

TaxNewsLetter

2004

N. 3

IN EVIDENZA IN QUESTO NUMERO:

- LA GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI MAGGIORE INTERESSE
- LE INTERPRETAZIONI MINISTERIALI PIÙ SIGNIFICATIVE DI MAGGIO E GIUGNO

Le considerazioni svolte nel presente documento non devono ritenersi supporto sufficiente per l'adozione di decisioni operative.

INDICE

PARTE PRIMA.....	3
IMPOSTE DIRETTE.....	3
I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI.....	3
1) IRPEG/IRES/IRAP – Canoni derivanti da un contratto di leasing azionario – Deducibilità – Non spetta - Art. 102, comma 7, del TUIR - Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 69 del 10 maggio 2004.....	3
2) IRES – Chiarimenti - Legge delega 7 aprile 2003, n. 80 – Decreto Legislativo 12 dicembre 2003, n. 344 - circolare Agenzia delle Entrate n. 25 del 16 giugno 2004.....	5
3) IRES – Il nuovo regime di tassazione dei dividendi – Decreto Legislativo 12 dicembre 2003, n. 344 - circolare Agenzie delle Entrate n. 26 del 16 giugno 2004.....	5
4) Decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 – primi chiarimenti – circolare Agenzie delle Entrate n. 28 del 21 giugno 2004.	5
II GIURISPRUDENZA.....	6
1) Riscossione delle imposte – rimborso credito d'imposta sui dividendi percepiti da società francese e distribuiti da società italiana – Art. 10, comma 4, lett. b), Convenzione Italia – Francia - Legittimazione a chiedere rimborso - In capo a società francese – Spetta – Cass., sez. tributaria, 26 gennaio 2004 (dep. il 10 giugno 2004), n. 11033.....	6
PARTE SECONDA.....	7
IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E ALTRE IMPOSTE INDIRECTE.....	7
I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI.....	7
1) IVA – Prestazioni socio-assistenziali rese da S.r.l. – art. 10, n. 27-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – esenzione IVA – non spetta –Risoluzione Agenzia delle Entrate del 15 giugno 2004, n. 81.....	7
2) IVA - Operazioni di autotrasporto poste in essere in Italia da parte di soggetti comunitari e rese a favore di committente soggetto passivo IVA nazionale – obbligo	

	da parte del prestatore comunitario di identificazione diretta o di nomina del rappresentante fiscale in Italia – non sussiste – Risoluzione del 15 giugno 2004, n. 84.....	8
III	GIURISPRUDENZA.....	10
1)	IVA – Art. 69, R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 – Applicabilità del fermo amministrativo in presenza di un credito dell'amministrazione finanziaria relativo all'IVA - Legittimità - Sussiste – Cass., sez. tributaria, 15 ottobre 2003 (dep. 5 marzo 2004) n. 4567.....	10
2)	IVA – Immobili strumentali - Inerenza – Requisiti – Cass., sez. tributaria, 4 febbraio 2003 (dep. 23 aprile 2004) n. 7816.....	11
3)	IVA - Dichiarazione – Emendabilità - Sussiste - CORTE di CASSAZIONE, Sezione tributaria, sentenza 24 settembre 2003 (dep. 26 febbraio 2004) n. 3904.....	11
4)	Contenzioso tributario – Giudizio di Ottemperanza - Oggetto – Comandi indefiniti o imprecisi – produce effetti – Cass., sez. tributaria, 23 settembre 2003 (dep. 1 marzo 2004) n. 4126.....	12
5)	Tributi locali – imposta comunale sugli immobili – Base imponibile – Fabbricati non iscritti in catasto – Determinazione del valore – Rendita dedotta per assimilazione a fabbricati simili già iscritti, art. 5, comma 4, D.Lgs. 20 dicembre 1992, n. 504 – Esclusiva applicabilità – riferimento alla rendita successivamente attribuita all'immobile – legittimità – Esclusione – Cass., sez. tributaria, 9 marzo 2004 (dep. il 24 giugno 2004), n. 11830.....	12
6)	Tributi erariali indiretti – Imposta di registro – Applicazione dell'imposta – Atti che contengono più disposizioni – Unicità o pluralità di atti tassabili – Art. 21, comma 1 e comma 2, D.P.R. n. 131/1986 – Sentenza – Duplice statuizione di condanna – Assoggettamento all'imposta di entrambe le statuizioni – Configurabilità – Cass., sez. trib., 13 gennaio 2004 (dep. il 7 giugno 2004), n. 10789.....	12
7)	Tasse per le concessioni governative – Ritardato rimborso tasse non dovute – Interessi anatocistici – Debenza – Art. 5, L. 26 gennaio 1961, n. 29 – Non osta – Cass., 1 luglio 2004, n. 12060.....	13
8)	Processo – Atti interruttivi della prescrizione ai sensi dell'art. 2944 c.c. – Istanza di rimborso – Richiesta di documentazione da parte dell'Amministrazione – Riconoscimento del diritto – Esclusione – Cass., 1 luglio 2004, n. 12067.....	14

