente vietato un uso che producesse "la discriminazione diretta o indiretta di persone che non sono vaccinate", specie in mancanza di un obbligo formale; 2) alla illegittimità

della dichiarazione dello stato di emergenza e successive proroghe, laddove il nostro ordinamento giuridico non prevede alcuna fonte normativa che consenta di dichiarare lo stato di emergenza per rischio sanitario, essendo solo prevista la deliberazione dello stato di guerra ai sensi dell'art. 78 della Costituzione: l'intervento della protezione civile, semmai, e nessun altro intervento tra quelli deliberati dal marzo 2020 in avanti, è previsto solo in caso di "calamità naturali", tra le quali non rientrano e non sono mia state menzionate dal legislatore le epidemie o le pandemie di influenza».

«L'augurio – conclude Milani – è che anche i Giudici che a Massa dovranno valutare le nostre opposizioni alle sanzioni, possano far propria l'ormai ampia giurisprudenza in materia e chiudere questa vergognosa vicenda di soprusi, ricatti e malversazioni legati a un principio di "legiferazione difensiva" e basta, esattamente come fanno gli amministratori locali con le allerte meteo: solo un modo per evitare grane legali in caso di disastri, non certo un modo per evitare che il disastro si compia. In Italia, infatti, siamo abituati a una classe dirigente che lavora sui sintomi e non sulla causa strutturale dei problemi: lo vediamo bene oggi, constatando che in tre anni non è stato fatto niente per risolvere i problemi del sistema sanitario che hanno portato ai "lockdown difensivi" del 2020/21, anzi, tutto all'opposto, si chiudono i presidi di prossimità e non si assume il personale sanitario che servirebbe per non dover rivivere tutto una seconda volta».

Fonte www.voceapuana.com

Autovelox: Cassazione, necessaria la taratura periodica

Con la sentenza n. 30126/2023, la Corte di Cassazione ha confermato l'orientamento giurisprudenziale secondo cui l'accertamento delle violazioni dei limiti di velocità tramite autovelox è subordinato alla esecuzione con esito positivo della taratura periodica dell'apparecchio.
Nel caso in esame, un automobilista era stato multato per aver superato il limite di velocità in un tratto stradale di Alghero. Il verbale di contestazione indicava che la misurazione della velocità era stata effettuata mediante un autovelox omologato e sottoposto a verifica di funzionalità. Tuttavia, l'automobilista contestava la validità della sanzione, rilevando che l'apparecchio non era stato sottoposto a taratura periodica nei termini previsti dalla legge.

Il Tribunale di Sassari aveva confermato la decisione del Giudice di Pace, ritenendo che l'apparecchio fosse stato regolarmente omologato e sottoposto a verifica di funzionalità, e che la contestazione del ricorrente sulla taratura fosse generica e sprovvista di prova.
L'automobilista ha quindi proposto ricorso in Cassazione, sostenendo che la mancata taratura periodica dell'autovelox rendeva illegittima la sanzione.

La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso, rilevando che la taratura periodica è un requisito essenziale per la validità dell'accertamento delle violazioni dei limiti di velocità tramite autovelox. In particolare, la Corte ha precisato che:

- l'onere di provare la validità della taratura periodica dell'autovelox grava sull'amministrazione che ha emesso la sanzione;
- la taratura periodica deve essere effettuata entro un anno dalla pubblicazione del DM n. 282/2017, che ha introdotto tale obbligo;
- la mancata taratura periodica dell'autovelox rende illegittima la sanzione, anche se l'apparecchio è omologato e sottoposto a verifica di funzionalità.

La sentenza della Cassazione ha importanti ricadute pratiche, in quanto conferma la necessità di verificare la validità della taratura periodica dell'autovelox prima di contestare una violazione dei limiti di velocità.

Informazioni aggiuntive
In base al DM n. 282/2017, la taratura periodica dell'autovelox deve essere effettuata da un laboratorio accreditato, secondo le modalità e le procedure stabilite dal decreto stesso. La taratura deve essere effettuata almeno una volta l'anno, e deve attestare che l'apparecchio è in grado di rilevare la velocità con la precisione prescritta dalla legge.
La sentenza della Cassazione è stata salutata con favore dalle associazioni di consumatori, che da tempo denunciavano la mancanza di controlli sulla taratura degli autovelox. FAP

Prova testimoniale e scatola nera: sentenza 380/2023 del G.d.P. di Sant'Anastasia

Ancora una volta la Magistratura onoraria (nel caso di specie il Giudice di Pace di Sant'Anastasia) interviene sul valore probatorio dei dati della scatola nera, sancendone la preminenza rispetto alle altre prove tipiche del processo civile ai fini della ricostruzione dei fatti sub iudice. Si segnala, infatti, la recente sentenza n. 380/2023 del Giudice di Pace di Sant'Anastasia (Giudice Rea), ove il Giudice di Pace ha ritenuto non credibili le dichiarazioni testimoniali agli atti di un giudizio avente ad oggetto una domanda di risarcimento per danni derivanti da sinistro stradale, laddove le circostanze riferite dal teste erano smentite dagli estratti della scatola nera.

2. Prova testimoniale e scatola nera: considerazioni
1. La vicenda processuale
2. Prova testimoniale e scatola nera: considerazioni

Indice

1. **La vicenda processuale**
2. **Prova testimoniale e scatola nera: considerazioni**

1. La vicenda processuale

Tizio (si usano nomi di fantasia) conveniva in giudizio Caio e la Omega Assicurazione dinanzi al Giudice di Pace di Sant'Anastasia, chiedendo **il risarcimento degli ingenti danni che il proprio autoveicolo avrebbe subito in conseguenza di un presunto sinistro stradale**.

Nello specifico, Tizio riferiva che 30.01.2018 il proprio autoveicolo si trovasse a circolare in Foggia, allorquando sarebbe stato urtato frontalmente dall'autoveicolo di Caio, per effetto di imprudente manovra del conducente di tale ultima autovettura.

A fronte della citazione ricevuta, si costituiva in giudizio la Omega Assicurazioni, eccependo l'infondatezza della domanda attorea: l'Assicurazione, infatti, contestava la versione dei fatti del sedicente danneggiato, laddove **dagli estratti della scatola nera installata a bordo del veicolo dell'attore non risultava registrato alcun urto**.

Esauritasi la fase di costituzione e comparizione delle parti, il procedimento instaurato proseguiva con la rituale istruttoria di causa, nel corso della quale veniva chiamato a deporre, con riferimento alla dinamica del sinistro, Mezio, teste indicato dall'attore.

Questi deponeva favorevolmente alla versione dei fatti dell'istante, confermando la versione del sinistro, compresa la descrizione dei danni, esposta nella propria citazione da Caio.

Il Giudice di Pace, però, **nonostante la testimonianza agli atti di causa, ha rigettato la domanda attorea, ritenendo preminenti, ai fini dell'accertamento dei fatti, gli estratti della scatola nera**.

Il Giudice adito, in proposito, ha ritenuto non provata la versione dei fatti riportata dall'istante, osservando come la circostanza per cui alcun urto sia stato registrato dalla scatola nera ha ostato a qualsiasi positiva considerazione di quanto esposto dall'istante, nello specifico laddove questi riferiva di un urto di rilevante entità con annessi e consequenziali danni.

2. Prova testimoniale e scatola nera: considerazioni

La lettura della sentenza del Giudice di Pace di Sant'Anastasia è di assoluto interesse, perché riepilogativa di una consuetudine giudiziaria riguardante la valutazione dei dati della scatola nera nei giudizi aventi ad oggetto il risarcimento dei danni derivanti dalla circolazione stradale.

Può dirsi infatti se non definitivamente consolidata, comunque in via di consolidamento, la tendenza dei Giudici di Pace o comunque dei Giudici di merito di primo grado (Tribunali compresi) **a riconoscere alla scatola nera un valore probatorio preminente rispetto alle altre prove, testimoniale in primis, e dirimente ai fini del rigetto di domanda risarcitoria non fondate**.

Nello specifico, nella sentenza in questione, si apprezza l'*iter* argomentativo del Giudice di Pace, laddove senza limitarsi ad un mero richiamo alla normativa di riferimento (vedi art. 145bis del Codice delle Assicurazioni), il Giudicante argomenta la propria decisione di rigetto

facendo costatare la mancanza di verisimiglianza della versione dei fatti attorei, osservando come risulti improbabile e quindi non verisimile che danni tanto ingenti quali quelli dedotti in giudizio non abbiano avuto come loro causa un evento di danno altrettanto ingente, che, per dimensioni, avrebbe dovuto formare oggetto di registrazione da parte della scatola nera, cosa non verificatasi.

Inoltre, si sottolinea come nella motivazione della sentenza, il Giudice di Pace, sempre ai fini della propria decisione di rigetto, abbia rimarcato **l'inerzia processuale e probatoria dell'attore, allorquando, depositati gli estratti della scatola nera, ometteva di eccepire il malfunzionamento e/o la manomissione del dispositivo**.

