

Si pubblicano le risposte fornite dal Dipartimento delle Finanze ai quesiti posti dal Sole 24 ore su alcune misure contenute nella Legge di stabilità in occasione del convegno Telefisco svoltosi il 28 gennaio 2016

Risposte su Imu, Tasi e utilizzo del contante

IMU E TASI

Tasi su case in comodato

Domanda:

Il comma 10 della legge di Stabilità 2016 (legge 208/2015) prevede la riduzione al 50% della base imponibile Imu delle abitazioni concesse in comodato ai parenti in linea retta di primo grado. Nulla viene detto in materia di Tasi con la conseguenza che il parente comodatario non pagherà la Tasi mentre il comodante la pagherà nella misura massima del 90% (salvo diversa percentuale decisa dal Comune). Si chiede conferma.

Risposta:

Si conferma che:

- **il comodatario**, che adibisce ad abitazione principale l'immobile concesso in comodato, non è tenuto al versamento della TASI (art. 1, commi 639 e 669 legge n. 147 del 2013), poiché la legge di stabilità per l'anno 2016 ha previsto l'esclusione dalla TASI sia per il possessore sia per l'occupante per gli immobili adibiti ad abitazione principale;
- **il comodante**, se ricorrono tutte le condizioni richieste dall'art. 13, comma 10, lett. a), calcolerà:
 - l'**IMU** tenendo conto della riduzione al 50% della base imponibile;
 - la **TASI**, tenendo conto della medesima riduzione al 50% della base imponibile poiché la TASI si calcola sulla stessa base imponibile dell'IMU.

A ciò, però, deve aggiungersi che il possessore, a norma dell'art. 1, comma 681, della legge n. 147 del 2013, come modificato dal comma 14 dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015, è tenuto al versamento nella percentuale stabilita dal comune nel regolamento relativo all'anno 2015. Nel caso di mancato invio della delibera entro il termine del 10 settembre 2014 di cui al comma 688 ovvero nel caso di mancata determinazione della predetta percentuale stabilita dal comune nel

regolamento relativo al 2015, la percentuale di versamento a carico del possessore è pari al 90 per cento dell'ammontare complessivo del tributo.

Imu in uso ai parenti

Domanda:

La concessione in comodato di una abitazione al genitore o al figlio consente l'abbattimento della base imponibile Imu del 50%, ciò a condizione che il concedente non possieda altri immobili a parte quello concesso in comodato e la propria abitazione principale. Questo vuol dire, ad esempio che il possesso di un terreno agricolo o di un negozio in comproprietà con i fratelli impedisce tale agevolazione?

Risposta:

Si deve precisare che la norma di favore si colloca nell'ambito del regime delle agevolazioni riconosciute per gli immobili ad uso abitativo, pertanto laddove la norma richiama in maniera generica l'immobile, la stessa deve intendersi riferita all'immobile ad uso abitativo. In conclusione il possesso di un terreno agricolo o di un negozio in comproprietà con i fratelli non impedisce il riconoscimento dell'agevolazione.

Imu agricola

Domanda:

Il comma 13 della legge di Stabilità 2016 (legge 208/2015) abolisce l'Imu sui terreni agricoli coltivati e posseduti da coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali iscritti all'Inps. Semplificando è possibile dire che quando per gli anni precedenti la base imponibile Imu si determinava con il coefficiente 75, dal 2016 l'imposta municipale non è più dovuta, mentre continueranno a pagarla i proprietari che in passato utilizzavano il coefficiente 135? Inoltre si chiede conferma se i criteri contenuti nella circolare 3/DF/2012 in materia di agevolazioni per i terreni agricoli, dal 2016 siano validi ai fini della individuazione dei terreni esenti da imposta. Ad esempio i terreni posseduti da un coltivatore diretto e affittati a una società semplice di cui il proprietario è socio, sono esenti da Imu?

Risposta:

Dal chiaro tenore letterale della norma emerge la volontà del Legislatore di esentare i terreni, indipendentemente dalla loro ubicazione, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola. Quindi, in estrema sintesi, si potrebbero effettivamente individuare tali terreni in quelli per i quali, nelle annualità precedenti, la base imponibile si determinava utilizzando il moltiplicatore pari a 75, ovviamente se le condizioni non sono nel frattempo mutate.

