www.formazione.ilsole24ore.com/diritto
ESAME AVVOCATO? ECCO LA SOLUZIONE: LEX TRAINING
oppure tel. 02.5660.1887

NORME E TRIBUTI
Il Sole 24 ORE

www.formazione.ilsole24ore.com/diritto
PARTONO I NUOVI CORSI A MILANO E ROMA METODO ESCLUSIVO
oppure tel. 02.5660.1887

DOMANI SUL SOLE 24 ORE
Controlli. Aumentano le srl obbligate a nominare i sindaci
Fisco e contribuenti. L'interpello dopo le istruzioni dell'Agenzia
In edicola. La Guida al modello 770

L'Esperto risponde. Le regole per la surroga del mutuo

Domenica 11 Luglio 2010
www.ilsole24ore.com/norme

Manovra. Eliminato il termine massimo di 150 giorni di validità: il provvedimento operativo per tutto il primo grado

La sospensiva recupera spazio

Dal 1° luglio 2011 gli atti di accertamento saranno esecutivi in 60 giorni

Luigi Lovecchio

Gli avvisi di accertamento notificati a partire dal 1° luglio 2011 consentiranno al Fisco di avviare immediatamente le azioni di recupero a carico del contribuente, senza dover più attendere la notifica della cartella di pagamento. L'articolo 29 del Dl 78/2010 cambierà profondamente le procedure di riscossione degli atti impositivi, con la dichiarata finalità di velocizzare gli incassi dell'Erario.

Per i contribuenti che hanno difficoltà nei pagamenti, questo comporterà l'immediata attivazione del tentativo di ottenere la sospensione cautelare da parte del giudice tributario. Sotto questo aspetto, sembra invece definitivamente scongiurato il rischio della limitazione a soli 150 giorni del periodo di validità della sospensiva: l'emendamento approvato in commisione in sede di conversione del decreto legge prevede infatti la soppressione della suddetta limitazione temporale e quindi il ripristino della disciplina originaria. Si tornerà quindi a una sospensiva che avrà validità per tutto il processo di primo grado, sino al deposito della sentenza. Per capire la portata delle innovazioni, è utile ricordare come avviene oggi la riscossione degli avvisi di accertamento.

LE CONSEGUENZE
L'anticipazione degli effetti dell'avviso porterà a un ricorso sempre maggiore alla richiesta di intervento del giudice

Una volta notificato l'atto, se il contribuente propone ricorso alla Commissione tributaria provinciale, l'ufficio dell'agenzia delle Entrate iscrive a ruolo, a titolo provvisorio, la metà della maggiore imposta accertata. Questo avviene normalmente a distanza di alcuni mesi dalla notifica dell'avviso. L'iscrizione a ruolo è trasmessa all'agente della riscossione territorialmente competente, il quale notifica al contribuente una cartella di pagamento, contenente l'addebito delle somme a ruolo. Il contribuente deve pagare l'importo richiesto entro sessanta giorni dalla notifica della cartella. In alternativa, può tentare di richiedere la sospensione al giudice tributario, dimostrando che dal pagamento potrebbe subire un grave pregiudizio. Trattandosi di riscossione a titolo provvisorio, se la parte dovesse poi risultare vittoriosa in primo grado a essa spetterebbe il rimborso delle somme corrisposte.

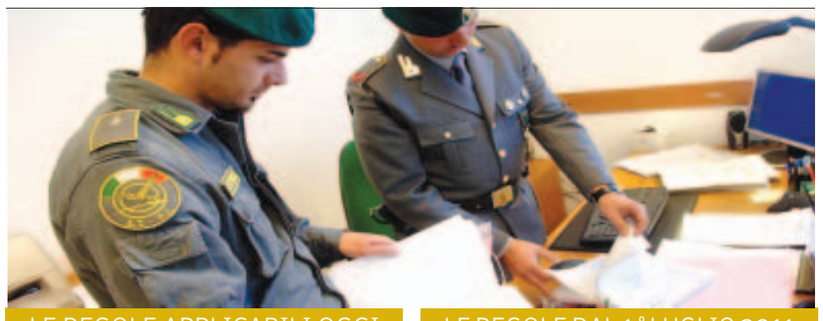
A partire dagli atti di accertamento Iva e redditi notificati dal 1° luglio 2011, relativi ai periodi d'imposta 2007 e successivi, la manovra 2010 prevede l'immediata esecutività. La formulazione attuale prevede addirittura una esecutività contestuale alla notifica dell'avviso di accertamento, però l'emendamento già approvato (ma ancora non definitivamente) la differisce di 60 giorni.

