

Commissione Tributaria Regionale del Molise

SEMINARIO DI AGGIORNAMENTO GIUDICI TRIBUTARI – Pescara 26/27 ottobre 2012

*A cura dell'avv. Lucia Picone, giudice presso la Commissione Tributaria Regionale del Molise,
Direttore dell'Ufficio del Massimario della Regione Molise.*

Orientamenti giurisprudenziali molisani

- 1) TARSU. Omesso o ritardato versamento dell'imposta. Applicabilità dell'imposta e della sanzione per il periodo precedente la pubblicazione della Legge Regionale. Inammissibilità.**
- 2) Imposta di registro e ipotecaria. Sostituto d'imposta (notaio) inadempiente. Responsabilità del contribuente.**
- 3) Vendite infracomunitarie. Le cosiddette "frodi carosello".**
- 4) Piattaforma petrolifera al largo della costa. Immobile non iscritto in Catasto. Accertamento ICI. Debenza dell'imposta.**

1 – TARSU. Omesso o ritardato versamento dell'imposta. Applicabilità dell'imposta e della sanzione per il periodo precedente la pubblicazione della Legge Regionale. Inammissibilità.

In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, la norma di riferimento è l'art. 3, comma 24, L. 28.12.1995 n. 549, intesa a favorire la minore produzione di rifiuti ed il recupero dagli stessi di materia prima ed energia.

Nel successivo comma 30, si precisa che il tributo è versato alla regione in apposito capitolo di bilancio e che, con legge della regione, sono stabilite le modalità di versamento del tributo e di presentazione della dichiarazione.

La questione che è venuta all'esame della Commissione Tributaria Regionale ha riguardato l'applicabilità dell'imposta e delle sanzioni, per il caso di ritardato versamento della stessa e di omessa presentazione della dichiarazione, per il periodo precedente l'emanazione della legge regionale, cui il comma 30 innanzi citato fa espresso rinvio, ma successivo l'emanazione della Legge 549/95.

La contesa ha destato particolare interesse, atteso che pur apparendo piuttosto evidente la violazione della norma statale istitutiva del tributo, tuttavia, in mancanza della legge regionale che avrebbe dovuto disciplinare la materia nei suoi contenuti formali e sostanziali, la concreta quantificazione del tributo, ai fini della sua congruità, sfuggiva a qualsivoglia esame.

A riguardo delle sanzioni, la mera applicazione dell'art. 3 d.lgs. 18 dicembre 1997 n. 472, ne imponeva l'esclusione, come già, peraltro, previsto dai primi giudici.

La decisione, alla quale il Collegio è pervenuto, ha visto soccombente la parte pubblica (Regione Molise) sulla base delle seguenti considerazioni: "Risulta pacifico che la Regione Molise ha proceduto ad accertamento ed irrogazione della sanzione sulla base della legge regionale n. 1/03, la quale, però, non poteva essere applicata, in quanto entrata in vigore in

epoca successiva all'anno di imposta in esame (2002). In tema di tributo speciale per il deposito in discarica dei rifiuti solidi, istituito dall'art. 3, comma 24, L. 28 dicembre 1995 n. 549, infatti, qualora non sia stata emanata la legge regionale destinata a regolarne l'applicazione in concreto, ai sensi dei commi 30 e 31 del citato articolo, pur sussistendo il presupposto impositivo, previsto dalla legge statale, manca il requisito dell'esigibilità del tributo, con la conseguenza che non è possibile ritenere l'inadempimento dell'onerato nel versamento del predetto tributo."

La sentenza, di cui si è richiamato solo un breve passaggio, segue ad altre di tenore simile, tutte favorevoli alla società contribuente.

2 – Imposta di registro, ipotecaria e catastale. Sostituto d'imposta (notaio) inadempiente. Responsabilità del contribuente.