Per quanto riguarda, invece, i *rentiers*, che assolvono l'imposta sulla base del moltiplicatore pari a 135, si deve evidenziare che, in virtù del nuovo regime, anche detti soggetti beneficiano dell'esenzione dall'IMU, laddove rientrano nella previsione del comma 13 dell'art. 1 della legge di stabilità del 2016 in base al quale sono esenti dall'IMU:

1. i terreni agricoli ricadenti nei comuni indicati nella circolare n. 9 del 14 giugno 1993;
2. i terreni agricoli ubicati nelle isole minori.

Si deve, inoltre, aggiungere per completezza espositiva che sono esenti anche tutti i terreni agricoli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale, a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile.

Per quanto concerne, poi, la conferma della validità dei criteri contenuti nella circolare 3/DF del 2012 in materia di agevolazioni per i terreni agricoli, ai fini dell'individuazione dei terreni esenti da imposta, facendo riferimento esclusivamente all'esempio riportato nel quesito che riguarda i terreni posseduti da un coltivatore diretto e affittati a una società semplice di cui il proprietario è socio, si conferma che tale interpretazione rimane valida per il 2016 ai suddetti fini. Non è però escluso che sulla base della nuova normativa possano essere aggiunte ulteriori istruzioni.

Imbullonati**Domanda:**

Si chiede se un impianto fotovoltaico collocato sul tetto di un edificio che in base alle istruzioni contenute nella circolare 36/E/2013 delle Entrate ha generato un aumento della rendita - essendo il valore superiore al 15% - possa essere considerato un impianto funzionale allo specifico processo produttivo e quindi essere oggetto di determinazione della rendita catastale? E ciò sia nel caso in cui l'energia elettrica prodotta sia destinata alla vendita o all'autoconsumo?

Risposta:

Si rammenta che la rendita catastale è la redditività ordinariamente ritraibile dall'unità immobiliare. La stessa non è da considerarsi necessariamente ed effettivamente introitata dal titolare del diritto reale di godimento che esercita il possesso sull'immobile, tant'è che viene determinata anche per l'abitazione occupata dal proprietario, in quanto reddito potenziale.

Ne deriva che la circostanza che l'energia elettrica prodotta dall'unità immobiliare ospitante l'impianto fotovoltaico sia destinata all'autoconsumo non ha alcuna influenza ai fini catastali, risultando rilevante la valutazione oggettiva dell'immobile.

Si ritiene, comunque utile segnalare che, in tema di determinazione della rendita catastale delle unità immobiliari a destinazione speciale e particolare, come quelle ospitanti l'impianto fotovoltaico di cui trattasi, l'articolo 1, commi 21 e seguenti, della Legge di stabilità per l'anno 2016, ha dettato specifiche disposizioni anche per quanto riguarda gli immobili già censiti nelle categorie D ed E, in relazione alle quali è in corso di emanazione un documento di prassi da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Tasi e periodo fallimentare**Domanda:**

La disciplina Imu richiama espressamente la normativa Ici che dispone la sospensione del pagamento del tributo per tutta la durata del fallimento (articolo 10, comma 6, del Dlgs 504/1992), ponendo in carico al curatore l'obbligo di versamento di quanto dovuto - dalla data di dichiarazione del fallimento fino al decreto di trasferimento - entro tre mesi dalla data del decreto di trasferimento degli immobili. Si chiede se tale regime sia applicabile "per analogia" anche alla Tasi o se, al contrario, non essendoci un richiamo espresso all'articolo 10, comma 6, del Dlgs 504/1992, questa vada considerata come spesa in prededuzione, in quanto spesa della procedura, con obbligo del curatore di versarla alle ordinarie scadenze.

Risposta:

Si deve precisare che la disposizione contenuta nel comma 6, dell'art. 10 del D. Lgs. n. 504 del 1992 si applica all'IMU sulla base dell'espresso richiamo effettuato dall'art. 9, comma 7, del D. Lgs. n. 23

del 2011. Non è dato rinvenire un analogo rimando per quanto riguarda, invece, la disciplina della TASI, benché il Legislatore nel regolare quest'ultimo tributo abbia più volte utilizzato la tecnica del rinvio alla disciplina dell'IMU, come è avvenuto ad esempio nei commi 669 e 675 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013.

Pertanto, non si ritiene che nel caso specifico, trattandosi poi di norma di carattere eccezionale, in mancanza di un'espressa previsione normativa possa essere applicato il principio dell'analogia.

Il pagamento della TASI sarà quindi soggetto alle regole ordinarie stabilite dalla procedura fallimentare.