PARTE PRIMA

IMPOSTE DIRETTE

I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI

1) IRPEG/IRES/IRAP – Canoni derivanti da un contratto di leasing azionario – Deducibilità – Non spetta - Art. 102, comma 7, del TUIR - Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 69 del 10 maggio 2004

Con la risoluzione in esame, l’Agenzia delle Entrate risponde ad un interpello ordinario presentato da una S.r.l. che intendeva acquisire una partecipazione societaria in una S.p.A. attraverso la stipula di un contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto le azioni per poi procedere al loro acquisto formale attraverso l’esercizio del riscatto.

La soluzione interpretativa prospettata dalla S.r.l. istante prevedeva l’integrale deducibilità dei canoni di leasing tanto ai fini IRES quanto ai fini IRAP, ferma restando ai fini di tal’ultima imposta l’indeducibilità della quota interessi del canone, in quanto oneri finanziari.

L’Agenzia, dopo aver richiamato le peculiarità del contratto di locazione finanziaria e dopo aver commentato la norma del TUIR che disciplina la deducibilità delle componenti reddituali relative a tali contratti, passa ad esaminare l’oggetto del contratto al fine di determinare la deducibilità o meno del canone di leasing.

Nella risoluzione in commento, l’Agenzia ricorda che “l’Amministrazione Finanziaria ha chiarito che ai canoni derivanti da un contratto di leasing finanziario deve essere tendenzialmente riservato il medesimo trattamento fiscale che si renderebbe applicabile al costo sostenuto per l’acquisto diretto del bene da parte della società utilizzatrice”

Privilegiando la sostanza rispetto alla forma, il legislatore fiscale ha assimilato l'acquisizione di beni con contratto di leasing ad un acquisto in proprietà e ha disciplinato la posizione assunta dall'utilizzatore in maniera speculare rispetto a quella del concedente – finanziatore.

L'Agenzia, inoltre, sottolinea che la deducibilità dei canoni pagati dal conduttore è subordinata alla circostanza che lo stesso bene sia effettivamente suscettibile di un processo di ammortamento, al pari di un acquisto in proprietà. Ad ulteriore conferma di ciò evidenzia che, non essendo individuabile il periodo minimo di durata del contratto di locazione finanziaria previsto dalla legge per i beni non ammortizzabili, il diritto alla deduzione dei canoni corrisposti al locatore non spetta incondizionatamente per tutti i beni relativi all'impresa.

Nella risoluzione si osserva che il generale criterio di equivalenza della locazione finanziaria rispetto all'acquisto in proprio trova applicazione a prescindere dall'oggetto del contratto di locazione finanziaria, quindi anche con riguardo a quei contratti aventi ad oggetto delle partecipazioni azionarie. Va, però, ricordato che le azioni non sono considerate beni ammortizzabili ai sensi dell'art. 2426 c.c., in quanto ritenute non soggette a logorio fisico né ad obsolescenza ma che, in quanto beni di secondo grado, possono addirittura incrementare il loro valore.