La questione è venuta alla luce recentemente a seguito di omessi versamenti, da parte di un notaio, delle imposte di registro e ipotecarie dovute sugli atti di alienazione stipulati da esso notaio, che ne aveva ricevuto il corrispettivo dai suoi clienti, ed ha assunto un particolare rilievo in ragione del considerevole numero di persone coinvolte dell'assoluta buona fede loro riconoscibile.

Si riporta un esempio per tutti.

Il fatto così riassunto in sentenza.

I ricorrenti, in epigrafe generalizzati, premesso: a) che in data...nello studio del notaio F.P., avevano stipulato un contratto di compravendita avente numero di repertorio...e raccolta n...; b) che con il predetto contratto avevano effettuato la vendita di un immobile, come descritto nell'atto; c) che il corrispettivo pattuito era stato regolarmente corrisposto dall'acquirente al venditore; d) che nella stessa occasione la parte acquirente ed essi venditori avevano corrisposto al notaio la somma di € a titolo di compenso professionale e spese per imposte (di registro, ipotecaria e catastale), come comprovato dalla fattura rilasciata dal notaio; e) che successivamente, in data..., veniva ad essi ricorrenti notificato l'avviso di liquidazione in cui si contesta l'omesso pagamento delle imposte de quibus relative all'atto di compravendita di cui innanzi; f) che essi, avendo ottemperato a tutti gli obblighi previsti dalla legge ed avendo versato nelle mani del notaio, come previsto dalla legge, la somma necessaria per il pagamento dei tributi, ritengono di nulla dovere; tanto premesso i ricorrenti, hanno chiesto che sia annullato, perché immotivato e comunque illegittimo, l'atto impositivo opposto, con vittoria delle spese di giudizio.

Instauratosi il contraddittorio, si è costituita l'Agenzia delle Entrate di Campobasso che, nel ribadire la piena legittimità e fondatezza del proprio operato, ha contestato l'avversa domanda deducendo: a) che ai sensi dell'art. 57 DPR 131/86 oltre al p.u. che ha redatto, ricevuto o autenticato l'atto, per il pagamento dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale *"sono solidalmente obbligate...le parti contraenti, le parti in causa, coloro che hanno sottoscritto o avrebbero dovuto sottoscrivere le denunce di cui agli artt. 12 e 19 e coloro che hanno richiesto i provvedimenti di cui agli artt. 633, 796, 800 e 825 del c.p.c."*. Assume pertanto che i ricorrenti risultano chiamati in causa quali coobbligati solidali per ovviare all'omesso pagamento del

tributo da parte del notaio. Aggiunge infine che, quanto all'eccepito difetto di motivazione, il provvedimento impugnato contiene la precisa, anche se succinta, motivazione che indica che per l'atto rogato non sono stati pagati i tributi prescritti dalla legge. Chiede pertanto che sia confermato l'atto opposto, vinte le spese processuali.

Motivi della decisione.

Il ricorso è fondato e deve essere accolto. Al fine di comprendere con chiarezza le ragioni che inducono questo giudicante a ritenere giustificate le ragioni addotte dai ricorrenti, pur in presenza di due contrarie sentenze (una di questa stessa commissione n. 297/3/10 del 4.10.2010 e un'altra della Suprema Corte n. 13653 del 23.1.2009), appare opportuno suddividere in paragrafi l'iter logico argomentativo seguito.

1) il notaio quale unico soggetto che può effettuare la registrazione e pagare le imposte relative alle cessioni immobiliari da lui rogate.

