

MINISTERO FINANZE - Direttiva 14 dicembre 2012, n. 2/DGT

Contributo unificato nel processo tributario - risposte ai quesiti

I. CONTRIBUTO UNIFICATO E IMPOSTA DI BOLLO

Quesito n. 1

L'appello incidentale connesso ad un appello principale proposto prima del 7 luglio 2011 è soggetto al contributo unificato o all'imposta di bollo?

Risposta

Il contributo unificato, ai sensi del combinato disposto degli artt. 9 e 14 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115 (TUSG), è dovuto, per ciascun grado di giudizio, dalla parte che si costituisce per prima.

Nell'ambito del processo tributario il comma 6-quater dell'art. 13 del TUSG stabilisce che "Per i ricorsi principale ed incidentale proposti avanti le Commissioni tributarie provinciali e regionali è dovuto il contributo unificato". Nel giudizio di secondo grado l'appellato, ai sensi dell'art. 54 del D.Lgs n. 546/1992, unitamente al deposito delle controdeduzioni, può presentare appello incidentale con le modalità e nei termini previsti dall'art. 23 del citato decreto legislativo. Si ricorda che l'appello incidentale si perfeziona mediante il deposito dell'atto non essendo necessario notificarlo alla controparte in ossequio ai principi di semplificazione e celerità propri del processo tributario.

Il quadro normativo sopra rappresentato comporta che l'appello incidentale che viene depositato unitamente alle controdeduzioni resta assoggettato all'imposta di bollo qualora si riferisca ad un appello notificato prima del 7 luglio 2011, ciò anche se il deposito dell'appello incidentale è avvenuto successivamente a tale data.

Quesito n. 2

I ricorsi presentati dagli enti impositori sono assoggettati al pagamento del contributo unificato ovvero, in applicazione dell'art. 10 del TUSG, ad essi si estende l'esenzione prevista per l'imposta di bollo?

Risposta

L'art. 10 del TUSG disciplina l'esenzione di determinati processi dal pagamento del contributo unificato. In particolare, non sconta il contributo unificato "il processo già esente, secondo previsione legislativa e senza limiti di competenza o di valore, dati l'imposta di bollo o da ogni spesa, tassa o diritto di qualsiasi specie e natura", nonché:

- il processo di rettificazione di stato civile;
- il processo in materia tavolare;

- il processo di cui all'articolo 3 della legge 24 marzo 2001, n. 89. Si evidenzia come la fattispecie rappresenti una forma di esenzione di tipo oggettivo a favore di tutte le parti processuali. E' da ritenersi che l'esenzione in materia di bollo di cui all'articolo 5 dell'allegato B del D.P.R. n. 642/1972, a favore dei soli enti impositori, configurandosi quale esenzione di tipo soggettivo non possa essere estesa ai ricorsi soggetti al contributo unificato presentati dagli enti impositori.

Si ricorda, inoltre, che anche la disciplina del contributo unificato nel processo tributario non prevede esenzioni di natura soggettiva, ma forme di recupero successivo del contributo unificato non corrisposto al momento del deposito del ricorso, come la "prenotazione a debito". Su tale punto, si fa presente che l'istituto della "prenotazione a debito" si applica:

- alle amministrazioni dello Stato ai sensi dell'art. 158 TUSG;

- alle Agenzie fiscali, ai sensi dell'art. 12, comma 5 del decreto legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito dalla legge 26 aprile 2012, n. 44;

- alle altre amministrazioni pubbliche ammesse a tale regime di favore da apposita disposizione di legge. Pertanto, i ricorsi presentati dagli enti impositori diversi da quelli di cui sopra sono assoggettati al pagamento del contributo unificato e non sono ammessi alla "prenotazione a debito".

Quesito n. 3

Nel caso in cui il contribuente apponga sul ricorso una marca da bollo di valore pari a quanto dovuto per il contributo unificato può ritenersi assolto ogni obbligo fiscale relativo a detto ricorso?

Risposta

L'imposta di bollo e il contributo unificato non possono essere compensati trattandosi di due tributi nettamente distinti, sia con riguardo ai presupposti soggettivi ed oggettivi, sia rispetto alle finalità cui sono destinati.

Pertanto, l'Ufficio di segreteria che accerta l'erroneo pagamento del contributo unificato (tramite marca da bollo e non tramite contrassegno specifico recante la dicitura "contributo unificato") è tenuto al recupero dell'importo di quanto dovuto dal ricorrente in base al valore della lite di riferimento.

Si ricorda, altresì, che, ai sensi dell'art. 37 del D.P.R. n. 642/1972 non è ammesso il rimborso delle imposte pagate in modo ordinario (carta bollata) o straordinario (marche da bollo) salvo il caso in cui si tratti di:

a) imposta assolta mediante bollo a punzone su moduli divenuti inutilizzabili per sopravvenute disposizioni legislative o regolamentari;

b) imposta corrisposta, anche parzialmente, mediante visto per bollo.

Pertanto, l'imposta di bollo assolta mediante marche non è rimborsabile (Cfr. Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 106/E del 21 dicembre 2001).

II. AMBITO SOGGETTIVO

Quesito n. 4

Di fronte ad una pluralità di ricorrenti, destinatari di un unico atto di accertamento in materia di imposta di registro è corretto assolvere, per ogni ricorso presentato, al contributo unificato? In tal caso, qua! è il valore di riferimento?