In conclusione, pur quando non si volesse riconoscere *sic et sempliciter* alla scatola nera il valore di prova legale precostituita, come risultante dal novellato art. 145*bis* del Codice delle Assicurazioni, ugualmente si dovrebbe apprezzare il valore probatorio dirimente del dispositivo entro la cornice del principio del "più probabile che non", sotteso in sede processualcivilistica all'accertamento dei fatti di causa, giacchè le registrazioni della scatola nera consentono di smentire testimonianze inverisimili e comunque di contestare il valore probatorio di altre prove, tipiche ed atipiche, come foto e perizie varie.

Se, appunto, la versione dei fatti di chi si assume danneggiato, in tali fattispecie di contenziosi, deve essere provata per vera secondo il principio descritto ("più probabile che non"), le risultanze della scatola nera costituiscono un indubbio ostacolo, se palesemente contrarie, come, appunto, nel caso in cui si chieda il risarcimento di danni di notevole entità riferendosi di eventi sinistrosi non lievi che, però, non siano mai stati registrati dal dispositivo.

Autore Edoardo Italiano
Fonte www.diritto.it

Autovelox ed etilometri: multe nulle in assenza della verifica di corretta funzionalità

La verifica di corretta funzionalità è una procedura obbligatoria per gli strumenti di misura legali, come gli etilometri e gli autovelox. Questa procedura serve a garantire che gli strumenti siano affidabili e che le misurazioni che effettuano siano accurate.

In particolare, la verifica di corretta funzionalità per gli etilometri deve essere eseguita ogni volta che lo strumento viene utilizzato. La verifica consiste nel misurare la concentrazione di alcol nell'aria espirata da un soggetto sano, utilizzando un gas campione da laboratorio. Se la misurazione è accurata, lo strumento è considerato funzionante correttamente.

La verifica di corretta funzionalità per gli autovelox deve essere eseguita ogni anno. La verifica consiste nel misurare la velocità di un veicolo in movimento, utilizzando un bersaglio mobile. Se la misurazione è accurata, lo strumento è considerato funzionante correttamente.

La mancanza di verifica di corretta funzionalità può portare all'annullamento della multa. Questo perché la multa è basata sulla misurazione effettuata dallo strumento. Se la misurazione non è accurata, la multa è illegittima.

Inoltre, la mancanza di verifica di corretta funzionalità può comportare anche conseguenze penali. Se l'autovelox viene utilizzato per rilevare un'infrazione, come il superamento del limite di velocità, e la mancanza di verifica di corretta funzionalità viene accertata, l'operatore che ha utilizzato lo strumento può essere denunciato per falso ideologico.

Pertanto, è importante che gli strumenti di misura legali, come gli etilometri e gli autovelox, siano sottoposti a verifica di corretta funzionalità regolarmente. Questo per garantire la validità delle misurazioni e la tutela dei diritti dei cittadini.

Ecco alcuni consigli per i cittadini che ricevono una multa per eccesso di velocità o per guida in stato di ebbrezza:

- Controllate se lo strumento utilizzato per la misurazione è stato sottoposto a verifica di corretta funzionalità.
- Se la verifica non è stata eseguita, richiedete al Comune o alla Polizia Locale che vi ha multato di esibire la documentazione relativa alla verifica.
- Se la documentazione non viene esibita o se la verifica non è stata eseguita correttamente, potete contestare la multa.

Per contestare la multa, potete rivolgervi a un avvocato o a un consulente legale specializzato in materia. FAP

L'obbligatorietà della notifica sul parabrezza della multa per divieto di sosta continua a rimanere oggetto di discussione e confusione

L'interrogativo che ci poniamo in questo articolo sul tema della **multa per divieto di sosta** è molto semplice. È lecita la procedura di un agente della polizia municipale che, mediante l'utilizzo del proprio dispositivo mobile, identifica la **violazione al divieto di sosta** per poi notificare in seguito la sanzione ai trasgressori? In pratica senza apporre alcun avviso sul parabrezza. Ma solo redigendo una **multa meccanografica** con la dicitura "Conducente assente". Il dubbio è comune e infatti è stato oggetto di controversie in tribunale. Le disposizioni da conoscere sono l'articolo 14 della legge 689 del 1981 e l'articolo 200 del Codice della strada. Sono i punti di partenza per comprendere se l'automobilista multato può richiedere l'**annullamento della sanzione**.

È OBBLIGATORIA O NO LA NOTIFICA IMMEDIATA DELLA MULTA PER DIVIETO DI SOSTA?

In relazione alla questione della **multa per divieto di sosta** è utile ricordare la sentenza 5447 del 9 marzo 2007 della sezione II della Cassazione. I giudici ricordano l'assenza di disposizioni nel Codice della strada che impongano la **notifica del preavviso di violazione sul veicolo**. Questa pratica informale, seppur adottata da alcuni comandi di polizia municipale, non è obbligatoria e rappresenta un atto di cortesia per informare il conducente del veicolo della violazione accertata in sua assenza. La procedura permette di effettuare il pagamento senza l'aggiunta **delle spese di accertamento e notifica**. Vale la pena ricordare che la fruizione della riduzione del 30% dell'importo della sanzione, come previsto dall'articolo 202 del Codice della strada, è condizionata all'attesa della notifica formale del verbale. La riduzione può essere ottenuta procedendo al pagamento entro cinque giorni dalla data di notifica del verbale, non considerando quella riportata sul preavviso, nel caso in cui sia stato emesso dall'organo di **polizia stradale**.

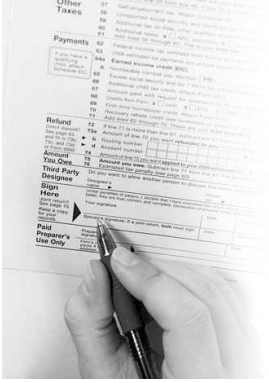
IL CASO ESAMINATO DALLA CASSAZIONE SULLA MULTA PER DIVIETO DI SOSTA

La **Corte di Cassazione** ha chiarito che, una volta accertata l'assenza sia del trasgressore sia del proprietario del veicolo, il verbalizzante può procedere alla redazione del **verbale di accertamento di infrazione** senza essere vincolato dall'obbligo di effettuare una preventiva ricerca del responsabile dell'infrazione. Questo approccio, sebbene rientri nelle possibilità materiali degli agenti, non è imposto dagli obblighi normativi. Le disposizioni in vigore, ricordano i giudici, consentono discrezionalità nell'organizzazione del servizio. La Suprema Corte ha annullato la sentenza del **Giudice di Pace** secondo cui, avendo notato un cartello sul cruscotto di un'auto parcheggiata in luogo vietato, indicante la presenza del trasgressore proprietaro in un negozio vicino da lui stesso gestito, i verbalizzanti avrebbero dovuto cercarlo e contestargli la violazione.

ORA C'È L'APP PER LA MULTA PER DIVIETO DI SOSTA

L'app **Fascicolo del Cittadino**, disponibile sul Play Store per dispositivi Android e su App Store per dispositivi iOS, è a Milano il nuovo sistema digitale per la gestione delle sanzioni in sostituzione dei tradizionali avvisi cartacei lasciati sui veicoli. Anche nel caso di **multa per divieto di sosta**. Il download e l'utilizzo dell'app sono completamente gratuiti. Al momento dell'installazione bisogna registrare la targa del veicolo. La registrazione e l'accesso all'app avvengono tramite Spid o il sito del Comune di Milano. Oltre alle **notifiche delle multe**, l'app offre la gestione digitale di vari servizi e pratiche presso l'amministrazione cittadina milanese, come la prenotazione di appuntamenti e la richiesta del pass per l'**Area B di Milano**. In caso di **violazione del divieto di sosta**, l'utente riceve un avviso sullo smartphone, consentendo il pagamento entro 5 giorni dalla notifica con uno sconto del 30% sull'importo della sanzione. Alternativamente può scegliere di contestare la multa presentando ricorso.

Fonte SicurAUTO.it



Le spese di assistenza stragiudiziali nelle procedure di risarcimento danni da sinistro stradale

La questione delle spese di assistenza stragiudiziale corrisposte dal danneggiato al proprio difensore e non rifuse dalla compagnia assicuratrice, è stata oggetto di numerose pronunce della Suprema Corte, che ne hanno delineato i contorni in modo preciso e puntuale.

Con il presente articolo vorremmo fornire una breve e succinta rassegna delle pronunce di legittimità sul punto, concludendo con alcuni consigli pratici ai danneggiati e ai loro difensori.

E' in uso a numerose Compagnie, o se vogliamo a molti liquidatori, rivolgere al difensore del danneggiato la seguente affermazione:

"Caro avvocato, possiamo offrire la somma X, se accettate le liquido anche le spese legali, in difetto invierò offerta e pagheremo le spese solo a definizione del danno."

Si tratta di una condotta oggettivamente sgradevole, quasi ricattatoria e certamente contraria alle regole del codice delle assicurazioni, cui si può porre rimedio sotto molteplici aspetti.