Alloggi sociali

Domanda:

Si chiede di conoscere qual è il discrimine per poter considerare come alloggi sociali, esenti da Imu e Tasi, gli alloggi regolarmente assegnati dagli istituti ex Iacp, posto che la disciplina Imu ancora oggi prevede per questi l'obbligo di versamento con aliquota ordinaria e detrazione di 200 euro. Sul punto Federcasa, con proprie circolari, ha ritenuto a più riprese che tutti gli alloggi in questione debbano considerarsi alloggi sociali. Più in generale si chiede quali siano gli elementi che caratterizzano con certezza un alloggio sociale, posto che la normativa delle Regioni sul punto non pone delle condizioni chiare e quindi si potrebbe arrivare a sostenere che tutte le iniziative immobiliari finanziate con contributo regionale siano comunque da far rientrare nel concetto di alloggio sociale. Se così fosse le abitazioni possedute da una Spa, realizzate con contributo regionale e finalizzate ad essere locate con canoni previsti nel bando regionale, sarebbero da considerarsi alloggi sociali esenti da Imu (e anche da Tasi), indipendentemente dal fatto che queste siano o meno utilizzate.

Risposta:

Si deve, innanzitutto, ricordare che sono equiparati all'abitazione principale i fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008. Pertanto, l'esenzione dall'IMU e dalla TASI si applica solo quando gli immobili hanno i requisiti e le caratteristiche indicate dal decreto.

A tale proposito, si fa presente che, l'art. 2, comma 5-*bis*, del D. L. n. 102 del 2013, prevede che per questi immobili deve essere presentata la dichiarazione. Pertanto, nel modello di "Dichiarazione IMU" il proprietario dell'alloggio sociale deve anche barrare il campo 15 relativo alla "Esenzione" e

riportare, nello spazio dedicato alle "Annotazioni" la seguente frase *"l'immobile possiede le caratteristiche e i requisiti richiesti dalla lett. b), comma 2, dell'art. 13 del D. L. n. 201/2011"*.

La dichiarazione IMU vale anche ai fini TASI.

Si ribadisce pertanto quanto già affermato nella FAQ n. 20 del 3 giugno 2014.

Recidiva sanzioni

Domanda:

L'articolo 16 del Dlgs n. 158/2015 modifica l'articolo 7 del Dlgs n. 472/1997 prevedendo che la sanzione è aumentata fino alla metà nei confronti di chi, nei tre anni precedenti, sia incorso in altra violazione della stessa indole non definita ai sensi degli articoli 13 (ravvedimento), 16 e 17 (definizione agevolata) o in dipendenza di adesione all'accertamento di mediazione e di conciliazione. L'aumento della sanzione per recidiva non è quindi più discrezionale ma obbligatorio. Posto che trattandosi di norma di sfavore l'aumento delle sanzioni è applicabile alle violazioni commesse a decorrere dal 2016, si chiede se il periodo di riferimento dei tre anni precedenti può includere il 2013-2015, ovvero questo periodo deve partire dal 2016, rendono così applicabile la recidiva di fatto dal 2019.

Risposta:

La nuova formulazione dell'art. 7 del d.lgs. n. 472/1997 prevede l'obbligatorietà della dichiarazione di recidiva con conseguente aumento della sanzione se il soggetto sia incorso in altra violazione della stessa indole nei tre anni precedenti.

La modifica si applica alle violazioni accertate a partire dal 1° gennaio 2016 senza incidere sulla tempistica della precedente violazione accertata in via definitiva.

Pertanto, è a partire dalla data di commissione della violazione che si retroagisce per stabilire il triennio di riferimento; quindi, se essa avviene nel 2016, il periodo di riferimento può includere il 2013-2015. D'altronde, il d. lgs. nulla ha stabilito in deroga ai principi generali.

Per completezza, occorre rilevare che questo "irrigidimento" della disciplina sanzionatoria viene però controbilanciato dal potenziamento dalla facoltà, prevista dall'art. 7, comma 4, di ridurre le sanzioni fino alla metà del minimo *"Qualora concorrano circostanze che rendono manifesta la sproporzione tra l'entità del tributo cui la violazione si riferisce e la sanzione"*.

È stata eliminata la condizione rappresentata dalla ricorrenza di circostanze "eccezionali", con l'obiettivo evidente, venendo appunto meno il requisito dell'eccezionalità, di promuovere l'utilizzo da parte degli Uffici di detta facoltà.