Ne deriva che le azioni, pur essendo beni relativi all'impresa, non essendo qualificabili come beni strumentali non sono passibili di ammortamento e che quindi, il costo relativo ai canoni relativi ad un contratto di locazione finanziaria avente ad oggetto una partecipazione azionaria non sia deducibile sulla base del criterio di sostanziale equivalenza riconosciuto ai due diversi negozi giuridici di acquisto in proprietà e leasing.

Analoga conclusione, viene tratta da parte dell'Agenzia con riferimento al trattamento fiscale ai fini IRAP, in virtù dell'applicazione dell'art. 11 – bis del D. Lgs. n. 446/97 dove si stabilisce che i componenti positivi e negativi che determinano il valore della produzione “si assumono apportando ad essi le variazioni in aumento o in diminuzione previste ai fini delle imposte sui redditi”.

Pertanto, tali canoni non saranno deducibili neanche ai fini IRAP.

2) IRES – Chiarimenti - Legge delega 7 aprile 2003, n. 80 – Decreto Legislativo 12 dicembre 2003, n. 344 - circolare Agenzia delle Entrate n. 25 del 16 giugno 2004

Con la circolare in commento l’Agenzia delle Entrate fornisce le prime indicazioni in tema di IRES, l’imposta sul reddito delle società, introdotta con il D. Lgs. n. 344/2003 e commenta i principali istituti quali la *participation exemption*, il pro-rata patrimoniale, il consolidato nazionale e mondiale ed il regime della trasparenza.

Inoltre vengono analizzate sommariamente le modifiche apportate ad alcuni istituti già presenti nel TUIR quali, tra gli altri, il trattamento dei dividendi, il credito d’imposta estero, le operazioni straordinarie e le CFC.

3) IRES – Il nuovo regime di tassazione dei dividendi – Decreto Legislativo 12 dicembre 2003, n. 344 - circolare Agenzie delle Entrate n. 26 del 16 giugno 2004.

La circolare fornisce i primi chiarimenti in ordine al regime di tassazione dei dividendi così come modificato a seguito del D. Lgs. n. 344/2003 istitutivo dell’IRES, con il quale è stato introdotto il metodo dell’esenzione e abrogato il metodo dell’imputazione operante per il tramite dell’attribuzione del credito d’imposta al socio percipiente il dividendo, onde evitare i fenomeni di doppia imposizione.

4) Decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 – primi chiarimenti – circolare Agenzie delle Entrate n. 28 del 21 giugno 2004.

Con la presente circolare vengono forniti i primi chiarimenti sulla portata delle norme tributarie contenute nel decreto legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito con modificazioni dalla legge 24 novembre 2003, n. 326 recante “Disposizioni urgenti per favorire lo sviluppo e per la correzione dei conti pubblici”.

II GIURISPRUDENZA

1) Riscossione delle imposte – rimborso credito d'imposta sui dividendi percepiti da società francese e distribuiti da società italiana – Art. 10, comma 4, lett. b), Convenzione Italia – Francia - Legittimazione a chiedere rimborso - In capo a società francese – Spetta – Cass., sez. tributaria, 26 gennaio 2004 (dep. il 10 giugno 2004), n. 11033

Nel caso preso in esame dai giudici della Suprema Corte, una società avente sede in Francia aveva avanzato una richiesta di rimborso di metà del credito d'imposta, relativo ai dividendi da essa percepiti e distribuiti da una società italiana, ai sensi dell'art. 10, comma 4, lett. b) della Convenzione Italia Francia contro le doppie imposizioni del 5 ottobre 1989, ratificata dall'Italia con legge n. 20/1989. Il diniego di rimborso opposto dall'Amministrazione finanziaria italiana era fondato sulla necessità che l'istanza relativa venisse presentata dalla società Italiana. Quest'ultima avrebbe dovuto, pertanto, agire in nome e per conto del soggetto non residente, al pari di quanto stabilito dall' art. 10, comma 6, della convenzione citata, per quanto attiene al credito per la "maggiorazione di conguaglio", afferente ai medesimi dividendi.