Risposta

E' corretto riscuotere il contributo unificato per ciascun ricorso iscritto a ruolo. Infatti, il valore della controversia è quello relativo all'atto di accertamento notificato ai coobbligati. In questo caso non si è di fronte ad un litisconsorzio necessario, ma ad una fattispecie di condebitori solidali.

Questi ultimi possono decidere in proprio se impugnare o meno l'atto di accertamento; pertanto, il contributo unificato è dovuto per ogni ricorso proposto e autonomamente iscritto a ruolo in base al valore dell'atto di accertamento notificato dall'ente impositore.

Quesito n. 5

Un contribuente ha proposto appello incidentale per un valore della controversia che, anche se sommato al valore dell'appello principale, rientra comunque nello scaglione di tale appello principale. Deve comunque scontare il contributo unificato duplicando così, di fatto, la somma complessivamente da corrispondere a tale titolo? Ad esempio valore controversia 200mila euro (contributo unificato di 500 euro in quanto rientra nello scaglione da 75 mi la euro a 200mila euro). L'amministrazione propone appello avverso la sentenza di primo grado per un valore di 120mila euro "prenotando a debito "500 euro di contributo unificato. Se il contribuente presenta appello incidentale ampliando il thema decidendum per altri 80 mila euro, deve versare o meno il contributo di 500 euro per la sua parte?

Risposta

L'articolo 13, comma 6-quater, del TUSG, prevede che per i ricorsi principali e gli appelli incidentali proposti innanzi alle Commissioni tributarie è dovuto il contributo unificato secondo gli importi previsti nel medesimo comma 6-quater.

Con circolare n. 1/DF del 21 settembre 2011, paragrafo 5, è stato chiarito che in caso di appello incidentale, il valore della controversia è costituito dalla parte della sentenza di primo grado oggetto dell'appello stesso.

Nel caso prospettato concernente una controversia di valore pari a euro 200.000,00, decisa in primo grado con un sentenza impugnata in via principale dall'Amministrazione finanziaria (per un valore di euro 120.000,00) e in via incidentale dal contribuente (per un valore di euro 80.000,00), quest'ultimo è tenuto a versare il contributo unificato commisurato alla parte del valore della sentenza di primo grado (80.000,00 euro) oggetto dell'impugnativa.

In sostanza, la soluzione descritta è conforme alla ratio della nonna che obbliga anche l'appellante incidentale al pagamento del contributo unificato, in quanto risulta ampliato il "thema decidendum" della controversia.

Quesito n. 6

Con un unico ricorso collettivo più contribuenti (80) hanno impugnato distinti avvisi di accertamento del Consorzio di bonifica (ricorso cumulativo soggettivo ed oggettivo); l'eventuale mancata indicazione della PEC del difensore dà luogo ad un'unica contestazione contenente la maggiorazione del contributo unificato ovvero occorre considerare i singoli ricorrenti e richiedere a ciascuno di essi tale maggiorazione?

Risposta

Al riguardo, si ritiene che nel caso di specie debba essere irrogata una sola sanzione per

omessa indicazione della PEC che deve essere notificata a tutti i ricorrenti coobbligati presso il domicilio eletto all'atto della costituzione in giudizio. Trattasi, infatti, di un unico ricorso per il quale è obbligatoria, ai sensi dell'articolo 16, comma 1-bis, del D.Lgs. n. 546/92, l'indicazione di un unico indirizzo di posta elettronica certificata del difensore anche in presenza di più ricorrenti.

Resta fermo che l'adempimento dell'obbligazione da parte di uno dei ricorrenti comporta l'estinzione della stessa anche nei confronti di tutti gli altri coobbligati.

III. DICHIARAZIONE DEL VALORE DI LITE

Quesito n. 7

E' possibile effettuare la dichiarazione del valore della lite in un momento successivo alla notifica dell'atto introduttivo del giudizio?

Risposta

In analogia con l'orientamento espresso dal Ministero della Giustizia per le giurisdizioni di propria competenza (Cfr. nota del 29 settembre 2003) si ritiene che qualora la dichiarazione del valore della lite non venga resa nelle conclusioni del ricorso, è possibile sanare tale omissione mediante la precisazione, anche in un atto separato, del valore della causa. La precisazione del valore deve essere, comunque, sottoscritta e datata dal difensore o dalla parte e deve esser resa non oltre il termine di trenta giorni dalla data di deposito dell'atto. Il termine dei trenta giorni risulta coerente con l'art. 248 del TUSG per la notifica dell'invito al pagamento e consente di sanare l'omissione della dichiarazione del valore della lite anche nei casi di deposito dei ricorsi a mezzo posta.

Quesito n. 8

Qualora nelle conclusioni del ricorso il ricorrente non indichi il valore della lite ma nelle premesse o in altre parti del ricorso risultino indicati gli eventuali atti di accertamento impugnati, è possibile non applicare la presunzione che ascrive la controversia allo scaglione di valore più elevato? L'Ufficio può ricavare l'effettivo valore della lite dall'analisi degli atti di accertamento?

Risposta

Si ricorda che la dichiarazione del valore della lite deve essere effettuata dalla parte, in modo specifico, nelle conclusioni del ricorso ai sensi del comma 3-bis dell'art. 14 del TUSG. In analogia con le altre giurisdizioni è ammessa una sanatoria dell'omissione con le modalità indicate nella risposta al quesito n. 7; infatti l'onere di indicare il valore della lite resta a carico delle parti e l'Ufficio non è tenuto a ricercare aliunde il valore della lite né ad attivarsi autonomamente per attribuire il valore alla controversia mediante l'esame degli atti di accertamento impugnati.