Il contribuente avrà comunque tempo sino al termine per la proposizione del ricorso per pagare la somma corrispondente all'iscrizione a ruolo provvisoria (metà della maggiore imposta). Decorsi inutilmente trenta giorni da tale termine, l'agente della riscossione potrà attivare da subito la procedura esecutiva, saltando del tutto la fase del ruolo e della notifica della cartella di pagamento. Questo significa che il contribuente potrà vedersi iscrivere ipoteca su beni immobili o notificare atti di pignoramento o provvedimenti di fermo amministrativo, senza alcuna comunicazione preventiva. Per evitare di subire pesanti conseguenze patrimoniali, occorrerà anticipare la richiesta della sospensiva del giudice, in pratica, già in sede di redazione del ricorso in primo grado.

Ed è qui che si innesta l'altra modifica apportata dal Dl 78/2010, che sarà cancellata in sede di conversione. Nel Dl viene infatti stabilito (articolo 38, comma 9), che il provvedimento cautelare concesso dal giudice non possa avere efficacia per più di 150 giorni. Poiché la durata media dei procedimenti di primo grado è di gran lunga maggiore (oltre 700 giorni), ciò comporterebbe che il contribuente rimanga esposto alle azioni dell'agente della riscossione anche in presenza di atti palesemente infondati. Per porre rimedio all'inconveniente era stato presentato un emendamento correttivo al decreto legge che prevedeva l'allungamento del termine a 300 giorni. La modifica è stata tuttavia ritenuta insufficiente dalla gran parte degli operatori, perché il problema sarebbe comunque rimasto. La versione definitiva dell'emendamento approvata dal Senato dispone quindi la cancellazione della norma contestata. La conseguenza sarà quindi quella di tornare alla versione originaria, in forza della quale le sospensive producono effetti sino al deposito della sentenza di primo grado.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Dall'avviso alla sentenza



LE REGOLE APPLICABILI OGGI AD ACCERTAMENTO E LITI

1. Notifica dell'avviso di accertamento
2. Proposizione del ricorso alla Commissione tributaria provinciale entro 60 giorni dalla notifica
3. Nelle more del giudizio di primo grado, notifica della cartella di pagamento contenente l'iscrizione a ruolo provvisoria della metà della maggiore imposta accertata
4. Pagamento della cartella entro sessanta giorni dalla notifica ovvero richiesta di sospensione cautelare del pagamento al giudice tributario
5. In base al Dl 78 (attualmente vigente) in caso di accoglimento della richiesta di sospensione, efficacia per 150 giorni e fissazione dell'udienza di discussione del ricorso entro 90 giorni. Se viene confermato l'emendamento votato in sede di conversione, la sospensiva tornerà a essere efficace sino al deposito della sentenza di primo grado
6. In caso di rigetto della richiesta di sospensione, se il contribuente non paga entro 60 giorni l'importo a ruolo, l'agente della riscossione procede agli atti esecutivi (ad esempio, iscrizione di ipoteca, pignoramento e fermo amministrativo)
7. Deposito della sentenza di primo grado, che può accogliere, totalmente o parzialmente, ovvero rigettare il ricorso del contribuente
8. In caso di accoglimento totale o parziale del ricorso, il contribuente ha diritto al rimborso delle somme pagate indebitamente in pendenza di giudizio

LE REGOLE DAL 1° LUGLIO 2011 PER IMPOSTE DIRETTE E IVA

1. Notifica dell'avviso, che diventa esecutivo decorsi 60 giorni dalla notifica
2. Proposizione del ricorso alla Commissione tributaria provinciale entro 60 giorni dalla notifica
3. Nelle more del giudizio di primo grado, obbligo di pagamento della metà della maggiore imposta accertata, entro il termine per la proposizione del ricorso, ovvero richiesta di sospensione cautelare del pagamento al giudice tributario. Non vi sarà più la notifica della cartella
4. In caso di accoglimento della richiesta di sospensione, efficacia della sospensione sino al deposito della sentenza di primo grado e fissazione dell'udienza di discussione del ricorso entro 90 giorni
5. In caso di rigetto della richiesta di sospensione, se il contribuente non paga entro il termine per la proposizione del ricorso, decorsi i successivi 30 giorni, l'agente della riscossione procede agli atti esecutivi (ad esempio iscrizione di ipoteca, pignoramento e fermo amministrativo)
6. Deposito della sentenza di primo grado, che può accogliere, totalmente o parzialmente, ovvero rigettare il ricorso del contribuente
7. In caso di accoglimento totale o parziale del ricorso, il contribuente ha diritto al rimborso delle somme che sono state pagate indebitamente in pendenza di giudizio