Come è ben noto ai sensi dell'art. 10, lett. b, DPR n. 131/86, sono obbligati a chiedere la registrazione "*...i notai per gli atti da essi redatti, ricevuti o autenticati*", e, in base al disposto del successivo art. 16, 1° comma, la registrazione è eseguita previo pagamento dell'imposta liquidata dall'ufficio ed è annotata in calce o a margine dell'atto presentato in originale (...). Orbene, poiché, ai sensi dell'art. 54 DPR cit., all'atto della richiesta della registrazione il richiedente, oltre che presentare l'atto originale, deve pagare l'imposta e poiché ai sensi del successivo art. 66 il notaio non può rilasciare ad alcuno l'originale, la copia o l'estratto dell'atto soggetto a registrazione, da esso formato o autenticato, prima che sia avvenuta la registrazione, la conclusione logica a questo punto già si palesa nel senso che il notaio, e solo il notaio, può effettuare la registrazione e pagare le relative imposte per gli atti da lui rogati aventi ad oggetto cessioni immobiliari. Ma se qualche dubbio potesse residuare in ordine alla conclusione predetta (...) l'introduzione della registrazione telematica obbligatoria in tutto il territorio dello Stato Italiano sin dall'aprile 2007, dovrebbe eliminare ogni perplessità. Invero con l'art. 3 bis D.Lgs 18/12/1997 n. 463 (aggiunto dall'art. 1 D.Lgs 18.1.2000 n. 2) è stato disposto che a decorrere dal 30/6/2000 (termine poi prorogato all'aprile 2007 con vari provvedimenti) alla registrazione degli atti relativi a diritti sugli immobili si provvede necessariamente con la procedura telematica. Con il successivo DPR 308/2000, contenente il Regolamento concernente l'utilizzazione di procedure telematiche per gli adempimenti tributari in materia di atti immobiliari, è stata disciplinata la trasmissione telematica sia degli atti integralmente predisposti con strumenti informatici e con firma digitale, sia di quelli non predisposti per i quali deve essere utilizzato un ben definito modello unico informatico. E' stato altresì previsto il rilascio, per via telematica, di una ricevuta che tiene luogo delle annotazioni prescritte dall'art. 16, comma 4, del DPR 131/86, disponendosi l'immediata annotazione, in calce o a margine dell'originale, della data e numero della registrazione, nonché della somma dovuta o versata. Inoltre, con il Decreto interministeriale 13/12/2000... è stato espressamente previsto che per essere abilitati alla trasmissione telematica occorre ottenere una attestazione che può essere rilasciata unicamente ai pubblici ufficiali di cui all'art. 10 lett. b DPR 131/86...i quali *effettuano il pagamento dei tributi dovuti sulla base dell'autoliquidazione attraverso addebito sul conto corrente bancario o postale* disposto dall'amministrazione finanziaria. (...). Ai sensi della L. 89/1913, artt. 28, 74 e 78, il notaio ha diritto a farsi rilasciare, da ciascun contraente, gli importi necessari per la registrazione e, in

caso di rifiuto, può anche ricusare il suo ministero. (...) A tanto va aggiunto che la legge non predispone alcun mezzo perché il soggetto che si rivolge al notaio, possa controllare che il notaio effettui il pagamento...Sulla base delle considerazioni sopra esposte non sembra possa essere posto in dubbio che è stato congegnato un sistema che consente unicamente al notaio di provvedere alla registrazione, con sistema telematico, e al pagamento, con autoliquidazione, dei tributi dovuti per le cessioni immobiliari di cui hanno rogato gli atti.

2) L'efficacia liberatoria del pagamento del tributo nelle mani del notaio responsabile di imposta.