IV. NOTIFICA DELL'INVITO AL PAGAMENTO E DELLA SANZIONE

Quesito n. 9

L'Ufficio di segreteria della Commissione tributaria può notificare l'invito al pagamento, oltre che a mezzo degli ufficiali giudiziari ai sensi dell'art. 137 c.p.c., con le modalità previste dalla legge 20 novembre 1982, n. 890 ovvero tramite messi comunali?

Risposta

L'invito al pagamento, ai sensi dell'art. 248 del TUSG, deve essere notificato alla parte, presso il domicilio eletto, in base a quanto previsto dall'art. 137 c.p.c., il quale recita: "le notifiche, quando non è disposto altrimenti, sono eseguite dall'ufficiale giudiziario". L'ufficiale giudiziario può avvalersi del servizio postale ex art. 149 c.p.c., il quale prevede che "se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi anche a mezzo del servizio postale".

Si ricorda, tra l'altro, che le norme sopra richiamate risultano applicabili al processo tributario in forza del rinvio dinamico previsto dall'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992, e dell'art. 16, comma 3, del D.Lgs. n. 546/92, in base al quale "...le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale

Quanto poi ai soggetti che possono avvalersi del servizio postale per le notifiche di cui trattasi, si fa presente che ai sensi delle disposizioni contenute negli articoli 12 e 14 della legge 20 novembre 1982, n. 890, l'invito al pagamento, in quanto atto adottato dalla segreteria della Commissione tributaria competente, può essere notificato dalla Commissione stessa anche nelle forme previste dalla citata legge n. 890/82, alla parte, nel domicilio eletto. In definitiva, si ritiene che la modalità di notifica dell'invito al pagamento da privilegiare, previdenti ragioni di contenimento della spesa, debba essere quella postale, salvo casi eccezionali in cui si riterrà opportuno avvalersi dell'ufficiale giudiziario.

Infine, si rappresenta che, in via del tutto residuale, la notifica dell'invito potrà essere effettuata tramite il messo comunale, ai sensi dell'art. 10 della legge 3 agosto 1999, n. 265.

Quesito n. 10

In materia di registro, in presenza di una pluralità di appellanti che hanno presentato un unico ricorso (cumulativo soggettivo) a fronte di un unico atto di accertamento, è corretto notificare a tutte le parti un solo invito al pagamento presso il domicilio eletto del difensore per il recupero del contributo unificato?

Risposta

L'articolo 248, comma 2, del TUSG dispone che l'invito al pagamento del contributo unificato è notificato alla parte nel domicilio eletto o, nel caso di mancata elezione di domicilio, è depositato presso l'Ufficio di segreteria della Commissione tributaria competente.

Ciò premesso, si ritiene che nel caso in esame sia corretto adottare un unico invito al pagamento da notificare a tutti i coobbligati presso il domicilio eletto indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo. Infatti, le parti dichiarano nel ricorso, ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 546/92, di voler ricevere tutte le comunicazioni in uno specifico domicilio (ad es. lo studio del difensore, la sede della società o la residenza di una persona fisica), indipendentemente dal numero dei ricorrenti e dei difensori nominati.

Quesito n. 11

E' corretto notificare l'atto di irrogazione della sanzione prevista dall'art. 16 del D.P.R. n. 115/2002 alla parte personalmente e non al difensore nel domicilio eletto? L'Ufficio di segreteria della Commissione tributaria per notificare l'atto sanzionatorio può avvalersi delle modalità stabilite dalla legge 20 novembre 1982, n. 890 ovvero dei messi comunali?

Risposta

L'art. 16, comma 1-bis, del TUSG, che prevede la sanzione per omesso pagamento del contributo unificato, fa espresso rinvio, quanto ai criteri di commisurazione della stessa all'art. 71 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131 (testo unico sull' imposta di registro). Tuttavia, la disciplina generale delle sanzioni tributarie è contenuta nel D.Lgs. n. 472/1997, il quale, all'art. 16, stabilisce che l'atto di contestazione e irrogazione delle sanzioni deve essere notificato al trasgressore e, dunque, nel caso di specie, al ricorrente.

Quanto, poi alle modalità di notifica dell'atto di irrogazione delle sanzione per omesso versamento del contributo unificato, è opportuno rilevare che l'espresso rinvio da parte del TUSG al citato art. 71 del DPR n. 131/86, consente di configurare la sanzione in esame quale sanzione di natura tributaria.

Ne consegue, che al pari degli avvisi e degli atti che per legge devono essere notificati al contribuente, nel caso in esame si applica l'art. 60 del Decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973 n. 600, che rinvia agli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile.

Quest'ultima disposizione recita: "le notifiche, quando non è disposto altrimenti, sono eseguite dall'ufficiale giudiziario". E, come noto, l'ufficiale giudiziario può avvalersi del servizio postale ex art. 149 c.p.c., il quale prevede che "se non è fatto espresso divieto dalla legge, la notificazione può eseguirsi anche a mezzo del servizio postale".

Quanto poi ai soggetti che possono avvalersi del servizio postale per le notifiche di cui trattasi, si fa presente - come già chiarito - che, ai sensi delle disposizioni contenute negli articoli 12 e 14 della legge 20 novembre 1982, n. 890, l'atto di irrogazione della sanzione, in quanto atto adottato dalla segreteria della Commissione tributaria competente, può essere notificato dalla Commissione stessa anche nelle forme previste dalla citata legge n. 890/82, alla parte ricorrente.