Per la Ctp di Lecce

Nulla la notifica diretta della cartella

Alessandro Sacrestano

Stop della giustizia tributaria alle cartelle esattoriali, notificate da Equitalia attraverso il servizio postale senza l'intermediazione di un ufficiale della riscossione. Il monito arriva dalla Commissione tributaria provinciale di Lecce (n. 436/02/10) che, già con la decisione n. 909/05/09, si è fatta portatrice di una posizione innovativa in materia, mettendo seriamente a rischio la riscossione dei ruoli, ritenendo inesistente la notifica postale.

La vicenda esaminata riguarda l'iscrizione a ruolo, a carico di una società, della tassa per i rifiuti solidi urbani per il 2007. Fra le altre cose, il contribuente eccepisce la regolarità della notifica eseguita da parte del concessionario per la riscossione. In base all'articolo 26, comma 1, del Dpr n. 602/73, la notificazione della cartella deve essere tassativamente effettuata dai seguenti soggetti: ufficiali della riscossione; soggetti abilitati dal concessionario nelle forme previste dalla legge; messi comunali, previa convenzione tra Comune e concessionario; polizia municipale.

L'agente per la riscossione aveva proceduto invece alla notifica diretta attraverso il servizio postale e, peraltro, la parte superiore della cartella – contenente la relata di notifica – è stata lasciata in bianco. Elemento stigmatizzato dalla Ctp salentina che ha evidenziato come la giurisprudenza prevalente ritenga non conforme alla procedura normativa tale comportamento di Equitalia. La commissione, in particolare, cita la sentenza n. 103/2009 della Ctp di Parma e la sentenza n. 3/10/10 della Ctr Abruzzo. Nel primo caso, i giudici parmensi hanno stabilito che la relata di notifica in bianco è nulla, con nullità non sanabile, essendo la cartella atto amministrativo e non processuale. Quanto alla Ctr Abruzzo, questa ha confermato la natura della cartella come atto unilaterale recettizio. Gli unici soggetti legittimati alla notifica della cartella sono quelli indicati nell'articolo 26 comma 1. Questi, e solo questi, a loro volta, invece che direttamente, possono ricorrere all'ausilio del servizio postale per la notifica degli atti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

FISCO E COSTITUZIONE

La registrazione non può limitare il diritto di difesa

di **Enrico De Mita**

Fra l'interesse fiscale alla riscossione dei tributi (articolo 53 della Costituzione) e il diritto alla difesa del contribuente prevale quest'ultimo; non esiste una discrezionalità del governante ad introdurre delle eccezioni. Prima della riforma del 1971 esistevano nel nostro ordinamento non poche norme che ponevano oneri fiscali per lo svolgimento del processo. La riforma tributaria del 1971 (legge 825/1971) ha posto come principio direttivo la eliminazione di «ogni impedimento fiscale al diritto dei cittadini di agire in giudizio per la tutela dei propri diritti ed interessi legittimi» (articolo 7, n. 7). In attuazione di tale principio, prima l'articolo 63 del Dpr 742/634 e poi l'articolo 65 del Testo unico sull'imposta di registro (Dpr 131/1986) hanno soppresso il divieto di utilizzare in giudizio gli atti non registrati, stabilendo in tempo stesso, l'obbligo del cancelliere di rinviarli all'ufficio del Registro.

Ma tale rilievo permaneva per gli atti utilizzati per l'esecuzione forzata, distinguendo questa dal processo di cognizione. Con la sentenza 522/2002 la Corte costituzionale aveva già ritenuto che l'adempimento dell'imposta di registro non può avere l'effetto di precludere lo svolgimento dell'esecuzione forzata e che nel bilanciamento tra l'interesse fiscale alla riscossione forzata e quello dell'attuazione della tutela giurisdizionale, il primo è garantito sufficientemente con l'obbligo imposto di informare l'ufficio finanziario dell'esistenza dell'atto non registrato, ponendolo così in grado di procedere alla riscossione. La tutela giurisdizionale comprende anche l'esecuzione (ma il tema è stato discusso in dottrina) per cui gli atti di questa non possono avere nell'imposta di registro (e di successione, bollo, Invim) un trattamento diverso dagli atti della cognizione. Il bilanciamento fra l'interesse all'effettività della tutela giurisdizionale e quello alla riscossione dei tributi non può essere irrazionalmente diverso per i due tipi di processo. È pur vero, ha affermato la Corte, che l'interesse alla riscossione dei tributi è posto dall'articolo 53 della Costituzione sullo stesso piano di ogni diritto individuale. Ma ciò non può giustificare il divieto dello svolgimento dei processi. Sicché non rientra nella discrezionalità del governante introdurre eccezioni fondate sull'interesse alla riscossione. Verrebbe violato sia l'articolo 24 della Costituzione che assicura la possibilità (non solo teorica ed astratta) di agire in giudizio per la tutela dei propri diritti, sia l'articolo 3 della Costituzione per l'ingiustificata disparità di trattamento per la diversa situazione processuale.