Sulla base della premessa posta, ovvero che il notaio è l'unico soggetto che può effettuare il pagamento delle imposte per gli atti aventi ad oggetto cessioni di diritti immobiliari da lui rogati e che il contraente è pertanto costretto a versare nelle mani di esso notaio la somma necessaria per il pagamento, pena il rifiuto del notaio di rogare, è da esaminare come si colloca la figura del notaio nei rapporti tra A.F. e contribuente e quale sia l'effetto del pagamento che quest'ultimo è obbligato *ex lege* ad effettuare nelle mani del notaio. Poiché il notaio è certamente estraneo alla fattispecie imponibile...non sembra possa dubitarsi che il notaio debba essere qualificato come *responsabile di imposta*, ovvero, come recita l'art. 64 DPR 600/73, come soggetto che *"in forza di disposizioni di legge è obbligato al pagamento dell'imposta insieme con altri, per fatti e situazioni esclusivamente riferibili a questi"*. La responsabilità del notaio è relativa solo all'imposta principale che è da lui stesso liquidata, poiché ex art. 57, 2° comma, DPR 131/86, *"la responsabilità dei pubblici ufficiali non si estende al pagamento delle imposte complementari e suppletiva"*, ovvero a quelle imposte di registro che sono liquidate e richieste dall'A.F. al contribuente in un momento successivo alla registrazione. L'ordinamento individua nel notaio una particolare figura di responsabile di imposta, concepita al fine di agevolare il più possibile la riscossione del credito erariale, dotandola di strumenti idonei a conseguire, sia in prevenzione, sia in successione la necessaria provvista da parte del soggetto passivo del tributo, e prevedendo, inoltre, nei confronti dello stesso notaio, misure sanzionatorie per la mancata ottemperanza agli obblighi (art. 69 DPR 131/86). E' dunque possibile affermare che la legge, per meglio garantire l'A.F. dall'inadempimento del contribuente, impone che il pagamento dell'imposta di registro (e di quella ipotecaria e catastale) relativa alla stipula di un atto notarile, sia effettuato solo dal notaio, pubblico ufficiale, al quale il contraente-contribuente è obbligato a versare la somma necessaria, il che equivale a dire che la legge obbliga il soggetto passivo del rapporto tributario a pagare il tributo al notaio al quale sono conferiti speciali poteri (equivalenti a quelli di cui è dotata l'A.F. creditrice) per ottenere, sia prima che dopo la stipulazione del rogito, che il contribuente versi nelle sue mani l'importo del tributo. Da tanto consegue che il pagamento predetto non può non avere, per colui che lo esegue, efficacia liberatoria ai sensi dell'art. 1188 c.c., trattandosi di pagamento effettuato nelle mani del soggetto autorizzato dalla legge a riceverlo e addirittura a rifiutare il suo ministero in caso di omesso previo versamento.

3) il principio di solidarietà passiva tra i contraenti e il notaio per l'obbligazione tributaria posto dall'art. 57 DPR 131/86.

E' da dichiarare a questo punto come sia possibile conciliare l'affermato effetto liberatorio del pagamento dell'imposta, eseguito obbligatoriamente dal soggetto passivo del rapporto tributario nella mani del notaio (*adiectussolutionis causa ex lege*), con il principio di solidarietà