In definitiva, si ritiene che la modalità di notifica dall'atto di irrogazione della sanzione da privilegiare, per evidenti ragioni di contenimento della spesa, debba essere quella postale, salvo casi eccezionali in cui si riterrà opportuno avvalersi dell'ufficiale giudiziario.

Infine, si rappresenta che, in via del tutto residuale, la notifica della sanzione potrà essere effettuata tramite il messo comunale, ai sensi dell'art. 10 della legge 3 agosto 1999, n. 265.

V. PRENOTAZIONE A DEBITO

Quesito n. 12

Alcune società di riscossione dei tributi hanno fatto presente che l'art. 157 del TUSG prevede, con riferimento alla procedura esecutiva (art. 48 D.P.R. n. 602/1973) relativa a tutte le entrate iscritte a ruolo, che il concessionario annoti come prenotati a debito il contributo unificato, le spese per le notificazioni a richiesta d'ufficio e i diritti di copia relativi ai propri ricorsi/appelli presentati. Si chiede, pertanto, se alle controversie instaurate dai citati concessionari innanzi alle Commissioni tributarie si applichi la prenotazione a debito prevista dal citato articolo 157 del TUSG?

Risposta

L'art. 157 del TUSG prevede che nella procedura esecutiva relativa a tutte le entrate iscritte a ruolo, il concessionario annoti, come prenotati a debito, il contributo unificato, le spese per le notificazioni a richiesta d'ufficio e i diritti di copia. Le predette procedure esecutive - che non rientrano nella competenza del giudice tributario ma sono devolute alla giurisdizione del giudice ordinario - si riferiscono alla fase della riscossione coattiva disciplinata dal titolo II del D.P.R. n. 602/1973 e richiamata dall'articolo 48, comma 1, del medesimo decreto (Cfr. le sentenze CTP Caserta n. 826/16/10, n. 248/7/11 e n. 285/7/11, in materia di applicazione dell'articolo 157 del TUSG nell'ambito della procedura esecutiva di competenza del giudice ordinario).

Diversamente, il ruolo contenuto nella cartella di pagamento di cui al capo II del titolo I del D.P.R. n. 602/73, oggetto di impugnativa innanzi al giudice tributario, non può configurarsi quale atto di riscossione coattiva; trattasi, infatti, di controversia concernente i vizi propri della cartella ed eventualmente anche la legittimità dell'atto presupposto adottato dall'ente impositore. Parimenti, gli istituti del fermo di beni mobili e dell'iscrizione ipotecaria, ricompresi tra gli atti impugnabili innanzi alle commissioni tributarie (art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992), non rientrano nella procedura esecutiva, atteso che costituiscono atti prodromici, di natura cautelare conservativa della sfera patrimoniale del debitore nei limiti del credito per cui si procede (Cfr. Cass. SS.UU. 31 gennaio 2006, n. 53 - 17 gennaio 2007, n. 875 - Cons. Stato n. 4689/2005).

Ciò premesso, si ritiene che le società di riscossione siano tenute al versamento del contributo unificato non potendosi applicare al processo tributario la prenotazione a debito prevista dall'art. 157 del TUSG, che riguarda esclusivamente le controversie relative alle procedure esecutive devolute ad altra giurisdizione (Cfr. sentenza della CTP Foggia, n. 184/03/12 depositata il 31/10/2012).

Quesito n. 13

Il contributo unificato dovuto da una società posta in liquidazione coatta amministrativa può essere prenotato a debito ai sensi dell'art. 146 del D.P.R. n. 115/2002?

Risposta

L'art. 146 del TUSG prevede, esclusivamente per la procedura fallimentare - intesa come procedura che va dalla sentenza dichiarativa del fallimento alla chiusura del fallimento stesso - che il contributo unificato e i diritti di copia siano prenotati a debito nel caso in cui non vi siano disponibilità liquide per effettuare il versamento.

Tale previsione, pertanto, non appare estendibile, in via analogica, alla liquidazione coatta amministrativa diversa dal fallimento per finalità e iter procedurale.

VI. DETERMINAZIONE DEL VALORE DI LITE

Quesito n. 14

In alcuni atti di accertamento oggetto di impugnativa è ricompreso anche il valore del contributo INPS. Detto valore concorre a determinare il valore della lite ai fini del pagamento del contributo unificato o deve essere scorporato in quanto la materia previdenziale esula dalla competenza della giurisdizione tributaria?

Risposta

Si ricorda che la materia previdenziale non rientra nella giurisdizione del giudice tributario ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992. Pertanto, il valore del contributo INPS, eventualmente ricompreso nell'atto di accertamento, non può concorrere a determinare il valore della lite tributaria ai fini della quantificazione del contributo unificato.

Quesito n. 15

A fronte di cartelle esattoriali che incorporano oltre all'imposta anche interessi e sanzioni quest'ultimi devono essere scorporati o rientrano nel valore della lite ai fini del calcolo del contributo unificato ?

Risposta

L'art. 12, comma 5, del D.Lgs. n. 546/1992, prevede che "per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato". Si ritiene, pertanto, che gli interessi e le sanzioni e gli altri oneri accessori presenti nella cartella di pagamento non debbano concorrere a determinare il valore della lite ai fini del calcolo del contributo unificato. Inoltre, nel valore della controversia non devono essere inclusi i crediti di altra natura, quali, ad esempio, quelli previdenziali e quelli derivanti dalle violazioni del codice della strada, ancorché detti crediti concorrano a formare il valore complessivo della cartella di pagamento.