I principi posti alla base della sentenza 522/2002 si applicano anche all'articolo 66 del Dpr 131/1986, il quale stabilisce il divieto per giudici, cancellieri e segretari degli organi giurisdizionali di rilasciare copie ed estratti degli atti sottoposti a registrazione in termine fisso da essi formati o autenticati se non dopo la registrazione degli stessi, con relativo pagamento dell'imposta. Infatti condizionare il rilascio della copia del verbale di conciliazione all'effettivo pagamento dell'imposta (come prescrive l'articolo 66 citato) equivarrebbe a impedire l'attuazione del diritto di credito accertato giudizialmente, tanto più laddove penda contenzioso

LA SENTENZA
La Consulta toglie i vincoli per avere una copia dell'atto di conciliazione nei fallimenti

proprio in ordine alla legittimità della pretesa sul *quantum debeatur* e il tributo richiesto abbia anche consistenza notevole.

La recente sentenza della Corte costituzionale (198/2010) conferma i principi della citata sentenza 522/2002. I principi posti a base della prima sentenza si attagliano anche alla fattispecie contemplata dall'articolo 66 citato, nella parte in cui non consente il rilascio di copia della sentenza o verbale di conciliazione della causa di opposizione allo stato passivo fallimentare, ai fini della variazione di quest'ultimo prima del pagamento dell'imposta di registro. Infatti, dice la Corte, «posto che la conciliazione giudiziale accerta il credito da ammettere al passivo, l'unico sistema attraverso il quale il creditore può ottenere tutela del proprio diritto è quello della partecipazione al riparto attraverso l'inserimento del credito nello stato passivo. Pertanto, la esclusione di tale possibilità, prima della registrazione dell'atto, pone il creditore in una condizione analoga a quella in cui viene a trovarsi il creditore cui sia inibita la esecuzione forzata per il mancato rilascio della copia della sentenza che ne abbia accertato il credito prima della registrazione dell'atto».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Gli approfondimenti

IL CODICE

Il **«Codice del contenzioso tributario»** è aggiornato ai più recenti interventi normativi, di giurisprudenza e di prassi. In vendita a 36 euro su shopping24

LA GUIDA PRATICA

«Guida ai controlli fiscali» è il mensile dedicato ai temi dell'accertamento tributario e della difesa del contribuente. A partire da 124 euro all'anno su shopping24

ONLINE
Soluzioni24Fisco
La banca dati raccoglie la normativa, la prassi e la dottrina su tutti i settori di attività dei professionisti e delle imprese. Su internet: **www.soluzioni24fisco.ilsole24ore.com**

I PIÙ LETTI www.ilsole24ore.com/norme
1] Rogiti più semplici con la circolare
2] Privacy per il telemarketing
3] Nuova responsabilità societaria
4] Il gestaccio in auto è un'ingiuria

Sui rogiti la circolare del Territorio lascia aperti alcuni punti critici

Flessibilità sulle micro-modifiche

Angelo Busani

Se è scontato che una pronuncia di una pubblica amministrazione non possa in alcun modo incidere sull'attività contrattuale, e quindi su profili di diritto civile, le opinioni che l'agenzia del Territorio ha espresso con la circolare n. 2/T del 9 luglio 2010 (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri) hanno comunque una non indifferente portata, poiché esprimono il pensiero del gestore delle banche dati ipotecaria e catastale al cospetto della legge (l'articolo 19, comma 14, del Dl 78/2010), che obbliga la contrattazione immobiliare a osservarne l'allineamento e cioè la loro coerenza, spesso mancante.