Va innanzitutto denunziata la condotta all'Ivass, previo reclamo preliminare all'Ufficio reclami della compagnia che gestisce il danno, e che certamente non sortirà alcun effetto. Nel reclamo andrà censurata la violazione dell'obbligo dell'assicuratore di inoltrare congrua e motivata offerta, ex. art. 148 del Codice delle assicurazioni.

L'Ivass, infatti, ha più volte evidenziato come il requisito della congruità dell'offerta, si soddisfa anche attraverso la corresponsione delle spese di assistenza legale.

Indice

a) L'assetto antecedente l'art. 9 del DPR 254/2006
b) L'art. 9 II comma del DPR 254/2006 e sua applicazione costituzionalmente orientata
c) La natura del rimborso delle spese legali stragiudiziali
d) Le spese corrisposte alle Agenzie di infortunistica stradale
e) Onere della prova
f) Conclusioni

a) L'assetto antecedente l'art. 9 del DPR 254/2006

Nella vigenza della Legge 990/69 si segnalano diversi orientamenti giurisprudenziali, sia in ordine alla risarcibilità in sé delle spese di assistenza stragiudiziali, sia sulla loro esatta qualificazione.

La giurisprudenza maggioritaria riteneva che al danneggiato dovesse riconoscersi il rimborso delle spese di assistenza legale, e tanto in ossequio al principio del diritto di difesa ex. art. 24 della Costituzione, essendo diritto del danneggiato quello di farsi assistere da un legale di fiducia (Cass. 11606/2005). Le spese stragiudiziali, secondo un primo orientamento, andavano addebitate al danneggiante quale accessorio delle spese giudiziarie (Cass. 14594/2005) e, quindi, soltanto se previste nelle tariffe forensi all'epoca vigenti e senza che vi fosse necessità di specifica domanda sul punto; per le spese non tariffate, invece, era necessario assolvere l'onere di allegazione e prova (Cass. 9400/99).

A questa impostazione se ne contrapponeva un'altra, minoritaria, che riteneva ripetibili le spese stragiudiziali solo se tra assicuratore e danneggiato vi fosse divergenza su an e quantum o in ipotesi di calcolo complesso o di inattività del debitore (Cass. 15684/2000, Cass. 3353/1997).

b) L'art. 9 II comma del DPR 254/2006 e sua applicazione costituzionalmente orientata

La questione ha cominciato ad essere all'ordine del giorno delle pronunce giurisprudenziali e, ancor prima, delle discussioni danneggiati/assicuratori, in seguito all'entrata in vigore dell'art. 9 II comma del DPR 254/2006, emanato in applicazione dell'art. 150 I comma del DPR 209/2005. La suddetta norma, limitata alle procedure di indennizzo diretto a carico del proprio assicuratore ex. art. 149, prevede che per l'ipotesi di accettazione della somma offerta dall'impresa di assicurazioni sono escluse le spese di assistenza stragiudiziali diverse da quelle medico-legali. Il limite in esame, quindi, non si applica alle procedure diverse da quella prevista dall'art. 149 del Codice delle assicurazioni, quali, ad esempio, la procedura diretta nei confronti dell'assicuratore del danneggiante.

La norma è stata oggetto di immediate pronunce da parte del Giudice delle Leggi che, in modo costante, ha affermato come la norma non sia da ritenersi incostituzionale ma che, come tutte le leggi, vada

fatta oggetto di applicazione costituzionalmente orientata (ed eventualmente di disapplicazione) da parte del Giudice (cfr. Corte Cost. 154/2010, Corte Cost. 192/2010, Corte Cost. 137/2011).
Dopo le pronunce del Giudice delle Leggi, è intervenuta la Suprema Corte ad affermare che la norma si deve applicare alla luce dell'art. 24 della Costituzione e quindi che le spese sono comunque dovute se il sinistro presentava particolari problemi giuridici ovvero in assenza di assistenza da parte dell'assicuratore (cfr. Cass. 11154/2015, Cass. 3266/2016).
Sul punto si segnala la chiarezza della Suprema Corte (Cass. 11154/2015) "Pertanto una norma regolamentare (e quindi una fonte di secondo grado) che escluda a priori il diritto al risarcimento di un tipo di danno che la legge (e quindi una fonte di primo grado) considera altrimenti risarcibile, appare difficilmente compatibile con gli artt. 3 e 24 Cost., ed è perciò nulla, alla luce del principio secondo cui i regolamenti in contrasto con la Costituzione, se non sono sindacabili dalla Corte costituzionali, perche privi di forza di legge, sono comunque disapplicabili dal giudice ordinario, in quanto atti amministrativi, in senso ampio.". Da ultimo si segnala la Cass. 4306/2019 che ha ribadito il principio appena esposto.
Invero, sin da subito la dottrina aveva evidenziato come il II comma dell'art. 9 andasse letto in combinato disposto con il I, che impone alle compagnie di assicurazioni di munirsi di appositi organismi terzi che supportino l'assicurato nella gestione del sinistro e, quindi, lo aiutino a compilare la domanda risarcitoria, a quantificare i danni ad illustrare i criteri di ripartizione delle responsabilità. Le compagnie mai si sono munite di detti organismi e, comunque, mai hanno prestato detta assistenza nemmeno a mezzo della rete commerciale, motivo per cui il II comma andrà disapplicato per assenza di un presupposto essenziale.

c) La natura del rimborso delle spese legali stragiudiziali

Sgombrato il campo dalla norma predetta, la giurisprudenza di legittimità ha chiarito che il rimborso delle spese legali stragiudiziali sostenute dal danneggiato hanno natura di danno emergente, e consistono nel costo sostenuto per l'attività svolta dal legale in detta fase precontenziosa (**Cass. 2275/2006**). Sul punto si deve segnalare il quasi immediato revirement della Suprema Corte che dapprima aveva affermato che le spese stragiudiziali andavano liquidate ex. art. 92 cpc e comprese nella nota spese (Cass. 14594/2005) e poi ha mutato orientamento, come esposto sopra.
Il magistrato che si trova ad affrontare la questione della ripetibilità di queste spese a carico dell'assicuratore, deve valutarle ex ante, cioè in vista di quello che poteva essere l'esito futuro del giudizio; trattasi, chiaramente, di giudizio di merito insindacabile in sede di legittimità (Cass. 17209/2015). Da ciò deriva la natura diversa delle spese stragiudiziali rispetto a quelle liquidate all'esito del giudizio ai sensi dell'art. 91 e ss cpc. A ciò consegue che il danno emergente in esame, soggiace alle regole di tutte le altre voci di danno e, quindi, andrà domandato, allegato e provato, così come le altre poste risarcitorie (Cfr. Cass. SSS UU 16990.17).
In particolare, secondo l'insegnamento della Suprema Corte (Cass. 2644/18) la voce di danno in esame, come qualsiasi altra, sarà soggetta alle regole generali: e dunque non saranno ripetibili le spese che il danneggiato avrebbe potuto evitare usando l'ordinaria diligenza in accordo con l'art. 1227 I comma cc, che sono sostenute in misura esagerata ex. art. 1227 II comma cc o per le quali non vi è nesso di causa con il fatto illecito in esame.
In ragione di tanto, la spesa in esame non potrà essere ammessa a ripetizione se non influente ai fini di una pronta definizione del contenzioso non avendo avuto in concreto utilità per evitare il giudizio o per assicurare una tutela più rapida risolvendo problemi tecnici di qualche complessità.
La quantificazione delle spese, infine, va parametrato al valore del danno inteso nella sua complessità e, quindi, a prescindere dall'importo eventualmente offerto dall'assicuratore nella fase stragiudiziale (Cass. 4306/2019).

d) Le spese corrisposte alle Agenzie di infortunistica stradale

La Suprema Corte ha avuto modo di chiarire, anche che le spese sostenute a titolo di assistenza in favore di agenzie di infortunistica stradale sono ripetibili se in concreto l'attività prestata da questa fosse in astratto utile per la definizione stragiudiziale del sinistro (Cass. 9548/17, Cass. 2644/2018, Cass. 6422/2017), e tanto a prescindere dalla determinazione finale della compagnia nella vicenda stragiudiziale (Cass. 997/2010, Cass. 14444/21) e quindi quand'anche la fase stragiudiziale non sfoci nell'accordo ma necessiti del giudizio.
In particolare sul punto si segnala la datata Cass. 12840/06 che afferma come "la prestazione di opere intellettuali nell'ambito dell'assistenza legale è riservata agli iscritti negli albi forensi solo nei limiti della rappresentanza, assistenza e difesa delle parti in giudizio e, comunque, di diretta collaborazione con il giudice nell'ambito del processo; al di fuori di tali limiti, l'attività di assistenza e consulenza legale non può considerarsi riservata agli iscritti negli albi professionali e conseguentemente non rientra nella previsione dell'art. 2231 cod. civ. e dà diritto a com-

penso a favore di colui che la esercita."
Altra conseguenza del principio esposto è quello della non compensabilità delle spese stragiudiziali con quelle dovute a diverso titolo quali le spese giudiziali (Cass. 24481/2020).

