

# Annulato, con sentenza della CTP di Lecce, L'AVVISO DI RECUPERO del credito d'imposta investimenti



n. 511/04

**REPUBBLICA ITALIANA**

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

**LA COMMISSIONE TRIBUTARIA  
- PROVINCIALE DI LECCE.  
SEZIONE -07.**

Riunita con l'Intervento dei Signori:

- LA GIOIA Vito  
Presidente
- DI MATTINA Dott. Domenico  
Relatore
- SCARCELLA Natale

REG GENERALE N.511/04

UDIENZA DEL 30/04/2004

PRONUNCIATA

Il 30/06/2004

DEPOSITATA IN SEGRETERIA

09/06/2004

- sul ricorso n 511/04 depositato il 05/02/2004
- avverso AW REC CREO.

n.RFFCROI 00097/2003

ASSENTE 2002  
RECUPERO CREO.

contro AGENZIA ENTRATE  
UFFICIO LECCE 1  
proposto dal ricorrente:

SO.GEA. S R L

VIA CAPITANO R1TUCC1 29  
73019 TREPUIZZI LE

difeso da:

VILLANI AW. MAURIZIO

VIACAVOUR 56 73100 LECCE LE

ANNO 2002

SO.GE.A. SRL

R.G.R. N.511/04

Con legittimo e tempestivo ricorso, depositato in data 05/02/2004, la SO.GEA. S.R.L. impugnava rinvio di recupero n. RFFCRO

100097/2003, attinente l'anno di imposta 2002, emesso dall'Agenzia delle Entrate: Ufficio di Lecce 1, con il quale, l'Ufficio medesimo recuperava la compensazione ex art. 8 della legge n. 388/2000, avvenuta durante il periodo di sospensione previsto dal decreto legge n. 253/2002.

La parte ricorrente, nel proprio atto costitutivo, rilevava le seguenti doglianze:

1) in primis, eccepeva il difetto motivazionale poiché il provvedimento impugnato risultava in palese violazione con gli articoli 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241 e 7 della legge 27 luglio 2000, n. 212;

2) contestava la natura giuridica dell'atto poiché assolutamente non prevista da alcuna norma giuridica;

3) sosteneva l'illegittimità del recupero effettuato per netto contrasto con lo Statuto dei Diritti del Contribuente;

4) proponeva questione di illegittimità costituzionale dell'art. 62, settimo comma, per palese contrasto con gli artt. 3, 24, 97, 53 e 41 della Costituzione;

5) ed infine, nel merito, sottolineava che, dato il fatto che il decreto in questione era entrato in vigore solo nel pomeriggio del fatidico 13 novembre 2002, avesse agito nella piena consapevolezza di poter usufruire del credito;

6) in ultimo, procedeva a contestare le sanzioni irrogate.

All'udienza del 19/03/2004, questa Commissione ha concesso la sospensione del provvedimento impugnato. Il ricorso è stato deciso all'udienza pubblica del 30/04/2004, previa approfondita discussione del difensore del ricorrente e del rappresentante dell'Amministrazione Finanziaria, i

quali insistono per l'accoglimento delle loro rispettive richieste.

## MOTIVI DELLA DECISIONE

Il ricorso appare fondato e va accolto.

In effetti, va rilevata la illegittimità del decreto legge n. 253 del 12/11/2002 con cui il Ministero dell'Economia ha disposto la sospensione, con effetto immediato, della possibilità di fruire del credito d'imposta, per palese violazione con l'art. 3 della legge n. 212/2000. In primis, bisogna sottolineare che l'art. 11 delle disposizioni preliminari al codice civile, stabilendo che: "la legge non dispone che per l'avvenire: essa non ha effetto retroattivo", sancisce nel nostro ordinamento il fondamentale principio di irretroattività istituendo una vera e propria "guida" che regola la successione delle leggi nel tempo e alla quale il legislatore, e colui che applica la legge, deve attenersi poiché, proprio dal rispetto di questa regola, derivano rapporti certi tesi a garantire una civile convivenza. Con l'art. 11 cit., infatti, è stato sancito un fondamentale dettame: la legge nuova non può riferirsi, per ciò che riguarda le sue conseguenze giuridiche, ne alle situazioni esaurite prima della sua entrata in vigore ne a quelle sorte anteriormente ma ancora in vita.

Il medesimo valore deve essere, inoltre, attribuito all'art 3 dello Statuto del contribuente che, regolando specificamente l'efficacia nel tempo delle norme tributarie, sancisce che «le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo».

Quindi, dal combinato disposto dei due articoli indicati si evince che una nuova normativa non può regolare un fatto accaduto precedentemente, al momento in cui il provvedimento ha cominciato a dispiegare i suoi effetti.

Lo Statuto dei Diritti del Contribuente risulta, inoltre, violato sotto un altro importante profilo.

In effetti, il comma 2, dell'art 3 con estrema chiarezza prevede che: "le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei B contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti". Trattasi di un criterio giustificato dall'esigenza di porre il contribuente nelle condizioni di poter conoscere con adeguato anticipo tutto il carico tributario da sopportare onde potersi organizzare in modo ottimale. Il vincolo opera, ovviamente, sia per la normativa primaria sia per quella secondaria. Discorso a parte meritano, poi, i provvedimenti la cui entrata in vigore sia successiva alla data di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale o addirittura, come nel caso in esame, nello stesso giorno.