Per esempio, un dato assai rilevante che dalla circolare si desume è senz'altro quello che l'Agenzia non considera abrogata, in via implicita, dal Dl 78/2010 la normativa regolamentare (di cui al Dm 701/1994, espressamente citato dalla circolare) che impone, e quindi consente, a valle del rogito, la denuncia al Catasto dei "passaggi intermedi" (non recepiti dal Catasto) tra il soggetto che risulta intestatario in Catasto di un dato immobile e il soggetto che ne è invece l'effettivo attuale titolare, situazione purtroppo di frequente verificazione.

È infatti importante notare questo dato, non solo per smentire l'opinione che, forse per troppa fretta, ha derivato questa presunta abrogazione (e i conseguenti argomenti interpretativi) dal predetto comma 14, quando invece in tale norma non ci sono tracce per giungere a una simile conclusione; ma anche per capire quella parte del comma 14 secondo cui «prima della stipula dei predetti atti il notaio individua gli intestatari catastali e verifica la loro conformità con le risultanze dei registri immobiliari», norma di difficile comprensione, essendo priva di indicazioni sul comportamento da tenere per il caso di rilevate difformità e priva di sanzioni per il caso di inadempimento dell'obbligo di verifica.

Ora, se non c'è dubbio che la best practice sia senz'altro quella dell'allineamento del Catasto alla realtà in via preventiva rispetto al rogito, la ribadita perdurante vigenza del Dm 701/1994 apre un buon spiraglio per una interpretazione meno "ingessata" di quella che finora può dirsi predominante, forse anche a causa della cautela necessitata dalla difficoltà della prima lettura della nuova norma: e cioè per suffragare l'opinione secondo cui deve essere bensì massima cura del notaio di provvedere all'efficienza e all'aggiornamento della banca dati catastale (tanto è vero che l'obbligo è sancito con l'ordine di grado più elevato di cui lo Stato dispone, qual è il comando di legge rivolto ai propri ufficiali pubblici), ma senza fermare addirittura la contrattazione in attesa dell'allineamento, e potendosi dunque provvedere all'allineamento pure dopo il contratto.

Anche dal fatto che la circolare n. 2/T fa giustizia delle istruzioni che in passato dichiaravano irricevibili le variazioni planimetriche di modesta entità, si deriva un altro probante argomento per comprendere bene la norma in esame: infatti, la circolare lascia nel lettore l'evidente sensazione che la valutazione delle modificazioni interne agli edifici in termini di variazioni di lieve entità, tali cioè da non incidere sulla rendita, può essere una conclusione affetta da notevole discrezionalità e tale, insomma, da non trovare concordi tutti gli interessati (notaio, venditori, acquirenti e loro eventuali consulenti). Tanto è vero che l'Agenzia prende atto di dover riaprire gli sportelli a tutte quelle situazioni ove, per tagliare la testa al toro, la presentazione di una nuova planimetria può essere il buon metodo per mettere tutti d'accordo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

.com www.ilsole24ore.com/norme
Il testo della circolare del Territorio

A TUTTI GLI ENTI PUBBLICI E ISTITUZIONI

PER LA PUBBLICITÀ LEGALE SU IL SOLE 24 ORE: SYSTEM COMUNICAZIONE PUBBLICITARIA
Via Monte Rosa, 91
20149 Milano
Tel. 02.3022.3594
Tel. 02.3022.3257/.3126
Fax 02.30223259
E-MAIL:
legale@ilsole24ore.com
GRUPPO 24 ORE
Le culture del fare

ESEC. IMM. N. 1357/04 R.G.E.
G.E. Dott. Francesco Cottone - Vendita senza incanto: 05/10/2010 ore 10.30 c/o Tribunale civile di Roma, IV Sez. EE.II. Apertura buste ore 09.30. Lotto Unico: **Comune di Roma**, Via Arno, 98. - Locale commerciale al piano seminterrato, con annesso soppalco, avente accesso anche da via Rubicone, 39; - locale ad uso ufficio, composto da vano scala al piano seminterrato e da locale ufficio di 2 vani oltre accessori, al piano soppalcato. Il primo dei due locali risulta locato con contratto trascritto in data anteriore alla trascrizione del pignoramento, oltre locale seminterrato, attualmente utilizzato come autorimessa. Occupato con contratto di locazione trascritto in data anteriore alla trascrizione del pignoramento. **Prezzo base Euro 3.500.000,00.** In caso di gara, rilancio minimo Euro 20.000,00. Offerte entro 04/10/2010 ore 12.30. Custode: Avv. Claudio Turci tel. 0639744659. Maggiori info in cancelleria IV Sez. EE.II., su www.tribunale.roma.it e www.astegiudiziarie.it (cod. A82720).