passiva per l'obbligazione tributaria tra il primo e il secondo posto dell'art. 57 DPR 131/86. Orbene, ove si ponga mente alla obiettiva circostanza che in nessuna disposizione di legge è posto il divieto di prevedere che anche chi è autorizzato dalla legge a riscuotere il debito nell'interesse del creditore possa essere considerato condebitore, specie quando (come nella specie) il condebitore solidale (responsabile di imposta) sia estraneo al rapporto tra il creditore ed il debitore (rapporto tributario) e gli sia stata imposta la responsabilità solidale solo perché offre serie garanzie (come si verifica per il notaio che è pubblico ufficiale) che il pagamento sia effettuato, ed è dotato di particolari strumenti (preventivi e successivi) per il recupero del credito, la questione presenta agevole soluzione. E' da premettere che in più occasioni la Corte Costituzionale ha affermato e ribadito il principio secondo il quale le disposizioni della legge devono essere sempre interpretate in senso costituzionalmente orientato, il che sta a significare che nella interpretazione della legge il giudice deve sempre attenersi, se possibile, a quella interpretazione che sia conforme alla Costituzione. Ora, se si ritenesse di interpretare l'art. 57 cit. nel senso che il pagamento effettuato dal contribuente nelle mani del notaio non ha effetto liberatorio, non solo si violerebbe palesemente il principio di diritto posto dall'art. 1188 c.c. ("il pagamento fatto alla persona autorizzata dalla legge a riceverlo libera il debitore"), ma si perverrebbe alla conclusione, evidentemente irrazionale e contrastante con l'art. 3 della Costituzione, che la disposizione crea diversità di trattamento tra due soggetti, il contraente da una parte e il notaio dall'altra, ritenuti entrambi solidalmente responsabili della stessa obbligazione verso l'erario. Invero mentre il contraente, al quale nessun colpevole comportamento è imputabile, è obbligato a versare la somma per l'assolvimento del tributo nelle mani del notaio (non essendogli consentito di effettuare di persona il versamento) ma resta poi esposto, senza alcun mezzo di tutela, al rischio di dover nuovamente versare la somma nell'ipotesi che il notaio, invece di versarla, decida (come è accaduto nella specie) di impossessarsene, invece il notaio riceve doppia tutela, sia preventivamente mediante il potere di subordinare il rogito al preventivo deposito della somma (poco probabile) che per sua libera scelta decida di anticiparla, poiché in tal caso è previsto in suo favore il privilegio speciale sugli immobili –art. 58 DPR 131/86- e una speciale tutela monitoria –art. 663 n. 3 c.p.c. Sarebbe pertanto palese la violazione dell'art. 3 della Costituzione, violazione che di certo non potrebbe essere contrastata osservando che il contribuente potrebbe azionare la rivalsa verso il notaio, ex artt. 1298 e 1299 c.c. o attivarsi verso il Fondo di Garanzia per la responsabilità dei notai (istituito nell'anno 2055 proprio in occasione di un fatto analogo a quello per cui si procede). Invero quanto alla eventuale azione di rivalsa verso il notaio si osserva: a) che nessun particolare privilegio la legge prevede per chi intenda rivalersi verso il notaio; b) che la rivalsa sarebbe comunque di difficile esito favorevole essendo condizionata alla solvibilità del notaio (poco probabile dato il presupposto) nemmeno preventivamente conoscibile. Quanto alla eventuale azione verso il Fondo di Garanzia Notarile, non può non rilevarsi che essa sarebbe lunga e defatigatoria, nonché di incerto esito poiché, ai sensi dell'art. 4 D. Lgs. 182/2006 (che ha modificato l'art. 22 L. 89/1913), l'erogazione dell'indennizzo è subordinata: a) al passaggio in giudicato della sentenza penale che accerta la responsabilità del notaio o della sentenza di cui all'art. 444 c.p.p.; b) alla surrogazione del Consiglio Nazionale del Notariato nel credito vantato nei confronti del notaio responsabile del danno, nei limiti dell'importo del contributo erogato, ai sensi dell'art. 1201 c.c.; c) al passaggio in giudicato della sentenza che abbia accertato il danno oppure alla dimostrazione di esso con prova scritta da valutare con le procedure definite dal Consiglio Nazionale del Notariato con apposite disposizioni regolamentari. Non può non rilevarsi che restano a dir poco incomprensibili i motivi per i quali

il contribuente, che sia stato rispettoso della legge e al quale nessun negligente comportamento sia rimproverabile, dovrebbe sottostare a tutte le predette incombenze per vedere riconosciuto il suo incontestabile diritto a non pagare due volte il tributo. Ma risulterebbe anche palese la violazione dell'art. 53 della Costituzione, che ricollega la obbligazione tributaria alla manifestazione di capacità contributiva reale, poiché, costringendo il contribuente al doppio pagamento, sarebbe considerata non già la capacità contributiva reale, ma solo quella virtuale. L'art. 57 cit. pertanto si deve ritenere applicabile: a) quando nessuno dei contraenti abbia versato la somma per il tributo al notaio nemmeno questo la abbia versata all'A.F.; b) quando nessuno dei contraenti abbia versato la somma al notaio che invece abbia versato; c) quando uno dei contraenti non abbia versato all'altro; ma deve ritenersi esclusa l'applicabilità quando l'inadempimento sia del solo notaio che, avendo ricevuto la somma, non l'abbia versato all'erario. Invero in tale ultima ipotesi sarebbe del tutto irrazionale, contrario alla logica ed alla giustizia sostanziale, volere affermare la persistenza del rapporto di solidarietà passiva tra il contribuente ed il notaio che, autorizzato dall'A.F. a ricevere il pagamento del contribuente, se ne sia impossessato, tradendo il rapporto di fiducia in lui posto dall'A.F. creditrice, e pretendere che il contribuente paghi nuovamente il tributo. Trattasi di esclusione, come si è premesso, che è giustificata oltre che dal principio posto dall'art. 1188 c.c. (effetto liberatorio del pagamento effettuato nelle mani di chi è autorizzato dalla legge a riceverlo) anche dalla necessità di dare all'art. 57 cit. una interpretazione rispettosa dei principi di ragionevolezza, uguaglianza e capacità contributiva posti dagli artt. 3 e 53 Cost. Quanto, infine, alla eventuale obiezione che l'esclusione della solidarietà per l'ipotesi predetta non è espressamente prevista dall'art. 57, è agevole rilevare che, verosimilmente, il legislatore dell'epoca non ipotizzò per nulla la ipotesi della infedeltà del notaio, ipotesi peraltro che solo negli ultimi tempi risulta essersi verificata nella realtà (anche in diverse regioni del territorio italiano).