Ebbene, i giudici della Corte di Cassazione hanno bocciato la tesi dell'Ufficio, sostenendo che il comma 4 ed il comma 6 dell'art. 10 della Convenzione Italia – Francia si occupano di fattispecie diverse (in un caso di credito d'imposta e nell'altro di maggiorazione di conguaglio relativi ai dividendi percepiti) e, pertanto, la società residente all'estero è legittimata a presentare direttamente l'istanza di rimborso del credito d'imposta al Fisco, senza essere tenuta a ricorrere alla soggetto italiano, quale suo rappresentante.

PARTE SECONDA

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI

1) IVA – Prestazioni socio-assistenziali rese da S.r.l. – art. 10, n. 27-ter del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – esenzione IVA – non spetta – Risoluzione Agenzia delle Entrate del 15 giugno 2004, n. 81.

L'Agenzia delle Entrate, rispondendo ad un'istanza di interpello ordinario presentata da una S.r.l. allo scopo di ottenere chiarimenti circa il regime IVA applicabile alle prestazioni socio-assistenziali rese dalla stessa società, chiarisce che tali tipologie di prestazioni sono considerate esenti a i fini IVA solo se rese da soggetti specificamente identificati dalla norma.

Nella fattispecie in esame, la S.r.l. che effettua prestazioni socio assistenziali ritiene corretto considerare tali prestazioni esenti IVA sebbene la stessa istante riconosca di non avere le qualità giuridiche che l'art. 10, n. 27 – ter del D.P.R. n. 633/72 richiede per applicare l'esenzione.

L'istante prospettava tale soluzione sulla scorta dell'interpretazione estensiva della prestazione socio-assistenziale data dalla Corte di Giustizia dell'UE (Sent. 10 settembre 2002, Proc. C-141/00).

L'Agenzia precisa che la sentenza ha operato un esame dell'art. 13, parte A, n. 1, lettera g) della Sesta Direttiva che disciplina, tra l'altro, le prestazioni a carattere "socio-assistenziale" stabilendo in loro favore l'esenzione dall'IVA se rese da "organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti come aventi carattere sociale, dallo Stato membro interessato".

Emerge, dunque, che i singoli Stati membri hanno potere discrezionale in base al quale individuare le categorie di soggetti che hanno titolo ad applicare il suddetto beneficio.

Nella sentenza, inoltre, si afferma che occorre fare riferimento alle norme nazionali, al fine di identificare i requisiti soggettivi legittimanti l'applicazione dell'esenzione.

La disciplina interna cui fare riferimento al fine di identificare il regime applicabile alle prestazioni socio-assistenziali è contenuta all'art. 10, n. 27-ter del D.P.R. n. 633/72, che individua in modo specifico i soggetti che hanno titolo ad applicare l'esenzione IVA, limitatamente alle prestazioni "socio-assistenziali" rese in "comunità e simili, in favore" di determinate categorie di soggetti svantaggiati nonché al n. 41 bis della tabella A, parte seconda, allegata al D.P.R. n. 633/72, che consente di applicare l'IVA nella misura del 4 per cento sulle prestazioni "socio-assistenziali" rese da cooperative e loro consorzi.

Dalle argomentazioni svolte dall'Agenzia deriva che la S.r.l. istante, non rientrando tra i soggetti previsti dalle norme interne citate, non è legittimata ad applicare l'esenzione IVA sulle prestazioni "socio-assistenziali".

2) IVA - Operazioni di autotrasporto poste in essere in Italia da parte di soggetti comunitari e rese a favore di committente soggetto passivo IVA nazionale – obbligo da parte del prestatore comunitario di identificazione diretta o di nomina del rappresentante fiscale in Italia – non sussiste – Risoluzione del 15 giugno 2004, n. 84.

Con la risoluzione in commento l'Agenzia delle Entrate indica gli obblighi che gravano sui soggetti comunitari che effettuino operazioni di autotrasporto nel territorio dello Stato.