e) Onere della prova
Secondo Cass. 15732/2022 (Pres. Travaglino) l'indicazione delle spese stragiudiziali contenuto nell'atto di offerta e poi non corrisposte, non equivale in sede giudiziale alla piena prova di aver subito un danno emergente corrispondente all'esborso delle dette somme.
Come detto, infatti, la posta risarcitoria in esame risponde alle normali regole di allegazione e prova, ma può giovarsi anche del principio di non contestazione.

f) Conclusioni
In conclusione, sarebbe auspicabile un intervento del legislatore che chiarisse l'ovvio: quindi che imponga alle Compagnie di inviare una offerta che contenga anche le spese di assistenza legale, magari prevedendo per legge l'importo delle stesse parametrandole all'importo offerto, il tutto, ovviamente, salvo maggior spesa che andrà provata e documentata sia nell'an che nel quantum.
A legislazione vigente, a fronte del diniego dell'assicuratore a corrispondere le spese stragiudiziali, si consiglia di esporre la questione all'Ivass (che con ogni probabilità sanzionerà l'assicuratore in misura maggiore dell'importo che la stessa non ha corrisposto a titolo di spese legali) di documentare la spesa e di formulare apposita domanda nel giudizio che si andrà a proporre.
Nel suddetto giudizio, sarà bene provare a mezzo della produzione di tutta la corrispondenza intercorsa e della prova testimoniale del liquidatore con cui si è interloquito, l'attività prestata, l'accettazione della procura da parte della compagnia, la complessità della questione e la totale assenza di assistenza legale da parte dell'assicuratore.

Fonte www.diritto.it
Autore Michele Allamprese

Come funziona la Prescrizione dei reati?

La prescrizione è un istituto del diritto penale che determina l'estinzione del reato a prescindere dall'accertamento della colpevolezza dell'imputato.

Termini di prescrizione
I termini di prescrizione dei reati sono stabiliti dal codice penale e variano a seconda della gravità del reato.
- Per i delitti, la prescrizione è di sei anni, salvo che la legge non preveda un termine diverso.
- Per le contravvenzioni, la prescrizione è di quattro anni, salvo che la legge non preveda un termine diverso.

In alcuni casi, la prescrizione è doppia rispetto ai termini ordinari. Ciò avviene, ad esempio, per i reati di omicidio stradale, tratta di persone e sequestro di persona a scopo estorsivo.

Inizio del computo della prescrizione
Il termine di prescrizione inizia a decorrere dal giorno in cui il reato è consumato. In caso di tentato reato, il termine inizia a decorrere dal giorno in cui l'attività del colpevole è cessata. In caso di reato permanente, il termine inizia a decorrere dal giorno in cui la permanenza è cessata.
Sospensione e interruzione della prescrizione
Il decorso del termine di prescrizione può essere sospeso o interrotto.
- La sospensione della prescrizione avviene quando il procedimento penale è sospeso per un motivo previsto dalla legge. Ad esempio, la prescrizione è sospesa in caso di fermo o arresto dell'imputato, di autorizzazione a procedere o di deferimento della questione ad altro giudizio.
- L'interruzione della prescrizione avviene quando l'imputato è sottoposto a misure cautelari personali, rende interrogatorio davanti al pubblico ministero o al giudice, o è citato a giudizio.

Rinuncia alla prescrizione
L'imputato può rinunciare alla prescrizione in qualsiasi momento. La rinuncia è valida solo se l'imputato è consapevole delle conseguenze che essa comporta.

Riforma della prescrizione
La legge 3 del 2019, nota come "riforma Bonafede", ha modificato la disciplina della prescrizione dei reati. La riforma ha introdotto una nuova causa di sospensione della prescrizione, che opera dal momento della pronuncia della sentenza di primo grado o del decreto di condanna fino alla data di esecutività della sentenza o dell'irrevocabilità del decreto di condanna.
Questa nuova causa di sospensione è stata criticata da molti, che l'hanno ritenuta in contrasto con il principio di ragionevole durata del processo. FAP

Immissioni: pianista in condominio

La Corte di Cassazione ha recentemente chiarito che la condomina pianista deve adottare tutte le misure al fine di limitare entro la soglia di tollerabilità le immissioni rumorose.

Corte di Cassazione – Sez. II Civ. – Sent. n. 33966 del 05/12/2023

1. La vicenda

Il condominio e un condomino citavano in giudizio innanzi al Giudice di Pace altra condomina pianista per ottenere **l'accertamento del superamento della soglia di tollerabilità delle immissioni sonore causate dall'utilizzo continuo di due pianoforti ed altri strumenti musicali** da parte di quest'ultima e, conseguentemente, l'ordine di cessazione immediata dell'attività esercitata o, in alternativa, la condanna della convenuta **all'esecuzione delle opere per l'insonorizzazione del suo appartamento**. Il Giudice di Pace, in accoglimento delle domande di parte attrice, accertava l'intollerabilità delle immissioni sonore causate dall'utilizzo dei due pianoforti da parte della convenuta, ordinandole di far eseguire nel suo appartamento, a sue spese, tutti i lavori necessari per rendere sopportabili le immissioni in questione verso le unità immobiliari dei condomini vicini. Il Tribunale notava come la consulenza tecnica espletata in primo grado avesse concluso, sulla scorta dei decibel risultanti dalla sottrazione del rumore di fondo dal rumore intrusivo, che le immissioni superavano il limite della "normale tollerabilità" in due locali degli attori, indicando i lavori da effettuarsi nell'immobile della convenuta appellante affinché il limite potesse dirsi rispettato. Secondo i giudici di secondo grado la decisione appellata aveva considerato le abitudini dei condomini, guardando alle attività effettivamente esercitate nello stabile, nonché la "situazione locale", facendo propria una consulenza **che aveva calcolato con precisione il rumore di fondo per stabilire il superamento della soglia di normale tollerabilità delle immissioni oggetto di causa**. Il giudice di primo grado, ad avviso del Tribunale, in questo modo, aveva tenuto conto della particolarità della situazione concreta, nel rispetto dei criteri fissati dalla giurisprudenza ed indicati dal consulente nella C.T.U. In ogni caso il giudice di appello notava che le censure mosse dalla condomina pianista alla consulenza non chiarivano come da un'eccedenza sul limite della normale tollerabilità pari, rispettivamente, a 6,7 e 9 dB, si sarebbe potuti giungere ad un valore inferiore ai 3 decibel. La soccombente ricorreva in cassazione.

2. Pianista in condominio e immissioni rumorose: la soluzione

La Cassazione ha dato torto alla ricorrente pianista. I giudici supremi hanno evidenziato che, in materia di immissioni, mentre è senz'altro illecito il superamento dei livelli di accettabilità stabiliti dalle leggi e dai regolamenti che, disciplinando le attività produttive, fissano nell'interesse della collettività le modalità di rilevamento dei rumori e i limiti massimi di tollerabilità, **l'eventuale rispetto degli stessi non può fare considerare senz'altro lecite le immissioni**, dovendo il giudizio sulla loro tollerabilità formularsi **alla stregua dei principi di cui all' art. 844 c.c.**, tenendo presente, fra l'altro, la vicinanza dei luoghi ed i possibili effetti dannosi per la salute delle immissioni.

3. Riflessioni conclusive

Nel caso esaminato dalla Cassazione, la ricorrente ha sostenuto che, nell'accertare la normale tollerabilità delle immissioni e delle emissioni acustiche, **non sarebbe più consentito individuare una fonte diversa da quella dettata dalla L. n. 447 del 1995**. Tuttavia è già stato chiarito che, in tema di immissioni acustiche, la differenziazione tra tutela civilistica e tutela amministrativa mantiene la sua attualità anche a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 6-ter del D.l. n. 208 del 2008, conv., con modif., dalla l. n. 13 del 2009, **al quale non può aprioristicamente attribuirsi una portata derogatoria e limitativa dell'art. 844 c.c.**, con l'effetto di escludere l'accertamento in concreto del superamento del limite della normale tollerabilità, dovendo comunque ritenersi prevalente, alla luce di una interpretazione costituzionalmente orientata, il soddisfacimento dell'interesse ad una normale qualità della vita rispetto alle esigenze della produzione (Cass. civ., sez. III, 07/10/2016, n. 20198). In applicazione di tali principi, la giurisprudenza si è orientata nel senso di ritenere violato il limite della normale tollerabilità delle immissioni acustiche allorché, sul luogo che subisce le immissioni, **si riscontri un incremento dell'intensità del livello medio del rumore di fondo di oltre 3 decibel**, incremento che va tenuto presente ai fini della valutazione della pon-

deratezza del parametro stesso equivalente ad un raddoppiamento del livello di rumore (Cass. civ., sez. II, 03/08/2001, n. 10735). In ogni caso la domanda di cessazione delle immissioni, che superino la normale tollerabilità, non vincola necessariamente il giudice ad adottare una misura determinata, **potendo egli ordinare l'attuazione di accorgimenti che evitino la situazione pregiudizievole** (Cass. civ., sez. VI, 17/01/2011, n. 887).