Quesito n. 16

Come si determina il valore di lite ai fini del calcolo del contributo unificato nell'ipotesi di impugnazione di un avviso di fermo o di ipoteca

Risposta

L'avviso di fermo e l'iscrizione di ipoteca sono atti prodromici alla riscossione coattiva dei crediti tributari. Detti provvedimenti sono, altresì, impugnabili innanzi alle Commissioni tributarie ex articolo 19, comma 1, lettere e-bis) ed e-ter), del D.Lgs. n. 546/92. Al fine della quantificazione del valore del contributo unificato, nel caso di specie, occorre tener conto esclusivamente del valore dei crediti tributari, al netto di interessi, sanzioni e altri oneri accessori, per i quali viene effettuata la richiesta di fermo o di iscrizione ipotecaria.

Quesito n. 17

Con ricorso in appello il ricorrente richiede anche la condanna della controparte alla rifusione delle spese di giudizio compensate in primo grado. Come si determina il valore della controversia ai fini del contributo unificato?

Risposta

Nei processi tributari, in base al comma 3-bis dell'art. 14 del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, il valore della lite si determina applicando le disposizioni contenute nel comma 5 dell'art. 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546. Quest'ultima norma stabilisce che "per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato". Ne consegue che, nel processo tributario, non si rinviene alcuna disposizione che permetta il calcolo del valore della lite dei ricorsi concernenti esclusivamente le spese di giudizio, che non possono configurarsi quali tributi. Tuttavia, in forza del rinvio dinamico previsto dal comma 2 dell'art. 1 del D.Lgs. n. 546/1992, è opportuno richiamare le disposizioni vigenti per il processo civile. In particolare è opportuno fare riferimento all'articolo 10 del c.p.c., in base al quale il valore della lite si determina, seppure ai fini della competenza di valore del giudice, in relazione al principio della domanda e, ai fini del contributo unificato, al comma 2 dell'art. 14 del TUSG in

base al quale il valore di lite è "determinato ai sensi del codice di procedura civile, senza tener conto degli interessi...".

Pertanto, in analogia con le altre giurisdizioni ed in assenza di una disciplina specifica per il processo tributario, si ritiene che il valore della controversia concernente il recupero delle spese giudizio è pari all'importo richiesto a tale titolo al netto degli interessi.

Quesito n. 18

Nel caso in cui con un unico ricorso risultino impugnati più atti di accertamento (ricorso cumulativo oggettivo) il valore della lite su cui calcolare il contributo unificato è dato dalla somma dei valori di detti atti ovvero il calcolo del CU deve essere effettuato per ogni singolo atto?

Risposta

In base a quanto disposto dal comma 5 dell'art. 12 del D.Lgs. n. 546/1992 "per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato". Soltanto nel caso in cui siano impugnati gli atti di irrogazione delle sanzioni il valore della lite è dato dalla loro somma. Tenuto conto che la norma collega il valore della lite al singolo atto impugnato, in caso di un unico ricorso avverso più atti, si ritiene che il calcolo del contributo unificato debba essere effettuato con riferimento ai valori dei singoli atti e non sulla somma di detti valori.

Quesito n. 19

I soci di una società in nome collettivo hanno ricevuto distinti atti di accertamento per una maggiore IRPEF pari a 220.000 euro. I soci e la società hanno impugnato con ricorsi separati detti atti di accertamento. Atteso che il maggiore imponibile viene attribuito per trasparenza ai singoli soci e ci si trova di fronte ad un caso di litisconsorzio necessario il contributo unificato deve essere versato in relazione ad ogni ricorso presentato? E quale è il valore da prendere a riferimento?

Risposta

Nel caso di specie il valore da prendere a riferimento per il calcolo del contributo unificato è quello oggetto dei singoli ricorsi presentati dai soci (quota parte di maggiore IRPEF accertata in capo a ciascuno di essi). Quanto all'eventuale ricorso della società avverso l'atto di accertamento che rettifica la base imponibile del reddito prodotto dalla stessa, atteso che la maggiore imposta accertata a titolo di IRPEF è dovuta dai soci, la controversia è da considerarsi di valore pari a zero, sempre che in capo alla società non siano state accertate maggiori imposte di altra natura. Pertanto, il ricorso presentato dalla società di persone sarà assoggettato al contributo unificato di euro 30,00.

Quesito n. 20

Una società consolidata riceve un atto di accertamento di maggiore imponibile cui corrisponde però un valore di imposta pari a 0 ed un importo di euro 5,16 per notifica. La consolidante invece riceve il medesimo atto di accertamento con la relativa imposta. E' corretto ritenere che il ricorso autonomo della consolidata sconti il contributo unificato pari ad euro 30,00 (primo scaglione) e quello presentato dalla consolidante sia assoggettato al contributo unificato in relazione alla maggiore imposta accertata?

Risposta

L'art. 40-bis del D.P.R. n. 600/1973 dispone che "le rettifiche del reddito complessivo proprio di ciascun soggetto che partecipa al consolidato sono effettuate con unico atto, notificato sia alla consolidata che alla consolidante, con il quale e' determinata la conseguente maggiore imposta accertata riferita al reddito complessivo globale e sono irrogate le sanzioni correlate. La società consolidata e la consolidante sono litisconsorti necessari. Il pagamento delle somme scaturenti dall'atto unico estingue l'obbligazione sia se effettuato dalla consolidata che dalla consolidante".