Premesso che ai sensi dell'articolo 6 del Regolamento CEE n. 3118/93 del 25 ottobre 1993, le imprese che effettuano trasporti in cabotaggio, a titolo temporaneo, nel territorio di un Paese membro sono soggette a tutte le disposizioni ivi vigenti e che ai sensi dell'articolo 9, comma 2, lettera b), della Direttiva 77/388/CEE (VI Direttiva) "il luogo delle prestazioni di trasporto e' quello dove avviene il trasporto in funzione delle distanze percorse" e che tale norma è stata

recepita dal Legislatore nazionale nell'art. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 che dispone che “le prestazioni di trasporto si considerano effettuate nel territorio dello Stato in proporzione alla distanza ivi percorsa”, l’Agenzia osserva che alla fattispecie in commento si rende applicabile l’art. 44, comma 2, lettera b) del D.L. n. 331 del 1993 ai sensi del quale l’imposta relativa alle operazioni di trasporto intracomunitario è dovuta “dal committente se soggetto passivo d’imposta nel territorio dello Stato”.

In tale caso, infatti, il trasportatore comunitario sarà tenuto ad emettere nei confronti del committente italiano, la fattura relativa alla prestazione resa e quest’ultimo sarà tenuto ad integrarla con l’indicazione dell’imposta dovuta (art. 46, comma 1, del D.L. n. 331/93).

Qualora entro il mese successivo all’effettuazione dell’operazione, il committente nazionale non riceva la fattura dal trasportatore comunitario, egli dovrà provvedere attraverso l’autofatturazione indicando nel documento il numero di identificazione IVA attribuito al prestatore nello Stato membro di appartenenza (art. 46, comma 5, del D.L. n. 331/93).

Pertanto, per quanto concerne gli obblighi meramente fiscali, il soggetto comunitario che rende servizi di autotrasporto a soggetti passivi d’imposta nazionali non è obbligato, ai fini IVA, ad identificarsi direttamente in Italia (ai sensi dell’art. 35-ter del D.P.R. n. 633/72) o a ivi nominare un rappresentante fiscale (art. 17 del D.P.R. n. 633/72).

Resta fermo, che tale obbligo ricorrerà invece allorquando tali prestazioni venissero rese a favore di committenti privati consumatori e pertanto in tale ipotesi il soggetto comunitario sarà tenuto alternativamente:

- ad identificarsi direttamente in Italia compilando e presentando il modello ANR/1 all’Ufficio delle Entrate di Roma 6, ai sensi dell’art. 35 – ter del D.P.R. n. 633/72;
- a nominare un rappresentante fiscale in Italia prima di procedere all’effettuazione dell’operazione, ai sensi dell’art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/72.

III GIURISPRUDENZA

1) **IVA – Art. 69, R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 – Applicabilità del fermo amministrativo in presenza di un credito dell’amministrazione finanziaria relativo all’IVA - Legittimità - Sussiste – Cass., sez. tributaria, 15 ottobre 2003 (dep. 5 marzo 2004) n. 4567**

Con la sentenza in parola i giudici della Suprema Corte hanno sancito, in caso di controversie circa la debenza dell’IVA, la piena legittimità del fermo amministrativo di cui all’ultimo comma dell’art. 69, R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 operato – nella concreta fattispecie - dall’Amministrazione finanziaria con riguardo ad un credito IVA vantato dalla società ricorrente nei confronti della stessa Amministrazione finanziaria.

A mente dell’articolo sopraccitato, *“qualora un’amministrazione dello Stato che abbia, a qualsiasi titolo ragione di credito verso aventi diritto a somme dovute da altre amministrazioni, richieda la sospensione del pagamento, questa deve essere eseguita in attesa del provvedimento definitivo”*. In forza di detta norma, l’Amministrazione finanziaria ha negato alla società ricorrente il rimborso di un’Iva corrisposta in eccesso nel terzo trimestre dell’anno 1989 attesa l’esistenza – in capo alla medesima società ricorrente – di una controversia IVA, non ancora definita, relativa agli anni dal 1982 al 1985.

A detta della Corte, il fermo amministrativo è applicabile anche in materia fiscale a tutela del credito dell’Amministrazione in tema di imposta sul valore aggiunto non contrastando neppure con i precetti costituzionali.

La pronuncia della Suprema Corte non convince poiché contrastante sia con la precedente sentenza n. 10199/2003 emessa, sulla stessa tematica, dalla medesima sezione della Corte che per le recenti evoluzioni giurisprudenziali relativamente ai privilegi della pubblica amministrazione.