Fonte www.dirittto.it

Giudice onorario: quando spetta la doppia indennità?

La duplicazione dell'emolumento si giustifica quando il giudice onorario abbia tenuto nello stesso giorno due udienze distinte (Cassazione n. 33502/2023)
Il giudice onorario non ha diritto alla doppia indennità se le plurime udienze a cui partecipa nello stesso giorno sono meri sviluppi dello stesso iter procedimentale.
La duplicazione dell'emolumento, infatti, spetta solo per la partecipazione ad un'attività che sia riconoscibile come un unicum.
Lo ha affermato la Cassazione nella sentenza n. 33502 del 1 dicembre 2023 **(testo in calce)**.

Il caso

Un giudice onorario aveva citato in giudizio il Ministero della Giustizia ed il Ministero dell'Economia e delle Finanze per il mancato pagamento di talune "doppie indennità".
Il giudice di pace, in accoglimento della domanda, aveva condannato le Amministrazioni convenute al pagamento della somma richiesta con interessi e spese di lite.
Anche il giudice dell'appello aveva confermato la condanna, evidenziando come fosse legittima la corresponsione di una seconda indennità, qualora il g.o.t. avesse trattato "in udienza più procedimenti distinti, diversi per numero di iscrizione a ruolo, omogenei o meno che (fossero) per tipologia"; inoltre, che non vi era motivo per disconoscere il diritto alla doppia indennità, qualora, pur nell'ambito del medesimo procedimento, fossero state tenute udienze con rito processuale sostanzialmente diverso.

La decisione

La Cassazione ha, innanzitutto, condiviso e recepito il rilievo dei Ministeri ricorrenti secondo cui il Ministero dell'Economia e delle Finanze provvede unicamente nell'interesse del Ministero della Giustizia alla "provvista finanziaria per far fronte alle esigenze di spesa".
Infatti, ai sensi dell'art. 3, 2 c., L. n. 89 del 24.3.2001, il ricorso (per equa riparazione) è proposto nei confronti del Ministro della giustizia quando si tratta di procedimenti del giudice ordinario, del Ministro della difesa quando si tratta di procedimento del giudice militare.
Negli altri casi è proposto nei confronti del Ministro dell'economia e delle finanze.
Nella specie, la titolarità passiva del rapporto sostanziale dedotto in giudizio è unicamente, quindi, del Ministero della Giustizia.
Quanto alla questione della doppia indennità, nella fattispecie, osserva la Suprema Corte, viene in rilievo, ratione temporis, il disposto del D.Lgs. n. 273 del 1989, 1 co., art. 4 (ora abrogato) secondo cui "ai giudici onorari di tribunale spetta un'indennità di Euro 98,13 per ogni udienza, anche se tenuta in camera di consiglio. Non possono essere corrisposte più di due indennità al giorno".
Da tale disposizione, discende che la duplicazione dell'indennità giornaliera si giustifica qualora il giudice onorario abbia tenuto nello stesso giorno due udienze distinte.
Pertanto, è da escludere il diritto alla duplicazione in correlazione tout court con la diversità, per la diversità dei numeri d'iscrizione a ruolo, per la diversa identità degli imputati, per la diversità dei riti osservati, dei procedimenti trattati nell'arco della stessa giornata, per le diverse fasi processuali, quali la convalida dell'arresto ed il giudizio direttissimo, costituenti meri sviluppi in progressione nell'ambito - nell'arco della stessa giornata - del medesimo iter procedimentale.
Il diritto alla duplicazione è da riconoscere, invece, a fronte della diversificazione, nell'arco del medesimo impegno quotidiano, della composizione monocratica o collegiale dell'organo giudicante che coinvolge il giudice onorario, o a fronte della diversificazione, nell'arco del medesimo impegno quotidiano, della generale finalità - di cognizione, di esecuzione o cautelare - della funzione giurisdizionale cui attende il giudice onorario ovvero a fronte della diversificazione, nell'arco del medesimo impegno quotidiano, delle prioritarie connotazioni - pubbliche o camerali - non correlate tout court alla diversità di rito, del modello processuale che il giudice onorario ha da seguire.
Pertanto, si deve corrispondere la doppia indennità giornaliera nei casi di partecipazione ad un'udienza monocratica e ad una collegiale, ad un'udienza di cognizione o dibattimentale e ad una dinanzi al giudice dell'esecuzione, ad un'udienza pubblica e ad un'udienza fissata per provvedimenti camerali.

Autore Di Giuseppina Mattiello Fonte: www.altalex.com

Autovelox sulla regionale 11: le prime sentenze confermano la regolarità del sistema di rilevamento e sanzione

A cura del Cav. Dott. Franco Antonio Pinardi

Nei giorni scorsi sono state emesse le prime sentenze del giudice di pace in merito ai ricorsi presentati da alcuni automobilisti contro le sanzioni per eccesso di velocità rilevate dall'autovelox della SS11.
Al momento, il giudice si è espresso su 5 casi, per un totale di 34 verbali. In tutti i casi, i giudici hanno confermato due elementi: la regolarità del sistema di rilevamento e sanzione e l'adeguata indicazione della cartellonistica che avverte gli automobilisti della presenza del rilevatore.

28 verbali confermati
Nello specifico, 28 verbali sono stati confermati, in quanto il giudice ha ritenuto che il sistema di rilevamento della velocità abbia operato correttamente e che la cartellonistica sia stata posizionata in modo adeguato, in conformità alla normativa vigente.

6 verbali annullati
In 6 casi, invece, i verbali sono stati annullati. In particolare, in un caso il giudice ha annullato il verbale per eccesso di velocità in quanto, nella fattispecie di più infrazioni commesse nella stessa giornata, ha ritenuto che dovesse essere considerato valido un unico verbale.
In un altro caso, il verbale è stato annullato per una specifica dinamica che emerge dal rilevamento fotografico. In particolare, il giudice ha ritenuto che l'automobilista non fosse in grado di frenare in tempo per evitare la violazione, a causa di una circostanza imprevedibile.

I ricorsi presentati
I ricorsi sono stati presentati da cinque automobilisti, assistiti in alcuni casi da legali di fiducia, in altri casi da un'associazione di categoria.

Conclusioni
Le prime sentenze del giudice di pace in merito ai ricorsi contro le sanzioni per eccesso di velocità rilevate dall'autovelox della SS11 confermano la regolarità del sistema di rilevamento e sanzione.
Tuttavia, è importante sottolineare che, in alcuni casi, i verbali sono stati annullati per motivi specifici, quali la presenza di più infrazioni commesse nella stessa giornata o una specifica dinamica che emerge dal rilevamento fotografico.
In conclusione, è consigliabile consultare un legale prima di presentare un ricorso contro un verbale di eccesso di velocità, al fine di valutare le possibilità di successo.

Cav. Dott. Franco Antonio Pinardi
Segretario generale Confederazione Giudici di Pace e Giudici Onorari

Iscriversi alla Confederazione Giudici Tributari e Giudici Onorari, anche se semplice cittadino, vuol dire amare la Giustizia ed il diritto, e sostenere chi da anni opera incessantemente per la crescita dello status della Giustizia e dei suoi Giudici. Fai quindi una scelta di civiltà per aiutarci a cambiare

www.cugit.it Tel 02 49608200

Pensioni, Giudici di Pace iscritti all'Inps

I chiarimenti in un documento dell'Ente circa il regime previdenziale applicabile al cd. contingente ad esaurimento dei magistrati onorari confermati in servizio all'esito della procedura valutativa prevista dal decreto legislativo n. 116/2017.

I Giudici di Pace confermati all'esito del concorso straordinario che abbiano optato per l'esclusività della funzione sono iscritti all'assicurazione generale obbligatoria dei lavoratori dipendenti ai fini pensionistici. Gli altri, invece, confluiscono nella gestione separata dell'Inps con le aliquote previste per i collaboratori coordinati e continuativi. Lo rende noto l'Inps nella Circolare n. 100/2023.

I chiarimenti riguardano il regime previdenziale applicabile ai magistrati onorari in servizio al 15 agosto 2017, data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 116/2017 con il quale il legislatore, come noto, ha riformato in modo organico la funzione. L'articolo 29 del predetto decreto ha imposto un concorso straordinario, da tenere con cadenza annuale nel triennio 2022-2024, per confermare sino all'età del 70° anno i magistrati onorari in servizio (cd. «contingente ad esaurimento»). Chi non presenta la domanda cessa dal servizio.

Funzioni Esclusive

Ai magistrati onorari che abbiano superato la prova è data facoltà di optare l'esercizio esclusivo delle funzioni onorarie. L'opzione, in tal caso, va esercitata entro 30 giorni dalla comunicazione dell'esito della prova e al personale è corrisposto un compenso parametrato allo stipendio e alla tredicesima mensilità, spettanti alla data del 31 dicembre 2021 al personale amministrativo giudiziario di Area III, posizione economica F3, F2 e F1 a seconda del numero di anni di servizio maturati, in applicazione del contratto collettivo nazionale di lavoro relativo al personale del comparto Funzioni centrali, con esclusione degli incrementi previsti per tali voci dai contratti collettivi nazionali di lavoro successivi al triennio 2019-2021.