Nel caso di specie, ancorché l'atto notificato alla consolidante e alla consolidata sia unico, si ritiene che il ricorso presentato autonomamente dalla società consolidata - essendo di valore pari a zero - sconti il contributo unificato corrispondente al primo scaglione, ossia euro 30,00. Al ricorso presentato dalla consolidante, invece, dovrà essere applicato l'importo del contributo unificato corrispondente al valore dell'imposta riferibile alla consolidante risultante dall'atto di accertamento, al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni.

Quesito n. 21

Un contribuente ha impugnato, con un unico ricorso, sia l'atto di accertamento ICI notificatogli dal Comune che l'atto di classamento dell'immobile, non notificato in precedenza, quale atto presupposto. Quale è il valore da prendere a riferimento per il contributo unificato? Il valore dell'atto di accertamento ICI o la controversia deve considerarsi di valore indeterminabile visto che è stato impugnata anche l'attribuzione della rendita catastale?

Risposta

Qualora il ricorrente chieda l'annullamento dell'atto di accertamento ICI e impugni il classamento come atto presupposto si ritiene che il contributo unificato da corrispondere debba essere calcolato sui singoli atti.

Come già chiarito, il comma 5 dell'art. 12 del D.Lgs. n. 546/1992, dispone che "per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato". Pertanto, tenuto conto che la nonna collega il valore della lite al singolo atto impugnato, in caso di un unico ricorso avverso più atti, si ritiene che il calcolo del contributo unificato debba essere effettuato con riferimento ai valori dei singoli atti e non sulla somma di detti valori.

Nel caso di specie, con riferimento all'atto ICI impugnato, il valore della lite è dato dall'importo del tributo richiesto nell'atto di accertamento emesso dall'ente impositore. Occorre poi calcolare il CU dovuto all'atto di classamento, pari a euro 120,00, trattandosi di controversia di valore indeterminabile.

Quesito n. 22

Nel caso in cui il ricorrente non indichi il valore della lite nelle conclusioni del ricorso, la maggiorazione del 50% del contributo unificato per omessa indicazione della PEC si applica sui 1.500,00 euro (presunzione che la controversia appartenga allo scaglione di valore più elevato) ovvero sul valore effettivo della controversia?

Risposta

Atteso che la presunzione del valore della lite si è resa necessaria a seguito dell'omessa dichiarazione del valore della lite nelle conclusioni del ricorso da parte del contribuente, si ritiene che anche le maggiorazioni debbano essere calcolate sul contributo unificato di 1.500,00 euro. L'Ufficio di Segreteria, infatti, non è tenuto ad accertare l'effettivo valore della lite in quanto è tenuta ad applicare la presunzione legale che la controversia appartenga allo scaglione di valore più elevato.

Quesito n. 23

Qualora l'indirizzo di posta elettronica certificata (PEC) venga indicato nella nota di iscrizione a ruolo, ma non sia riportato nel ricorso si applica comunque la maggiorazione del 50% del contributo unificato?

Risposta

Si ricorda che l'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti ovvero il codice fiscale devono essere inseriti nel ricorso o nel primo atto difensivo ai sensi del comma 1-bis dell'art. 16 del D.Lgs. n. 546/1992. Tuttavia, come già evidenziato nella circolare n. 1/DF del 21/9/2011, è possibile sanare l'omessa indicazione di tali dati con il deposito di un atto che li contenga, debitamente sottoscritto dal difensore o dalla parte, senza che sia necessario che tale atto venga notificato alla controparte.

Quesito n. 24

Nel caso in cui il contribuente impugni l'atto di diniego di definizione agevolata della controversia emesso dall'Agenzia delle entrate (definizione delle liti pendenti ex articolo 39, comma 12 del decreto legge 98/2011 e successivamente modificato dalla legge 24/02/2012, n. 14) come si determina il valore della lite?

Risposta

In base alle disposizioni contenute nel comma 12 dell'art. 39 del decreto legge n. 98/2011, convertito dalla legge n. 111/2011, "Alfine di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie e quindi concentrare gli impegni amministrativi e le risorse sulla proficua e spedita gestione del procedimento di cui al comma 9 le liti fiscali di valore non superiore a 20.000 euro in cui è parte l'Agenzia delle entrate, pendenti alla data del 31 dicembre 2011 dinanzi alle commissioni tributarie o al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle somme determinate ai sensi dell'articolo 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289".

Tenuto conto che, di regola, il diniego di definizione agevolata della lite in argomento comunicato dall'Agenzia delle entrate non contiene alcuna nuova pretesa tributaria in capo al contribuente, si ritiene che il valore della lite instaurata avverso l'atto di diniego sia da considerarsi indeterminabile (contributo unificato pari ad euro 120,00).

VII. RIASSUNZIONE E RIMESSIONE

Quesito n. 25

Nel caso in cui pervengano alle Commissioni tributarie ricorsi in riassunzione relativi a fattispecie sulle quali il giudice di pace si sia dichiarato privo di giurisdizione il contributo unificato è dovuto?

Risposta

In base al principio della "translatio iudicii" si consente al contribuente che abbia proposto ricorso innanzi al giudice sfornito di giurisdizione di mantenere gli effetti sostanziali e processuali della domanda. Il processo, tuttavia, deve essere riassunto entro tre mesi dal passaggio in giudicato della sentenza che declina la giurisdizione con le stesse modalità e nelle forme previste per il giudizio davanti al giudice adito in relazione al rito applicabile (Cfr. art. 50 c.p.c.). Si ricorda che l'atto di riassunzione deve possedere i requisiti indicati dall'art. 18 del D.Lgs. n. 546/1992 per il ricorso introduttivo. Pertanto, l'atto di riassunzione, configurandosi quale nuovo ricorso da iscrivere a ruolo resta assoggettato al pagamento del contributo unificato nella misura prevista per il processo tributario.