4) la diversa ipotesi del versamento della somma per il tributo ai liberi professionisti – art. 1, comma 1 L. 423/1995.

Come è ben noto l'art. 1, comma 1, L. 423/1995 (come modificato dall'art. 15, comma 1, della Legge n. 146/1998) dispone che "la riscossione delle sanzioni pecuniarie previste dalle leggi di imposta in caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento è sospesa nei confronti del contribuente qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, di dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti iscritti nei rispettivi albi in dipendenza del loro mandato professionale". In base al disposto del secondo comma dello stesso art. 1 cit. la sospensione è disposta "dopo il pagamento dell'imposta ancora dovuta, e sempre che il contribuente dimostri di avere provveduto il professionista delle somme necessarie al versamento omesso, ritardato o insufficiente". Si è da taluno sostenuto (con una interpretazione a dir poco superficiale del predetto art. 1) che è lo stesso legislatore a prevedere espressamente che il contribuente, in caso di omissione del pagamento da parte del notaio che abbia ricevuto la provvista, ha l'obbligo di pagare una seconda volta. Trattasi, però, a ben vedere, di una interpretazione palesemente erronea poiché la previsione di cui all'art. 1 L. n. 423/95, che prevede la sospensione delle sanzioni, è evidentemente applicabile unicamente alle ipotesi in cui il contribuente sia assoggettabile a sanzioni pecuniarie, il che non è affatto previsto dal DPR n. 131/86 il quale, come chiaramente desumibile dal combinato disposto degli artt. 11, 69 e 70, dispone che la richiesta di registrazione per gli atti rogati dai notai deve essere presentata unicamente dai notai i quali,

pertanto, e solo essi, in caso di omissione o ritardo, sono puniti con pesanti sanzioni. Del resto il sistema congegnato dal DPR 131/86 ha una evidente coerenza e logicità poiché, mentre nella ipotesi dell'assolvimento dell'imposta di registro il notaio è il soggetto al quale il contraente deve necessariamente rivolgersi per effettuare una cessione di diritti immobiliari ed a lui deve necessariamente versare la somma occorrente per pagare il tributo, nella diversa ipotesi di cui alla L. 423/95 il notaio – per compiere attività diverse dalle cessioni immobiliari – se decide di affidargli la somma per pagare un tributo, tanto fa di sua spontanea volontà e, di conseguenza, accetta anche il rischio (esplicitamente previsto dalla norma) di dovere effettuare una duplicazione di pagamento per l'ipotesi che il notaio tradisca la fiducia accordatagli e si appropri della somma destinata all'erario.

5) le non condivisibili affermazioni del giudice di legittimità (sentenza n. 13653 del 23/01/2009).