Dovendo interpretare il riferimento alle "disposizioni tributarie" in modo omnicomprensivo è sicuramente da ritenere che sia da escludere che le leggi tributarie possano prevedere l'immediata esplicazione dei loro effetti, soprattutto con riferimento a nuovi adempimenti che, con effetto sorpresa, incidono pesantemente sull'obbligazione tributaria.

Orbene, il decreto legge n. 253/2002, nella giornata del 13 novembre 2002, con la pubblicazione nel pomeriggio dello stesso giorno, ha, di colpo, bloccato qualsiasi utilizzo del credito sino alla data del 31 marzo 2003 (prorogato al 10/04/2003).

L'art. 62, settimo comma, della Legge 27/12/2002 n.289 (Finanziaria 2003), pur abrogando gli articoli 1 e 2 del decreto legge 253/2002, ha reso validi gli atti ed i provvedimenti adottati ed ha fatto salvi gli effetti prodottisi e i rapporti giuridici sorti sulla base delle predette disposizioni. Da quanto susseguito, apertamente violati appaiono il succitato art. 3 dello Statuto e l'art. 11 delle "disposizioni

sulla legge in generale", sia dal predetto decreto, assolutamente irrispettoso del termine dallo stesso articolo previsto, sia dalla legge che ne ha fatto salvi gli effetti prodottisi, la quale, innanzitutto, avrebbe dovuto, semmai, prevedere una esplicita abrogazione della compensazione; in tal caso, si sarebbe trattato comunque di una norma retroattiva del tutto irrazionale ed, infine, avrebbe dovuto, comunque, rispettare il termine minimo dei sessanta giorni.

Quanto da questo Collegio affermato risulta avvalorato da una recente sentenza della Corte di Cassazione, la n. 7080/04 (in IL SOLE 240RE dell'01/06/2004), che nell'affermare la sostanziale superiorità delle norme statutarie rispetto alle altre disposizioni vigenti in materia fiscale, ribadisce e sottolinea il valore vincolante dei principi affermati nello Statuto dei Diritti del Contribuente tanto per l'interprete quanto per il futuro legislatore tributario.

Pertanto, qualsiasi dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria deve essere risolto nel senso più conforme ai principi statutarî, cui la legislazione tributaria deve essere adeguata.

Da ciò, naturali discendono due concrete esemplificazioni che attengono, l'una, al principio di irretroattività, e l'altra, al principio di correttezza ed affidamento tra amministrazione finanziaria e contribuente, peraltro già eccepito dalla parte ricorrente. Il primo deve essere configurato quale criterio ermeneutico da applicare anche alla normativa preesistente ed alle fattispecie anteriori; il secondo, parimenti, deve essere assunto a criterio generale, atto a guidare l'interpretazione delle norme tributarie ed essere osservato dallo stesso legislatore nell'emissione delle fonti normative.

A quest'ultimo proposito, come ancora affermato dalla succitata importante sentenza della Suprema Corte, la situazione di affidamento può trovare tutela quando sia caratterizzata da un'apparente legittimità e coerenza

dell'attività dell'amministrazione finanziaria in senso favorevole al contribuente, dalla buona fede di questo, rilevabile dalla sua condotta, caratterizzata dall'assenza di qualsivoglia violazione del dovere di correttezza, gravante a suo carico.

Ora, non v'è dubbio che, nel caso di specie, del tutto violato appaia il principio della tutela dell'affidamento contemplato dallo Statuto dei Diritti del Contribuente e che nemmeno il minimo rimprovero possa essere mosso nei confronti del ricorrente, convinto di agire in piena correttezza.

Questo Collegio, infine, concorda anche con quanto già sostenuto dalla Commissione Tributaria Provinciale di Caltanissetta - Sez. II con la sentenza n. 26/03/04 del 24 febbraio - 10 marzo 2004, secondo la quale non v'è dubbio che, nel caso de quo ci si trovi di fronte ad un vero "adempimento tributario". Ed invero benché il tenore letterale delle nuove disposizioni farebbero esclusivo

riferimento alla sospensione della "fruizione del credito", è indubbio che tale sospensione impone, correlativamente, un adempimento a carico del contribuente ove si tenga conto che la stessa fruizione del credito d'imposta e per esplicita disposizione di legge, connessa e collegata proprio ad un adempimento fiscale quale il pagamento delle imposte.

Pertanto, anche la intervenuta sospensione interagisce nell'ambito della determinazione del quantum della imposta effettivamente dovuta ed integra, di per sé, un adempimento tributario.

Alla luce delle considerazioni svolte, il ricorso va accolto e, per l'effetto, annullato totalmente l'avviso di recupero impugnato.

Sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese di giudizio.

P.Q.M.

La Commissione accoglie il ricorso e, per l'effetto, annulla totalmente l'avviso impugnato.

Spese compensate.

Lecce 30/04/2004