Quesito n. 26

In presenza di sentenza della Commissione tributaria regionale che rimette la causa al primo grado ex art. 59 del D.Lgs. n. 546/1992 e la Commissione tributaria provinciale provveda, d'ufficio, all'iscrizione a ruolo della causa è dovuto il contributo unificato?

Risposta

L'art. 59 del D.Lgs. n. 546/1992 dispone che la Commissione tributaria regionale rimette la causa alla commissione tributaria di primo grado che ha emesso la sentenza nei seguenti casi:

- dichiarazione di incompetenza o difetto di giurisdizione;
- contraddittorio non integro in primo grado;
- erronea dichiarazione di estinzione del processo in sede di reclamo;
- collegio non legittimamente composto;
- mancata sottoscrizione della sentenza. Nei casi suindicati si ritiene che non sia dovuto il contributo unificato in quanto le parti non hanno l'obbligo di costituirsi nuovamente in giudizio. Infatti, la Commissione tributaria provinciale che riceve il fascicolo dalla Commissione tributaria regionale provvede all'iscrizione a ruolo della causa e convoca le parti per l'udienza di discussione. Trattasi, infatti, di fattispecie che prevede la rimessione della controversia al giudice di primo grado ex officio senza che le parti debbano riassumere la causa.

VIII. PRESCRIZIONE DEL DIRITTO ALLA RISCOSSIONE DEL CONTRIBUTO UNIFICATO

Quesito n. 27

Qual'è il termine di prescrizione per il recupero del contributo unificato?

Risposta

In mancanza di una specifica disposizione di legge nell'ambito del testo unico delle spese di giustizia che disciplina la prescrizione del diritto alla riscossione del contributo unificato, si ritiene che il predetto diritto deve intendersi sottoposto alla prescrizione decennale ordinaria ex art. 2946 c.c. (Cfr. in tal senso CTR Lazio

n. 73/27/08). Si ricorda, altresì, che la notifica dell'invito al pagamento è idoneo ad interrompere la prescrizione del credito in quanto atto di costituzione in mora del debitore ai sensi degli artt. 2943 e 1219 Cod. Civ. (Cfr. Circolare Ministero Giustizia del 26 giugno 2003).

IX. MODULISTICA

Quesito n. 28

Per il deposito di alcuni atti (appello incidentale, intervento volontario ecc.) non è prevista la nota di iscrizione a ruolo. Pertanto, in questo caso, si deve applicare l'art. 194 del TUSG e la Commissione deve richiedere il modulo approvato con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 20/9/2010 reperibile sul sito internet?

Risposta

Nel caso in cui vengano depositati atti come l'appello incidentale o l'intervento volontario o i motivi aggiunti di cui al comma 4 dell'art. 24 del D.Lgs. n. 546/1992 ovvero altri atti per i quali è dovuto il contributo unificato, l'Ufficio di Segreteria acquisisce tali atti collegandoli al ricorso principale.

La parte che deposita i suddetti atti deve, comunque, allegare la nota di iscrizione a ruolo da cui risulti il valore che amplia il thema decidendum e il pagamento del relativo contributo unificato.

Pertanto, non è possibile utilizzare il modello previsto dall'art. 194 del TUSG in quanto si riferisce ai processi nei quali non è previsto il deposito della nota di iscrizione a ruolo; diversamente nel processo tributario il deposito della nota di iscrizione a ruolo è stato introdotto dal comma 1 dell'art. 22 del D.Lgs. così come modificato dall'art. 2, comma 35-quater, lettera c), del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148.

Quesito n. 29

Con riferimento alle spese prenotate a debito la circolare del Ministero Giustizia 26 giugno 2003 prevede che il foglio notizie ex art. 280 TUSG sia inviato all'amministrazione pubblica risultante vittoriosa nel giudizio al termine della fase processuale a prescindere dal passaggio in giudicato della sentenza (che per le parti del processo è esecutiva). Anche le Commissioni tributarie devono adottare la medesima procedura?

Risposta

L'ordinamento giuridico prevede a favore delle amministrazioni dello Stato ed estesa alle Agenzie fiscali l'istituto della prenotazione a debito del contributo unificato, disciplinato dall'art. 158 del TUSG. In particolare, l'articolo 158, comma 3, del TUSG prevede che "le spese prenotate a debito e anticipate dall'erario sono recuperate dall'amministrazione, insieme alle altre spese anticipate, in caso di condanna dell'altra parte alla refusione delle spese in proprio favore".

Al fine di dare attuazione alla citata disposizione le segreterie delle Commissioni tributarie dovranno seguire il seguente iter procedurale.

La segreteria della Commissione tributaria competente ha l'obbligo di compilare il foglio notizie previsto dall'art. 280 del TUSG, contenente le spese pagate dall'erario (esempio: spese di notifiche o postali) e quelle prenotate a debito. Si ricorda che la prenotazione a debito avviene solitamente quando l'ufficio impositore propone appello avverso la sentenza di primo grado sfavorevole, mentre in primo grado eventuali

prenotazioni a debito possono realizzarsi nel caso in cui l'ente impositore richieda l'adozione delle misura cautelari ai sensi dell'articolo 22 del D.Lgs. n. 472/97.