É, inoltre, corrisposta un'indennità giudiziaria in misura pari al doppio dell'indennità di amministrazione spettante al citato personale amministrativo giudiziario, mentre non sono dovute le voci retributive accessorie connesse al lavoro straordinario e quelle alimentate dalle risorse che confluiscono nel fondo risorse decentrate.

Il trattamento economico non è cumulabile con eventuali redditi di pensione o da lavoro autonomo e dipendente.

Il personale in parola, spiega l'Inps, è assicurato presso il Fondo Pensione Lavoratori Dipendenti. Pertanto il Ministero della Giustizia dovrà assoggettare i predetti emolumenti ad un prelievo IVS pari al 33% (23,81% a carico del datore e 9,19% a carico del lavoratore) oltre al versamento dell'aliquota aggiuntiva dell'1% ove dovuta. Non sono, invece, dovuti contributi per le cd. assicurazioni minori (es. Naspi, maternità eccetera).

L'Amministrazione, ricorda l'Inps, è tenuta a rispettare i comuni termini per gli adempimenti contributivi e informativi e qualora non fosse già titolare di una matricola DM deve richiedere l'apertura di una posizione contributiva al fine di ottemperare agli adempimenti informativi e contributivi. Per regolarizzare il pregresso l'Inps concede tempo sino al 16 marzo 2024 (terzo mese successivo alla pubblicazione della Circolare).

Funzioni non esclusive

I magistrati onorari confermati all'esito del concorso che non abbiano optato per il regime di esclusività sono, invece, iscritti alla gestione separata dell'Inps e sono assimilati ai collaboratori coordinati e continuativi. L'onere contributivo, in tal caso, è fissato nella misura di un terzo a carico del magistrato onorario e di due terzi a carico del Ministero della Giustizia. Le aliquote sono pari al 34,23% (33% IVS + 2,03% per il finanziamento di malattia, maternità, dis-coll) o al 24% in caso di soggetti titolari di altra forma di previdenza obbligatoria. Per l'iscrizione alla gestione separata, ricorda l'Inps, gli interessati devono però produrre apposita domanda telematica all'Ente.

Documenti: Circolare Inps 100/2023
Autore: Valerio Damiani
Fonte www.pensionioggi.it

Meritocrazia Italia condivide le istanze della Magistratura Onoraria

Meritocrazia Italia: sia finalmente il momento per il risanamento delle iniquità reiterate, al fine di ridare dignità alla categoria con il riconoscimento delle garanzie che spettano a chi contribuisce al buon funzionamento della Giustizia.

Ancora incertezze sulla tutela del ruolo dei magistrati onorari.

La Magistratura Onoraria svolge in tutti i Tribunali italiani una funzione di fondamentale importanza: oltre il 70% dei giudizi innanzi al Tribunale monocratico e ai Giudici di Pace è demandato ai Magistrati onorari.

La figura nasce come soggetto al quale delegare reati ritenuti parva materia, ma le funzioni sono state nel tempo ampiamente allargate, fino alla loro collocazione negli uffici di Procura per la definizione degli affari semplici. A fronte di ciò, però, non sono intervenuti provvedimenti di adeguamento con riferimento, tra l'altro, a ferie, malattie, previdenza, maternità.

Non a caso, l'Unione europea, con due procedure di infrazione, ha decretato l'urgenza di dare alla categoria il riconoscimento quali magistrati europei a tempo indeterminato.

Eppure l'Italia persevera nella sua inadempienza.

La riforma Cartabia, ha aperto uno spiraglio di luce alle istanze della categoria, introducendo norme che riconoscono una equiparazione, sotto il profilo fiscale e previdenziale, ai lavoratori dipendenti, prevedendo per la riconferma una prova valutativa.

Nella bozza di bilancio era inserita la regolamentazione della stabilizzazione dei magistrati onorari, ma il testo definitivo no reca indicazioni sulla quantificazione degli emolumenti da erogare. Dalle indiscrezioni trapelate, pare che vi sarà uno slittamento e un disegno di legge collegato alla manovra dovrebbe essere presentato a breve.

A ogni modo, allo stato, i magistrati ordinari sono ancora pagati con acconti e nello stipendiale di dicembre non risultano caricati i conguagli relativi a un anno di stipendi e al versamento della previdenza, sebbene previsti dalla legge Cartabia in vigore dal gennaio dello scorso anno.

Questo atteggiamento non fa che alimentare un sentimento di sostanziale sfiducia e malcontento.

Un cambiamento di rotta è atteso ormai da troppo tempo.

A fronte delle forti incertezze per lo status non riconosciuto e l'incertezza sulla natura e l'entità dei compensi, c'è chi ha deciso di abbandonare il ruolo.

In attesa del disegno di legge che dovrebbe essere pubblicato a breve, vi è grande fermento nella categoria, che preannuncia proteste e ulteriori azioni, anche attraverso l'intervento della Corte di giustizia.

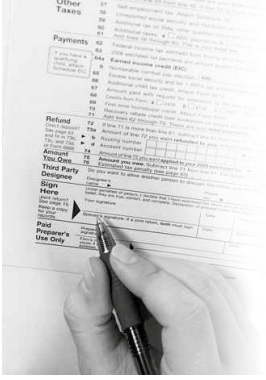
Meritocrazia Italia condivide e supporta le richieste dei magistrati onorari. Non vi siano margini di tolleranza per la compressione di diritti costituzionalmente garantiti.

Sia finalmente il momento per il risanamento delle iniquità reiterate, al fine di ridare dignità alla categoria con il riconoscimento delle garanzie che spettano a chi contribuisce al buon funzionamento della Giustizia.

Fonte www.informazione.it

Iscriversi alla Confederazione Giudici Tributari e Giudici Onorari, anche se semplice cittadino, vuol dire amare la Giustizia ed il diritto, e sostenere chi da anni opera incessantemente per la crescita dello status della Giustizia e dei suoi Giudici. Fai quindi una scelta di civiltà per aiutarci a cambiare

www.cugit.it Tel 02 49608200



L'avvento dei sindacati nelle forze armate e nelle forze di polizia ad ordinamento militare

A cura del Dott. Nicola Del Vento

La legge n. 46 del 2022, entrata in vigore il 27 maggio 2022, ha modificato un principio generale riferito allo <<status di militare>> che vietava l'appartenenza ad associazioni a carattere sindacale dei militari italiani di ogni genere e grado.

La nuova normativa permette infatti ai militari di costituire associazioni professionali a carattere sindacale per singola Forza armata o Corpo di polizia ad ordinamento militare o Interforze.

Il provvedimento interviene dopo un significativo pronunciamento della Corte Costituzionale che nel 2018 ha modificato il proprio consolidato orientamento giurisprudenziale in materia di diritti sindacali dei militari (sentenza n. 120 del 2018), riconoscendo per la prima volta la legittimità di associazioni professionali di personale militare a carattere sindacale.

Il principio generale della nuova normativa è sancito dall'articolo 1 in forza del quale i **militari possono costituire associazioni professionali a carattere sindacale per singola Forza armata** o Corpo di polizia ad ordinamento militare o Interforze.

In deroga al comma 1 dell'articolo 1475 del Codice dell'ordinamento militare (COM - D.Lgs. n. 66/2010), che prevede il preventivo assenso del Ministro della difesa per la costituzione di associazioni o circoli fra militari, si stabilisce che l'adesione alle associazioni professionali a carattere sindacale tra militari **è libera, volontaria e individuale**; gli appartenenti alle Forze armate e alle Forze di polizia a ordinamento militare possono aderire a **una sola** associazione professionale a carattere sindacale tra militari. Non possono aderire alle associazioni professionali a carattere sindacale i militari di truppa di cui all'articolo 627, comma 8, del COM, **limitatamente alla categoria degli allievi**[1].

Stante le particolari peculiarità del servizio Istituzionale svolto, alle a.p.c.s.m. sono stati ovviamente imposti alcuni limiti che non vogliono inficiare la Loro autonomia ma servono ad evitare dirette ingerenze nelle attività - dell'azione di comando e degli ordini – propria discrezionalità delle linee di Comando militari.

