

Il deposito del dispositivo anticipa la provvisoria

Contenzioso

Alcune Corti tributarie non aspettano la sentenza per l'iscrizione provvisoria

In assenza di provvedimento il contribuente non può chiedere la sospensiva

Laura Ambrosi
Antonio Iorio

La previsione della comunicazione immediata, o comunque entro sette giorni dall'udienza di merito, del dispositivo della sentenza tributaria di merito, rischia di penalizzare il contribuente risultato soccombente. Secondo alcuni uffici, infatti, la comunicazione di tale dispositivo legittimerebbe già l'iscrizione a ruolo provvisoria senza attendere il deposito della sentenza, a nulla rilevando che, in assenza delle motivazioni della sentenza e del suo deposito, il contribuente sia impossibilitato a difendersi e quindi a chiedere eventualmente la sospensiva.

È questo l'effetto, non voluto, di una delle più originali novità previste dalla riforma della giustizia tributaria contenute nel Dlgs 220/2023: la comunicazione immediata del dispositivo della sentenza. Ma vediamo in sintesi i termini della questione.

Dispositivo immediato

A seguito delle modifiche apportate dal Dlgs 220/2023, per i ricorsi e gli appelli notificati successivamente al 5 gennaio 2024, il collegio giudicante, subito dopo la discussione in pubblica udienza o, se non vi è stata, subito dopo l'esposizione del relatore, delibera la decisione in segreto nella camera di consiglio e, al termine, dà lettura immediata del dispositivo, salva la facoltà di riservarne il deposito in segreteria e la sua contestuale comunicazione ai difensori delle parti costituite entro il termine perentorio dei successivi sette giorni.

Tale dispositivo (ex articolo 36 del Dlgs 546/1992) è una delle varie parti

di cui si compone la sentenza: 1. indicazione composizione collegio, parti e difensori; 2. concisa esposizione dello svolgimento del processo; 3. richieste delle parti; 4. succinta esposizione dei motivi in fatto e diritto di accoglimento o di rigetto, relativi alle questioni di merito ed alle questioni attinenti ai vizi di annullabilità o di nullità dell'atto; 5. dispositivo.

Iscrizione a ruolo provvisoria

In base all'articolo 68 del Dlgs 546/1992, anche in deroga a quanto previsto nelle singole leggi d'imposta, nei casi in cui è prevista la riscossione frazionata del tributo oggetto di giudizio davanti alle Cgt, il tributo, con i relativi interessi, deve essere pagato: **a)** per i due terzi, dopo la sentenza della Cgt di primo grado che respinge il ricorso; **b)** per l'ammontare risultante dalla sentenza della Cgt di primo grado, e comunque non oltre i due terzi, se la stessa accoglie parzialmente il ricorso; **c)** per il residuo ammontare determinato nella sentenza della Cgt di secondo grado.

I primi casi

Dalle prime applicazioni della nuova norma, la Cgt comunica con Pec alle parti entro sette giorni, il contenuto del dispositivo che, in genere, ha una numerazione ad hoc (non coincidente con il numero della sentenza). Alcuni uffici, nel caso in cui dal dispositivo risulti la soccombenza del contribuente, procedono direttamente all'iscrizione a ruolo provvisoria ai sensi del citato articolo 68 confondendo (o equiparando erroneamente) il dispositivo con la sentenza.

È evidente infatti che in assenza della sentenza il contribuente non ha alcuna possibilità di proseguire nel giudizio nei gradi superiori (appello o ricorso per cassazione) con la conseguenza che non potrà richiedere la sospensione del pagamento di quanto richiesto a titolo provvisorio dall'amministrazione. Ne consegue che anche senza la sentenza (eventualmente oggetto di successiva impugnazione e richiesta di sospensiva) il contribuente è costretto ad effettuare il

pagamento di quanto richiesto onde evitare le successive azioni da parte dell'agente della riscossione.

La possibile difesa

Al contribuente resterebbe l'impugnazione della intimazione di pagamento dell'Agenzia lamentando l'assenza del presupposto (la sentenza), ma, a parte gli oneri legali che dovrebbe sobbarcarsi, è evidente che con ogni probabilità, per quando verrà fissata l'udienza di discussione, la sentenza sarà stata verosimilmente depositata, e quindi, a quel punto, il ricorso sarebbe privo di effettivo interesse (stante la sopraggiunta correttezza dell'intimazione inizialmente illegittima).

Vi è solo da sperare in opportune direttive centrali affinché gli uffici evitino simili interpretazioni – estranee al fine di contrasto dell'evasione – che rischiano soltanto di minare la propria autorevolezza per inosservanza della norma da parte della stessa Amministrazione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

RISCHIO DI POTENZIALI EFFETTI ABUSIVI SUL FRONTE DELLA PEX

Ok al conferimento di controllo e poi di minoranza qualificata

Un conferimento di controllo, seguito a breve distanza da un conferimento di minoranza qualificata, non configura abuso del diritto ma determina differenti requisiti Pex per le partecipazioni ricevute che possono determinare dei profili abusivi. Così la risposta a interpello 160/2024 delle Entrate. Quattro persone fisiche titolari del 25% cadauno della società Alfa, che a sua volta controlla integralmente altre società italiane ed estere, nel 2023 hanno conferito le loro partecipazioni in Beta sfruttando la neutralità dei conferimenti di controllo ex articolo 177, comma 2, del Tuir. Adesso ognuno dei quattro soci vorrebbe conferire il proprio 25% in una holding uniper-

sonale, sfruttando la neutralità dei conferimenti di minoranza qualificata ex articolo 177, comma 2-bis, del Tuir.

Nella risposta l'Agenzia osserva che per la partecipazione riveniente da un conferimento di minoranza qualificata l'holding period si estende a cinque anni rispetto al requisito di un anno, per cui occorrerà attendere questo maggior lasso temporale per non incorrere in una plusvalenza interamente imponibile.

Sotto il profilo dell'abuso del diritto, le due operazioni non presentano criticità in quanto rispettano le differenti finalità di riorganizzazione cui rispondono i due regimi di realizzo controllato. Il primo in

particolare risponde a un'esigenza riorganizzativa di gruppo, il secondo di patrimonio personale dei soci. Non rileva in negativo il fatto che i conferimenti avvengano in un breve lasso temporale l'uno dall'altro. Tuttavia sono differenti i requisiti Pex. Pertanto per le Entrate il profilo abusivo consisterebbe nel potenziale aggiramento della norma che riguarda i requisiti Pex. Nel senso che se Beta, post conferimento del controllo di Alfa da parte dei soci, cedesse la partecipazione in Alfa dopo 12 mesi ma prima dei 60 mesi, ciò costituirebbe un aggiramento della norma del comma 2-bis.

—Alessandro Germani

© RIPRODUZIONE RISERVATA