Non molto tempo addietro la Suprema Corte di Cassazione ha dovuto occuparsi per la prima volta (non risultano precedenti) di un caso analogo a quello per cui è processo, ma è pervenuta alla conclusione di ritenere il contribuente obbligato ad effettuare il doppio pagamento del tributo sulla base di premesse che questo giudicante, per i motivi che di seguito saranno esposti e in base alle considerazioni già enunciate, non ritiene di condividere. Invero l'iter logico argomentativo della sentenza n. 13653/2009 si fonda essenzialmente su due presupposti, chiaramente in essa indicati ma che, a parere di questo giudicante, sono assolutamente infondati. Premette infatti il giudice di legittimità che "il sistema delle norme vigenti non esclude una partecipazione attiva della parte nel pagamento dell'imposta (registro n.d.r.) sia sotto il profilo della concreta effettuazione del pagamento ad opera dello stipulante quanto sotto quello del controllo che il versamento effettuato nelle mani del notaio pervenga effettivamente all'A.F." Aggiunge poi che l'affidamento al notaio del pagamento dell'imposta e il versamento nelle sue mani della somma necessaria "si basa sulla fiducia che il notaio riscuote, non solo in quanto espleta un incarico professionale adeguatamente remunerato ma anche per la veste pubblicistica che la figura professionale notarile assume nel nostro ordinamento". Insomma sembra di capire che, secondo la Suprema Corte, il privato contraente potrebbe egli stesso provvedere alla registrazione degli atti che fa rogare al notaio o, comunque, potrebbe controllare che il notaio faccia in concreto il pagamento per il quale ha ricevuto la provvista e che, se esso privato affida al notaio il pagamento del tributo, versandogli la somma necessaria, tanto fa per una sua libera scelta in quanto si fida del notaio. Il punto però è che, come si è dimostrato in precedenza (v. sub.1), nessuna delle premesse corrisponde al vero poiché il sistema normativo vigente, che disciplina il rapporto tra il contraente ed il notaio che deve rogare un atto di trasferimento di diritti immobiliari, è congegnato in maniera tale da imporre (costringere) il primo a rivolgersi al secondo e a consegnargli la somma necessaria per il pagamento del tributo, senza essere munito di alcun diritto per controllare preventivamente che la somma sia poi versata nelle casse dell'erario, controllo che è di fatto rimesso al mero arbitrio del notaio (che in pratica difficilmente consentirà al suo cliente di controllare che l'A.F. effettui il prelievo dal conto di esso notaio) e che, se effettuato (unica possibilità) successivamente si rivela del tutto inutile. Il vero è, però, che le affermazioni del giudice di legittimità hanno riferimento ad un'epoca si tratta di un ricorso proposto nell'anno 1998) in cui nemmeno si ipotizzava nel futuro la registrazione degli atti contenenti cessioni immobiliari sarebbe avvenuta obbligatoriamente (dall'aprile del 2007) con l'utilizzo del sistema informatico, mediante la trasmissione di un file alla quale sarebbe

stato abilitato solo il notaio e con il pagamento effettuato, previa autoliquidazione da parte del medesimo e a mezzo prelievo telematico, dal conto corrente del notaio stesso. Né sembra superfluo osservare che, per il modo in cui oggi è congegnato il sistema per la registrazione degli atti predetti, l'eventuale fiducia verso il notaio e la sua funzione pubblicistica deve ritenersi posta non già parte dello stipulante, bensì, come si è già detto, dalla legge stessa nell'interesse dell'erario per premunirsi contro l'inadempimento del contribuente: non a caso il notaio è considerato responsabile e garante dell'adempimento dell'obbligazione tributaria. Conclusivamente questo giudicante ritiene di potere affermare che il versamento effettuato dal contraente nelle mani del notaio della somma occorrente per il pagamento del tributo (somma destinata dal notaio) ha efficacia liberatoria per il contribuente che non può pertanto essere costretto ad un nuovo pagamento. Le considerazioni sopra esposte inducono ad accogliere il ricorso e ad annullare l'opposto atto impositivo. L'esistenza di contrasti giudicati, anche se quello più autorevole (Cass.13653/2009) è riferito a fatti disciplinati da normativa in parte non più operativa, costituisce giusto motivo per dichiarare integralmente compensate tra le parti le spese del presente giudizio.