2) **IVA – Immobili strumentali - Inerenza – Requisiti – Cass., sez. tributaria, 4 febbraio 2003 (dep. 23 aprile 2004) n. 7816**

Con la pronuncia in parola la Corte detta alcuni importanti chiarimenti in tema di prova del requisito dell'inerenza del bene - nella fattispecie si trattava di un immobile strumentale – ai fini della detraibilità dell'imposta.

In particolare, secondo la Corte, ai fini Iva la nozione di bene strumentale spetta a quei beni la cui destinazione è correlata all'esercizio dell'impresa e non può essere esclusa per il solo fatto che l'attività non abbia avuto effettivo inizio ed il soggetto d'imposta non compia operazioni imponibili: non sono infatti fissati precisi limiti temporali perentori entro i quali il soggetto, che manifesti l'intento di avviare attività d'impresa, debba poi mettere effettivamente in pratica quest'intento.

Ciò, tuttavia, non significa, precisa nuovamente la Corte, dare legittimazione ad operazioni fittizie – nel caso di specie si trattava di una fittizia attività di impresa - considerato che, in tali casi, occorre comunque dimostrare che si tratti di una vera attività imprenditoriale, per quanto futura.

3) **IVA - Dichiarazione – Emendabilità - Sussiste - CORTE di CASSAZIONE, Sezione tributaria, sentenza 24 settembre 2003 (dep. 26 febbraio 2004) n. 3904**

In materia di imposta sul valore aggiunto, la dichiarazione, sia nei casi in cui sia affetta da errori in diritto che da errori in fatto è comunque rettificabile quando dalla stessa possano derivare oneri tributari più gravosi al contribuente.

Questo è l'importante principio, manifestatosi in tempi recenti nella giurisprudenza della medesima Corte, volto ad estendere l'ambito di applicazione del principio già stabilito con sentenza 15063/02.

4) Contenzioso tributario – Giudizio di Ottemperanza - Oggetto – Comandi indefiniti o imprecisi – produce effetti – Cass., sez. tributaria, 23 settembre 2003 (dep. 1 marzo 2004) n. 4126

Con tale decisione la Corte - mutuando i principi formati in seno al Consiglio di Stato - chiarisce che il giudizio di ottemperanza trova applicazione anche qualora si tratti di dare esecuzione a sentenze definitive, ancorché contenenti un comando indefinito o impreciso.

Secondo la Suprema Corte, infatti, anche se il giudice tributario si limita ad accogliere il ricorso del cittadino senza specificare i conseguenti obblighi che nascono a carico del fisco, il giudizio di ottemperanza può comunque produrre i suoi effetti.

5) Tributi locali – imposta comunale sugli immobili – Base imponibile – Fabbricati non iscritti in catasto – Determinazione del valore – Rendita dedotta per assimilazione a fabbricati similari già iscritti, art. 5, comma 4, D.Lgs. 20 dicembre 1992, n. 504 – Esclusiva applicabilità – riferimento alla rendita successivamente attribuita all’immobile – legittimità – Esclusione – Cass., sez. tributaria, 9 marzo 2004 (dep. il 24 giugno 2004), n. 11830

Con la sentenza in rassegna, la Suprema Corte ha stabilito che l’unico criterio adottabile, ai fini della determinazione della base imponibile dell’imposta comunale sugli immobili, per i fabbricati non ancora iscritti in catasto, è quello sancito dall’art. 5, comma 4 del decreto istitutivo dell’Ici. La norma dispone che, per i fabbricati non ancora iscritti in catasto, il valore è determinato con riferimento alla rendita dei fabbricati similari già iscritti. Pertanto, specifica la Corte, nessun valore probatorio, ai fini dell’individuazione del suddetto valore per un determinato anno, può essere riconosciuto alla rendita catastale attribuita all’immobile in un anno successivo, posto che il criterio dei “fabbricati similari” indicato nell’art. 5 citato è l’unico cui si deve fare riferimento.