In particolare, è fatto divieto di:

a. assumere la rappresentanza di **lavoratori non appartenenti** alle Forze armate o alle Forze di polizia a ordinamento militare;
b. preannunciare o proclamare lo **sciopero**, o azioni sostitutive dello stesso, o parteciparvi anche se proclamato da organizzazioni sindacali estranee al personale militare;
c. promuovere **manifestazioni pubbliche in uniforme o con armi di servizio** o sollecitare o invitare gli appartenenti alle Forze armate o alle Forze di polizia a ordinamento militare a parteciparvi;
d. assumere la rappresentanza **in via esclusiva di una o più categorie di personale**, anche se facenti parte della stessa Forza armata o Forza di polizia a ordinamento militare. In ogni caso, la rappresentanza di una singola categoria all'interno di un'associazione professionale a carattere sindacale tra militari non deve superare il limite del 75 per cento dei suoi iscritti;
e. assumere una denominazione che richiami, anche in modo indiretto, quella di una o più categorie di personale, specialità, Corpo o altro che non sia la Forza armata o la Forza di polizia a ordinamento militare di appartenenza;
f. assumere denominazione o simboli che richiamino, anche in modo indiretto, **organizzazioni sindacali per cui sussiste il divieto di adesione**, ai sensi della presente legge, od organizzazioni politiche;
g. promuovere iniziative di organizzazioni politiche o dare supporto, a qualsiasi titolo, a **campagne elettorali afferenti alla vita politica del Paese**;
h. stabilire la propria sede o il proprio domicilio sociale presso unità o strutture del Ministero della difesa o del Ministero dell'economia e delle finanze o del Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili;
i. aderire ad **associazioni sindacali diverse da quelle costituite ai sensi della presente**

legge o federarsi, affiliarsi o avere relazioni di carattere organizzativo o convenzionale, anche per il tramite di altri enti od organizzazioni, con le medesime associazioni.

Con riferimento alle **competenze delle associazioni professionali** a carattere sindacale si precisa che le medesime curano la **tutela collettiva** dei diritti e degli interessi dei propri rappresentati **nelle materie di competenza**, garantendo che essi assolvano ai compiti propri delle Forze armate e del Corpo della guardia di finanza e che l'adesione alle associazioni non interferisca con il regolare svolgimento dei servizi istituzionali (art.5).

Le **materie di competenza** riguardano:

a. i contenuti del rapporto di impiego del personale militare, indicati agli articoli 4 e 5 del decreto legislativo 12 maggio 1995, n. 195, nonché all'articolo 46, comma 2, del decreto legislativo 29 maggio 2017, n. 95 (recante "Disciplina dei trattamenti accessori e degli istituti normativi per i dirigenti delle Forze di polizia e delle Forze armate");
b. all'assistenza fiscale e alla consulenza relativamente alle prestazioni previdenziali e assistenziali a favore dei propri iscritti;
c. all'inserimento nell'attività lavorativa di coloro che cessano dal servizio militare;
d. alle provvidenze per gli infortuni subiti e per le infermità contratte in servizio e per causa di servizio;
e. alle pari opportunità;
f. alle prerogative sindacali di cui all'articolo 3 del decreto legislativo 9 aprile 2008, n. 81, sulle misure di tutela della salute e della sicurezza del personale militare nei luoghi di lavoro;
g. agli spazi e alle attività culturali, assistenziali, ricreative e di promozione del benessere personale dei rappresentati e dei loro familiari.

In relazione alle richiamate materie le associazioni professionali a carattere sindacale tra militari possono:

- presentare ai Ministeri competenti osservazioni e proposte sull'applicazione delle leggi e dei regolamenti e segnalare le iniziative di modifica da esse eventualmente ritenute opportune;
- essere ascoltate dalle Commissioni parlamentari del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati, secondo le norme dei rispettivi regolamenti;
- chiedere di essere ricevute dai Ministri competenti e dagli organi di vertice delle Forze armate e delle Forze di polizia a ordinamento militare.

In ordine alla nuova normativa il Consiglio di Stato si è già espresso precisando che le associazioni professionali a carattere sindacale tra militari devono essere circoscritte ai solo militari in servizio attivo o in ausiliaria, coerentemente al carattere "professionale" di tali sodalizi, con la conseguente esclusione del personale in riserva e di quello in congedo, i quali, peraltro, possono liberamente aderire ad altre associazioni sindacali.

Viene anche chiarita l'esistenza di una preclusione ai delegati della Rappresentanza Militare di ricoprire contestualmente incarichi direttivi nelle associazioni professionali a carattere sindacale. Tale limitazione appare congrua e ragionevole nella misura in cui si intende mantenere su piani distinti la Rappresentanza Militare ed i nascenti sindacati militari.

Sebbene questa positivissima mutazione democratica tra i militari abbia portato una nuova ventata di ""aria nuova"" nella compagine di base, l'apertura alla costituzione delle associazioni professionali a carattere sindacale risulta essere, a parere di taluni, «una problematica di grande rilevanza per il futuro del mondo militare».

È ovvio che in democrazia le opinioni diverse debbano esistere e possono anche coesistere vicendevolmente, se si vuole, ma la questione potrebbe essere di altro genere ed ad una più profonda analisi potrebbe far trasparire che il vero problema, forse possa essere, il confronto e l'emancipazione culturale in ogni dove con conseguente alfabetizzazioni nei meandri di leggi e regolamenti interni e non, che le associazioni sindacali potrebbero avere rispetto ad una disinformazione latente, della popolazione militare di base.

Di fondo il cambiamento sindacale, va altresì ritenuto degno di pregio, poiché l'autofinanziamento dei Sindacati militari (alimentato direttamente dagli iscritti che la sigla rappresenta e non più come la rappresentanza militare che veniva alimentata a spese dei contribuenti e per cifre non di poco conto sul bilancio annuale) contribuisce anche sotto il profilo della riduzione dei costi di gestione dell'apparato militare.

16 mag 2014 Si citano a titolo di esempio delle spese rese note alcuni anni addietro e reperibili anche sul web, con cui ci furono per l'Esercito 322.000 euro per il COCER, 324.000 per il COIR e 147.653 per le rappresentanze COBAR. Le spese sostenute dalla Marina consistono invece in 196.500 euro per il COCER, 76.305 per il COIR e 11.500 per il Cobar.

Se si analizza indicativamente il dato riportato e lo si moltiplica per annualità e poi si valutano costi/benefici, facendo magari anche un parallelo con il settore privato ad esempio, risulterebbe che sono stati spesi capitali e/o risorse in organismi che "gioco forza" avevano funzionamento ed articolazione non indipendenti dal Comandante di Corpo e di Vertice, quindi paradossalmente potremmo dire che sarebbe la stessa cosa che C.G.I.L. – C.S.L. e U.I.L. dipendessero direttamente dal C.D.A. aziendale ma svolgendo anche tutela dei lavoratori che rappresentano, differentemente dalle a.p.c.s.m. che sono private.

In ultima analisi si può dire che probabilmente è stato sanato un forte divario esistente e sono state buttate le fondamenta di una più corretta equivalenza nel settore pubblico tra "civile e militare", cosi' preservando una maggior tutela dei diritti del lavoratore militare, i cui i frutti saranno meglio giudicati dai posteri.

Dott. Nicola Del Vento

[1]Si ricorda che gli allievi citati dall'articolo 627, comma 8, del COM, sono gli allievi carabinieri, gli allievi finanzieri, gli allievi delle scuole militari, gli allievi marescialli in ferma, gli allievi ufficiali in ferma prefissata e gli allievi ufficiali delle accademie militari.

Vengono elencati i principi a cui sono improntati gli statuti delle associazioni professionali a carattere sindacale tra militari, che fra l'altro devono essere orientati al rafforzamento della partecipazione femminile e alla trasparenza dei sistemi di finanziamento. Viene, inoltre, specificato che l'attività sindacale è diretta alla tutela degli interessi collettivi degli appartenenti alle Forze armate e alle Forze di polizia a ordinamento militare e che tale attività non può interferire con lo svolgimento dei compiti operativi o con la direzione dei servizi (art.2).

P.S. Attualmente esistono 28 sigle già riconosciute dal Ministero della Difesa ma il numero è destinato ad aumentare nel corso del 2024.