Canoni concordati

Domanda:

La legge di stabilità per il 2016 prevede una riduzione dell'Imu e della Tasi pari al 25% relativamente agli immobili locati a canone concordato di cui alla legge n. 431 del 1998. Poniamo il caso di un Comune che ha deliberato un'aliquota agevolata del 7,6 per mille per i canoni concordati alla sola condizione che l'alloggio sia l'abitazione principale dell'inquilino. In questo caso, la riduzione del 25% si applica sui canoni concordati tassati con aliquota ordinaria (cioè per le case in cui l'inquilino non ha l'abitazione principale) sia sui canoni concordati tassati con l'aliquota del 7,6 per mille?

Risposta:

Si deve premettere che le norme della legge di stabilità 2016 che interessano la fattispecie in questione sono quelle dei commi 53 e 54 dell'art. 1 della legge n. 208 del 2015 che riproducono la stessa disposizione sia per l'IMU sia per la TASI, effettuando gli opportuni inserimenti nella disciplina dei due tributi, vale a dire aggiungendo il comma 6-*bis* all'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 e integrando il comma 678 dell'art. 1 della legge n. 147 del 2013.

Le citate disposizioni prevedono che per gli immobili locati a canone concordato di cui alla legge 9 dicembre 1998, n. 431, l'imposta, determinata applicando l'aliquota stabilita dal comune ai sensi del comma 6 – per quanto riguarda l'IMU – e ai sensi del comma 683 – per quanto riguarda la TASI – è ridotta al 75 per cento.

Per cui, occorre preliminarmente determinare l'imposta dovuta dal contribuente tenendo presente l'"aliquota deliberata" dal comune per gli immobili concessi a canone concordato.

A questo proposito, da quanto emerge nel quesito in esame, risulta che il comune abbia deliberato per gli immobili concessi a canone concordato due distinte aliquote, vale a dire:

- un'aliquota agevolata del 7,6 per mille per i canoni concordati alla sola condizione che l'alloggio sia l'abitazione principale dell'inquilino;

- un'aliquota "ordinaria" – poniamo del 10,6 per mille, poiché nel quesito non è stata esplicitata – per tutti gli altri casi e cioè per le case concesse in locazione a canone concordato in cui l'inquilino non ha fissato l'abitazione principale.

Una volta determinata l'imposta dovuta in relazione alle due diverse fattispecie di immobili, si applicherà quindi ad entrambe la riduzione del 25%.

Canone concordato e dichiarazione Imu

Domanda:

La legge di stabilità per il 2016 prevede una riduzione dell'Imu e della Tasi pari al 25% relativamente agli immobili locati a canone concordato di cui alla legge n. 431 del 1998. La normativa non subordina l'accesso all'agevolazione alla presentazione della dichiarazione Imu, come nel caso degli immobili concessi in comodato. Tuttavia ad avviso dei Comuni sussiste l'obbligo di dichiarazione in quanto dalle informazioni fornite all'interno della sezione "Atti del registro" del Portale PuntoFisco (Anagrafe tributaria) non è possibile discriminare tra atti di locazione stipulati ai sensi della legge n. 431 del 1999 ed atti di locazione a libero mercato. Si chiede, pertanto, se i Comuni possano subordinare la concessione della nuova agevolazione alla presentazione della dichiarazione Imu.

Risposta:

Si richiama l'attenzione sulla circostanza, rappresentata nel paragrafo 1.3. *"In quali casi si deve presentare la dichiarazione IMU"* delle istruzioni approvate con D. M. 30 ottobre 2012, in cui si afferma il principio generale secondo il quale l'obbligo dichiarativo IMU sorge, tra l'altro, *"solo nel caso in cui sono intervenute variazioni che non sono comunque conoscibili dal comune"*.

Nelle stesse istruzioni, sempre al paragrafo 1.3, si chiarisce, altresì, che *"Per i contratti di locazione e di affitto registrati precedentemente alla data del 1° luglio 2010, permane, invece, l'obbligo dichiarativo IMU, a meno che i relativi dati catastali non siano stati comunicati al momento della cessione, della risoluzione o della proroga del contratto, ai sensi dello stesso art. 19 del D. L. n. 78 del 2010"*.

In questo caso quindi il contribuente, salva l'eccezione appena menzionata, è comunque tenuto alla presentazione della dichiarazione IMU.

Nel caso in cui il contratto di locazione siano successivi a detta data, oppure si tratti di contratti precedenti per i quali sono stati comunicati i relativi dati catastali, come appena indicato, allora,

considerato che dal Portale PuntoFisco, i comuni non possono verificare se i contratti sono stati stipulati ai sensi della legge n. 431 del 1999, i contribuenti sono tenuti ad adempiere all'obbligo dichiarativo.