6) Tributi erariali indiretti – Imposta di registro – Applicazione dell’imposta – Atti che contengono più disposizioni – Unicità o pluralità di atti tassabili – Art. 21, comma 1 e comma 2, D.P.R. n. 131/1986 –

Sentenza – Duplice statuizione di condanna – Assoggettamento all'imposta di entrambe le statuizioni – Configurabilità – Cass., sez. trib., 13 gennaio 2004 (dep. il 7 giugno 2004), n. 10789

Il caso esaminato dalla Corte di Cassazione nella decisione in commento verteva sull'assoggettabilità, all'imposta di registro, di una sentenza. In particolare, l'atto in questione conteneva due statuizioni, due pronunce di condanna, rese una nei confronti dei condebitori in solido e l'altra nei confronti del terzo che aveva cagionato un danno di natura extra contrattuale, derivanti entrambe da un unico fatto illecito.

Ebbene, la Corte ha affermato che l'art. 21, comma 2, D.P.R. n. 131/1986 (che disciplina l'ipotesi di un atto che contenga più disposizioni derivanti l'una dall'altra e per il quale l'imposta *de quo* si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa) è una norma eccezionale rispetto alla previsione contenuta nel comma 1 dello stesso art. 21. Quest'ultima disposizione, che sancisce l'applicazione dell'imposta ad un atto le cui disposizioni non derivino necessariamente le une dalle altre (per cui ciascuna disposizioni è assoggettata ad imposta come se fosse un atto distinto), viene considerata norma di carattere generale. Essa trova, infatti, applicazione tutte le volte in cui, tra le statuizioni indici di capacità contributiva, non vi sia una connessione giuridica necessaria ed inscindibile, in virtù di una norma di legge o per la loro intrinseca natura.

Corollario di tale principio è il fatto che l'interdipendenza delle statuizioni suddette che derivi, viceversa, dalla mera volontà delle parti, non abbia rilevanza, ai sensi dell'applicabilità del disposto dell'art. 21, comma 2, in luogo di quello previsto dal medesimo articolo, al comma 1.

7) Tasse per le concessioni governative – Ritardato rimborso tasse non dovute – Interessi anatocistici – Debenza – Art. 5, L. 26 gennaio 1961, n. 29 – Non osta – Cass., 1 luglio 2004, n. 12060

La Corte di Cassazione, con la decisione in commento, è tornata su un tema sul quale si era già precedentemente pronunciata (si veda Cass., sent. n. 14002/2003): il diritto del contribuente che avanzi una domanda di rimborso di imposte non dovute a vedersi corrispondere gli interessi

anatocistici, ai sensi dell'art. 1283 c.c., qualora ne ricorrano i presupposti giuridici (interessi dovuti almeno per sei mesi e venuti a scadere).

I giudici di legittimità hanno sostenuto che l'art. 1283 c.c. è una norma generale dettata per tutte le obbligazioni pecuniarie (comprese quelle tributarie) che non è derogata da disposizioni fiscali che regolamentano esclusivamente il diritto ad esigere gli interessi di natura moratoria, dovuti in caso di ritardato rimborso dell'imposta non dovuta (come l'art. 5, L. 26 gennaio 1961, n. 29, in tema di tasse per le concessioni governative o l'art. 38 bis, D.P.R. n. 633/1972 in materia d'Iva).

8) Processo – Atti interruttivi della prescrizione ai sensi dell'art. 2944 c.c. – Istanza di rimborso – Richiesta di documentazione da parte dell'Amministrazione – Riconoscimento del diritto – Esclusione – Cass., 1 luglio 2004, n. 12067

In materia tributaria, la richiesta avanzata dall'Amministrazione finanziaria di produrre documentazione a supporto dell'istanza di rimborso presentata dal contribuente, non costituisce atto di riconoscimento implicito della debenza del diritto in capo al richiedente, interruttivo della prescrizione, ai sensi dell'art. 2944 c.c. Non può, infatti, continua la Corte, riconoscersi a tale richiesta la natura di un atto ammissivo dell'esistenza del debito tributario da parte dell'Ufficio, in quanto essa, in mancanza di altri elementi probatori, deve considerarsi fatta all'esclusivo fine di verificare la fondatezza della pretesa del contribuente.