ELENCO ASSOCIAZIONI

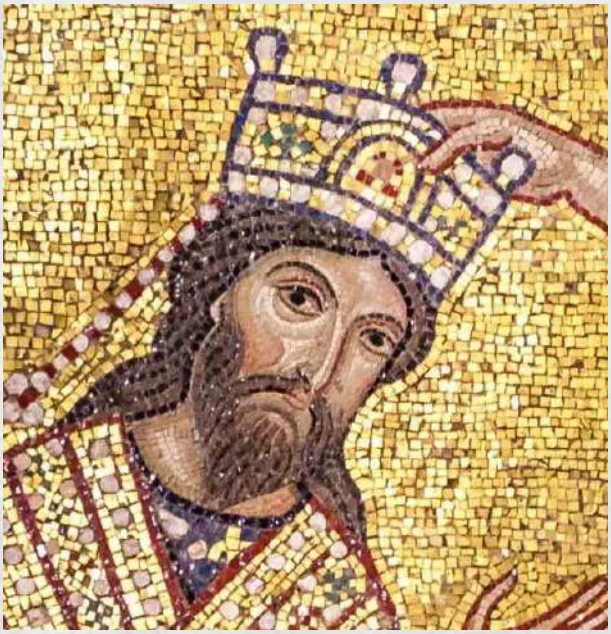
N.O.	DENOMINAZIONE	RICONOSCIUTA	IN ATTESA DI RICONOSCIMENTO
1.	Sindacato Italiano Unitario Lavoratori Carabinieri (S.I.U.L. CC)	SI	////
2.	Pianeta Sindacale Carabinieri (P.S.C. Assieme)	SI	////
3.	Associazione Sindacale Carabinieri (UNARMA)	SI	////
4.	Unione Sindacale Italiana Carabinieri (USIC)	SI	////
5.	Associazione Militari Uniti in Sindacato (AMUS Aeronautica)	SI	////
6.	Sindacato Italiano Militari Carabinieri (SIM CC)	SI	////
7.	Sindacato Italiano Autonomo Militare Organizzato Esercito (SIAMO EI)	SI	////
8.	Associazione Sindacale dei Professionisti Militari (ASPMI)	SI	////
9.	Nuovo Sindacato Carabinieri (NSC)	SI	////
10.	Sindacato Italiano Militari Esercito (SIM Esercito)	SI	////
11.	Sindacato Autonomo dei Militari (S.A.M.)	SI	////
12.	Sindacato Italiano Militari Marina (SIM Marina Militare)	SI	////
13.	Sindacato Italiano Lavoratori Militari Esercito (SILME)	SI	////
14.	Organizzazione Sindacale Italiana dei Militari (ITAMIL)	SI	////
15.	Sindacato Italiano Lavoratori Militari Marina (SILMM)	SI	////
16.	Unione Sindacale Militari Interforze Associati (USMIA)	SI	////
17.	Sindacato Aeronautica Militare (SIAM)	SI	////
18.	Sindacato unitario Lavoratori Militari (SIULM)	SI	////
19.	Unione Sindacale Delle Associazioni Militari (USAMI)	SI	////
20.	Associazione Sindacale Libera Rappresentanza dei Militari (LRM)	SI	////
21.	Associazione Sindacale Militari (ASSO.MIL.)	SI	////
22.	Sindacato Nazionale Marina (SI.NA.M.)	SI	////
23.	Sindacato Unico dei Militari (SUM)	SI	////
24.	Sindacato Indipendente Carabinieri (SIC)	SI	////
25.	Sindacato Italiano Lavoratori Militari Aeronautica (SILMA)	SI	////
26.	Sindacato Militare Arma Carabinieri (SMAC)	SI	////
27.	Unione Sindacale Marinai (USIMAR)	SI	////

LO SPIGOLATORE

a cura del Dr. Domenico Caputo

LA VERTENZA TRA L'IMPERATORE FEDERICO II ED IL VESCOVO ARDUINO

La storia dei primi anni della diocesi di Cefalù, la ridente città in provincia di Palermo con l'imponente e famosa cattedrale normanna, la cui costruzione si deve a Ruggero II, fondatore del Regno di Sicilia, morto nel 1154, ricorda un profondo contrasto fra il suo vescovo *pro tempore* Arduino e l'imperatore Federico II.



Il vescovo Arduino era un frate minore che al secolo si chiamava frate Francesco da Cefalù. Fu eletto dopo la morte del vescovo Cicala, durante il mandato del quale bisogna far risalire i primi disaccordi con l'imperatore poi manifestatisi in pieno con il successore Arduino.

L'antefatto avviene nel 1215 allorché Federico II sottrae due sarcofagi che si trovavano nella Cattedrale. Ma qual era il motivo? Si sostiene che la salma del re Ruggero alcuni anni dopo la sua morte sarebbe stata traslata nel sarcofago che si era fatto costruire proprio all'interno della Cattedrale di Cefalù. Federico II, infatti, ritiene doveroso far tornare il corpo di Ruggero a Palermo e così, profittando dell'assenza del vescovo di allora, appunto il Cicala, trasporta i sarcofagi, tra cui quello con il supposto corpo di Ruggero, nel capoluogo.

I monaci, appartenenti ai canonici di S. Agostino, che custodivano la Cattedrale, in realtà, sarebbero riusciti prima dell'intervento dell'imperatore a dare una nuova sepoltura a Ruggero per evitare il suo trasferimento a Palermo, tenendo molto a tale vestigia. Dove avrebbero allora deposto il re una volta svuotato il sarcofago? Si pensava all'interno del Castello della Rocca che sovrasta la città e di cui ai giorni nostri non restano che pochi ruderi.

Ecco allora che Federico II per accedere al fortilizio si schiera contro il vescovo Arduino, che aveva avuto nel frattempo la conferma della nomina da papa Onorio III, e di conseguenza la custodia della rocca, chiamandolo in giudizio.

Nel 1224 si apre il processo al vescovo, presieduto dall'arcivescovo di Cosenza in qualità di legato apostolico. Tre erano i più gravi atti di accusa contro il prelato: sperpero dei beni della chiesa, mancata manutenzione della Cattedrale e condotta poco decente.

Arduino non arretra e si difende affermando punto per punto: di aver iniziato la riparazione di molti edifici di culto; di aver speso ben 800 tarì per il castello di Pollina; di aver fatto costruire alcuni mulini e di aver riparato quello di Roccella; di aver acquistato la chiesa di Santa Maria di Roccella; di essersi fatto restituire i feudi di

Caltavuturo, Cammarata, Capizzi e Mistretta ed infine di aver ricomprato i beni della chiesa di Santa Lucia di Siracusa, donati dalla Contessa Adelicia e venduti dai suoi predecessori.
Processo e contesa si chiudono, come spesso avviene in questi casi, con un compromesso: Federico II acquisisce la custodia del castello di Cefalù ed Arduino viene reintegrato nei suoi privilegi ottenendo la restituzione dei beni che erano stati usurpati alla chiesa di Cefalù.
C'è da dire anche che il fortilizio sulla Rocca, chiamata nel gergo popolare "u castieddu", a parte la questione delle vestigia di re Ruggero, era considerato di importanza fondamentale e strategica per la presenza imperiale nel territorio delle Madonie in favore di una completa latinizzazione e rimozione dei fedeli di religione musulmana.

Inoltre i rapporti tra l'Imperatore Federico II e il Vescovado erano sempre stati caratterizzati da una serie di episodi atti a favorire la diocesi di Palermo a discapito di quella di Cefalù.
Nel castello di Cefalù, però, Federico II non trova il corpo di Ruggero. L'Imperatore, per questo, ritorna a perseguitare il vescovo Arduino che è costretto ad andare perfino in esilio. Stessa sorte toccherà al successore di Arduino, Jocelmo, un campano nominato da Papa Gregorio IX nel 1240 che guidò la diocesi di Cefalù per circa otto anni subendo anche lui le persecuzioni dell'Imperatore.
In conclusione, allora dove si trovava e dove si trova il corpo di Ruggero? Con molta probabilità non è a Palermo come comunemente si crede (una ricognizione all'interno del sarcofago effettuata nel 1781 durante il restauro della cattedrale palermitana ha riscontrato all'interno dello stesso solo cenere insieme a lunghi stracci di velo giallo), ma risulta difficile risalire alla sua tomba.
I monaci locali, come detto assai ossequenti, tanto da minacciare di lasciare Cefalù se i resti del re che, ricordiamo, aveva fortemente voluto la costruzione della cattedrale fossero andati altrove, praticamente a quanto è dato sapere non rivelarono mai la sepoltura di Ruggiero, dopo il trafugamento dei sarcofagi da parte di Federico II, proprio per evitare che qualcuno potesse portarlo via da Cefalù.
Con buona intuizione si può affermare in definitiva che i resti mortali di Ruggero rimasero per sempre a Cefalù, considerato anche che i monaci non abbandonarono la custodia della sua celebrata cattedrale.

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

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 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
- Prof. Giambrone Filippo Luigi	Assistant Professor Sector 12/D2 Taxation Law Universitá degli Studi del Sannio, Dipartimento di Demmassistant Professor Sector 12/D2 Taxation Law Universitá degli Studi del Sannio, Dipartimento di Demm
- 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
- 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
- Mons Walter Trovato	Cappellano della Polizia di Stato Direttore Dipartimento Etica e Morale dell'Accademia Tiberina
- 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

PATROCINI

Comune di Vinci

CONFERENZA NAZIONALE

ACCADEMIA TIBERINA
GIÀ PONTIFICIA

Le bufale su Da Vinci e sui Templari

DALLE LEGGENDE SUI Ttemplari AI CODICI DI LEONARDO DA VINCI:
UN FILONE DI BUFALE, TRUFFE E FALSA SCIENZA

VINCI (Teatro di Vinci) 10 FEBBRAIO 2024 ore 15-19

RELATORI:
Franco Pinardi
Diego Volpe
Marco Strano
Lorita Tinelli
Francesco Caccetta
Luca Caricato
Claudio Michelizza
Alessandro Norcia
Luigi Vingiani

INGRESSO LIBERO

DIRETTA FACEBOOK
DIRETTA YOUTUBE
DIRETTA ZOOM

Le bufale su Da Vinci e sui Templari