Tale adempimento potrà essere eliminato solo nel momento in cui sarà realizzata un'integrazione dei servizi attualmente resi in cooperazione informatica, della quale verrà data la più ampia diffusione ai contribuenti al fine di esonerarli dall'obbligo dichiarativo.

Si ricorda che la dichiarazione IMU vale anche ai fini TASI.

Canone concordato e immobili storico-artistici

Domanda:

Nel caso di concessione in comodato di abitazione storica, opera la doppia riduzione della base imponibile, ovvero riduzione del 50% per immobile storico e riduzione del 50% per immobile in comodato, e quindi il contribuente versa sul 25% della base imponibile?

Risposta:

Nell'ipotesi di immobile storico o artistico concesso in comodato le finalità sottese alla concessione dei due benefici non appaiono incompatibili tra loro e, pertanto, il contribuente versa sul 25% della base imponibile.

Si deve però sottolineare che il cumulo delle due agevolazioni non può realizzarsi se l'immobile storico o artistico sia accatastato nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 (castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici), poiché la lettera 0A) del comma 3 dell'art. 13 del D. L. n. 201 del 2011 esclude espressamente la riduzione al 50% della base imponibile per gli immobili classificati nelle anzidette categorie catastali.

E' bene anche evidenziare che è ovvio che il cumulo non può operare nel caso di immobile inagibile o inabitabile dal momento che l'immobile concesso in comodato non può essere adibito a abitazione presentando le predette caratteristiche.

Vale la pena precisare che le conclusioni appena riportate non si pongono in contrasto con quanto affermato in un'altra risposta fornita in occasione di Telefisco 2012 in cui si chiedeva se potesse essere applicato il cumulo della riduzione del 50% in caso di abitazione storica dichiarata inagibile o inabitabile. Nella risposta a tale quesito è stato escluso il cumulo poiché non appare coerente

con la logica della norma prevedere un'ulteriore agevolazione già insita in quella specificatamente disposta per questi immobili.

Riduzione sanzione per tardiva presentazione della dichiarazione

Domanda:

L'articolo 16 del Dlgs 158/2015 modifica l'articolo 7 del Dlgs 472/1997 introducendo il nuovo comma 4-bis, il quale prevede che, salvo quanto diversamente disposto da singole leggi di riferimento, in caso di presentazione di una dichiarazione o di una denuncia entro 30 giorni dalla scadenza del relativo termine, la sanzione è ridotta della metà. Si chiede se tale disposizione sia applicabile anche ai tributi locali, come Imu, Tasi e Tari.

Risposta:

Si deve premettere che il comma 133 dell'art. 1 della legge di stabilità 2016 ha anticipato al 1° gennaio 2016 l'applicazione della disposizione di cui al comma 4-bis dell'art. 7 del D. Lgs. n. 472 del 1997, in base alla quale *"salvo quanto diversamente disposto da singole leggi di riferimento, in caso di presentazione di una dichiarazione o di una denuncia entro trenta giorni dalla scadenza del relativo termine, la sanzione è ridotta della metà"*.

In merito, si ritiene che quest'ultima norma si applica ai tributi locali dal momento che l'art. 16 del D. Lgs. n. 473 del 1997 prevede espressamente che la disciplina generale sulle sanzioni amministrative per la violazione delle norme tributarie si estende anche a detti tributi e che non vi sono disposizioni particolari in materia che contengano statuizioni di carattere diverso.

Decreto sui rimborsi quota statale Imu

Domanda:

Molti contribuenti si lamentano di non aver ancora ricevuto il rimborso della quota statale dell'Imu pagata in eccedenza negli anni scorsi, pur avendo presentato richiesta ai Comuni e ottenuto da questi apposito provvedimento di riconoscimento del diritto al rimborso della quota erariale indebitamente versata. Gli enti locali, a loro volta, segnalano la mancata adozione del decreto ministeriale per le procedure di riversamento, rimborso e regolazioni contabili relative ai tributi locali, in attuazione delle norme contenute dai commi 722 a 727 della legge 147/2013. Ciò premesso, si chiede quale comportamento devono tenere contribuenti e Comuni nelle more

dell'adozione del decreto in questione e la tempistica di emanazione dello stesso considerato che la Conferenza Stato Città del 18 giugno 2015 ha già approvato lo schema di decreto ministeriale.