3 – Vendite infracomunitarie. Le cosiddette “frodi carosello”.

Una delle questioni più dibattute nella giurisprudenza della nostra Regione ha riguardato le cosiddette “frodi carosello” o “carosello fiscale”, cioè quella particolare tipologia di operazioni ricondotte, in Italia, al genus delle operazioni soggettivamente inesistenti, poste in essere da ditte o società interposte l'una rispetto all'altra, dette “cartiere”, le quali, in seguito all'acquisto intracomunitario di un bene, svolgono, sostanzialmente, la funzione di raggirare il Fisco, attraverso meccanismi di rivalsa dell'IVA, la quale, alla fine, viene di fatto evasa.

La fattispecie concreta che si segnala ha visto coinvolte numerose società operanti nel settore della vendita di autovetture di provenienza intracomunitaria, società sottoposte a verifiche fiscali e ad accertamenti integranti ipotesi di reato, il cui esito non assume preminente rilevanza in questa sede, in ragione del consolidato principio di indipendenza tra i due procedimenti.

La complessa ed articolata sentenza che si allega ha preceduto, quand'anche di poco, una illuminata sentenza della Suprema Corte, la quale è giunta alle medesime conclusioni, e della quale si riporta la significativa massima: “...” (Cass. Sez. V° sent. n. 10167 del 20.6.2012).

Dopo un'analisi rigorosa dei rapporti dell'accertata con le cosiddette società “cartiere” il giudicante ha affrontato le possibili ricadute sulla legittimità della detrazione dell'IVA da parte dell'ultimo anello della catena sia a riguardo dell'onere della prova circa l'appartenenza dell'accertata all'intento fraudolento, sia a riguardo della effettiva sussistenza dell'abuso, ed è giunto alla conclusione che, laddove, come nella fattispecie, gli elementi oggettivi e soggettivi portati a sostegno dell'atto impositivo facciano ritenere l'esistenza dell'abuso e la partecipazione della contribuente al disegno elusivo, non può ritenersi legittima la detrazione dell'IVA, che va, dunque, disconosciuta.

La decisione, alla cui lettura rimando, analizza altresì anche la detraibilità dei costi ai fini delle imposte dirette. Sulla questione il giudicante, dato atto che la documentazione contabile

prodotta dalla contribuente dimostrava l'esistenza dei costi e che l'A.F. non ne contestava l'attendibilità e neppure l'inerenza, ne riconosceva la legittimità, con ampia ed esauriente motivazione che, da ultimo, ha richiamato il principio costituzionale della capacità contributiva che, in caso contrario, verrebbe disatteso, e ciò al solo scopo di infliggere una sorta di ulteriore punizione per il contribuente immeritevole.

4 – Piattaforma petrolifera al largo della costa. Immobile non iscritto in Catasto. Accertamento ICI. Debenza dell'imposta.

L'ultimo argomento su cui intendo accentrare l'attenzione rappresenta una novità, poiché non si conoscono pronunce sul punto e l'unica sentenza della Cassazione (Cass. Sez. V sent. n. 13794 del 27.6.2005) non fornisce alcuna soluzione alla questione, avente ad oggetto l'assoggettabilità all'ICI della piattaforma petrolifera, posizionata in mare aperto al largo della costa del Comune (di Termoli).

La difficoltà nella scelta della decisione, risultata, infine, favorevole al Comune, ha tratto origine dalla mancata iscrizione dell'immobile al Catasto, che, naturalmente, avrebbe potuto avvantaggiare la parte privata, ma che, tuttavia, non ha convinto il Collegio giudicante e ciò nonostante non sia rinvenibile nell'ordinamento la norma impositiva specificamente applicabile.

La sentenza, in quanto ad oggi non ancora pubblicata, sarà oggetto di dibattito orale.