Ciò premesso, all'esito del giudizio di primo grado, l'Ufficio di segreteria trasmetterà il foglio notizie all'ente impositore risultato vittorioso nel relativo giudizio, competente al recupero delle spese ai sensi dell'art. 158, comma 3, del TUSG e, in caso d'appello, unitamente al fascicolo di primo grado, trasmetterà alla Commissione tributaria regionale lo specifico fascicolo delle spese di cui trattasi.

All'esito del giudizio di secondo grado, l'Ufficio di segreteria della Commissione tributaria regionale competente trasmetterà il foglio notizie air amministrazione parte vittoriosa deputata al recupero delle spese.

Si ricorda che, in caso di ricorso per Cassazione la cancelleria della Corte, all'esito del giudizio, farà pervenire alla segreteria della Commissione tributaria il foglio notizie relativo alle spese prenotate a debito nel giudizio di legittimità, che saranno recuperate sempre dall'amministrazione risultata vittoriosa a seguito di apposita trasmissione della competente Commissione tributaria del foglio notizie trasmesso dalla Cassazione.

In caso di presenza di più amministrazioni vittoriose, l'Ufficio di segreteria della competente Commissione tributaria dovrà inviare un'unica nota di trasmissione alle amministrazioni stesse al fine di evitare il duplicarsi delle procedure di recupero. Si raccomanda l'apposizione della firma leggibile del responsabile del procedimento a chiusura del foglio notizie di propria competenza.

Quesito n. 30

Nel caso in cui il contribuente decida di versare il CU tramite conto corrente postale deve utilizzare il numero della tesoreria competente per territorio ovvero il n. 57152043 intestato alla tesoreria dello Stato di Viterbo così come previsto dalla risoluzione n. 60 del 27 febbraio 2002 dell'Agenzia delle Entrate?

Risposta

Preliminarmente, si rappresenta che è in fase di attivazione un conto corrente postale dedicato alla riscossione del contributo unificato per il processo tributario. Nelle more, è necessario utilizzare il numero di conto corrente postale n. 57152043 (Tesoreria dello Stato di Viterbo) relativo alla riscossione del contributo unificato per i procedimenti giurisdizionali in genere. Il contribuente avrà, comunque, cura di indicare come causale "pagamento contributo unificato processo tributario D.P.R. n. 115/2002".

Allo scopo di facilitare il compito degli Uffici di Segreteria si allega una tabella riepilogativa degli atti del processo tributario soggetti al contributo unificato.

Si invitano gli Uffici di segreteria in indirizzo ad attenersi alla scrupolosa osservanza delle istruzioni impartite con la presente circolare che sarà pubblicata anche sul sito intranet, assumendo, altresì, le misure organizzative ritenute più opportune per una corretta e tempestiva gestione del controllo di quanto versato dalle parti processuali a titolo di contributo unificato e dell'eventuale fase finalizzata alla riscossione bonaria o coattiva del contributo stesso.

Tabella - Atti del processo tributario soggetti al contributo unificato

(Cfr. circolare n. 1/DF del 21 settembre 2011)

- a) Ricorso e appello principale avverso la sentenza di cui agli artt. 18 e 53 del D.Lgs. n. 546/1992;
- b) Appello incidentale di cui all'art. 54, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992;
- c) Riassunzione della causa a seguito di rinvio da parte della Corte di cassazione alla Commissione tributaria provinciale o regionale, di cui all'art. 63, comma 2, del D.Lgs. n. 546/92;
- d) Istanza di revocazione ex art. 395, c.p.c., di cui all'art. 64 del D.Lgs. n. 546/1992;
- e) Opposizione di terzo ex art. 404 c.p.c.;
- f) Ricorso in ottemperanza di cui all'articolo 70 del D.Lgs. n. 546/92;
- g) Motivi aggiunti di cui all'art. 24, comma 4, del D.Lgs. n. 546/1992, nei casi in cui configurino la proposizione di un nuovo ricorso avverso atti non indicati in quello introduttivo e depositato in corso di giudizio. Si precisa che si configurano motivi aggiunti, in senso proprio, solo quelli proposti avverso provvedimenti depositati dalle parti in corso di causa. Non costituiscono motivi aggiunti, secondo l'accezione sopra descritta - ancorché denominati tali dalle parti - quelli proposti ad integrazione o chiarimento dei motivi contenuti nel ricorso originario, che non sono soggetti al CU;
- h) Reclamo con o senza proposta di mediazione di cui al comma 1 dell'art. 17-bis, aggiunto al D.Lgs. n. 546/1992 dall'art. 39, comma 9, del decreto legge n. 78/2011, nelle controversie di valore non superiore a ventimila euro, al momento del deposito nella Segreteria della Commissione tributaria provinciale, decorso il termine di 90 giorni previsto dal citato comma 9 o il termine più breve nel caso di rigetto o di accoglimento parziale del reclamo stesso;
- i) Riassunzione della causa innanzi alla Commissione tributaria provinciale a seguito di decisione da parte della Corte di Cassazione sulla giurisdizione;
- l) Atti di intervento di cui all'articolo 14, comma 3, del D.Lgs. n. 546/92;
- m) Istanza di iscrizione di ipoteca e sequestro conservativo di cui all'art. 22 del D.Lgs. n. 472/1997;
- n) Reclamo di cui agli artt. 28 e 45 del D.Lgs. n. 546/1992, rispettivamente, contro i provvedimenti presidenziali e contro il decreto presidenziale.