Risposta:

Si fa presente che il decreto in questione, in fase di finalizzazione, prevede un'apposita applicazione informatica che sarà resa disponibile sul Portale del federalismo fiscale e che gli enti locali dovranno necessariamente utilizzare per la trasmissione dei dati utili per l'effettuazione dei rimborsi ai contribuenti.

Contemporaneamente all'emanazione del decreto e all'apertura dell'applicazione informatica sul suddetto Portale sarà diramata anche una circolare esplicativa delle varie fasi e delle diverse fattispecie oggetto del decreto.

Nella circolare sarà comunque precisato che restano valide le istanze di rimborso e le comunicazioni già presentate dai contribuenti e acquisite dai comuni.

Pertanto, al momento, i contribuenti non sono tenuti ad effettuare ulteriori adempimenti.

I comuni devono restare invece in attesa dell'apertura della procedura informatica in cui dovranno essere inseriti i dati relativi alle richieste di rimborso e alle comunicazioni.

A tale proposito si precisa che nel decreto è chiarito che non sono ritenuti validi i dati inviati o già inviati con modalità diverse da quelle previste nello stesso.

UTILIZZO DEL CONTANTE

Saldo libretti al portatore

Domanda:

Si chiede conferma se l'innalzamento della soglia da 1.000 a 3.000 euro per il trasferimento del denaro contante, dei titoli e dei libretti al portatore (articolo 49, comma 1 Dlgs 231/2007) comporti anche la possibilità di detenere un libretto al portatore con un saldo non superiore a 2.999,99 euro.

Risposta:

La legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge di stabilità per il 2016) all'articolo 1, comma 898, ha modificato l'articolo 49, comma 1, primo periodo, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231 elevando da 1000 a 3000 euro il limite previsto per l'utilizzo del denaro contante.

E' esclusa, invece, la possibilità di detenere un libretto al portatore con saldo corrispondente alla nuova soglia. Resta infatti invariato il comma 12 dell'articolo 49 del decreto legislativo n.231/2007 il quale dispone che" il saldo dei libretti di deposito bancari o postali al portatore non può essere pari o superiore a euro mille".

Trasferimento libretti al portatore

Domanda:

Si chiede se dia luogo alla violazione delle norme in materia di antiriciclaggio il trasferimento di tre libretti al portatore nei confronti dello stesso soggetto il cui saldo (per ogni libretto) ammonta a 900 euro. L'importo complessivamente trasferito ammonta a 2.700 euro.

Risposta:

La legge 28 dicembre 2015, n.208 (legge di stabilità per il 2016) all'articolo 1, comma 898, ha modificato l'articolo 49, comma 1, primo periodo, del decreto legislativo 21 novembre 2007, n. 231 elevando da 1000 a 3000 euro il limite previsto per l'utilizzo del denaro contante.

L'articolo 49, comma 1 citato, testualmente recita "E' vietato il trasferimento di denaro contante o di libretti di deposito bancario o postali al portatore in euro o in valuta estera, effettuato a qualsiasi titolo tra soggetti diversi, quando il valore oggetto di trasferimento, è complessivamente pari o superiore a euro tremila". La nuova soglia di 2.999,99 euro riguarda pertanto, anche il trasferimento di libretti di deposito bancario o postali al portatore o titoli al portatore in euro o in valuta estera, ancorché ogni strumento, singolarmente, dovrà essere inferiore a 1.000 euro.

L'articolo 49, comma 1, secondo periodo del citato dlgs n.231/07 dispone che: " Il trasferimento è vietato anche quando è effettuato con più pagamenti inferiori alla soglia che appaiono artificialmente frazionati".

Non sembra dia luogo alla violazione delle norme in materia di antiriciclaggio il trasferimento di tre libretti al portatore nei confronti dello stesso soggetto il cui saldo (per ogni libretto) ammonta a 900 euro in quanto l'importo complessivamente trasferito (2.700 euro) non supera la soglia di circolazione del contante attualmente fissata a 2999,99 euro.

Favor rei per le violazioni 2015

Domanda:

Si chiede se per i trasferimenti di denaro contante, di titoli e di libretti al portatore effettuati entro il 31 dicembre del 2015 in misura superiore al limite allora in vigore (1.000 euro), ma non oltre il nuovo limite di 2.999,99 euro possa essere applicato il principio del *favor rei*. Si chiede conferma se possa essere evitata l'irrogazione delle sanzioni qualora la violazione del limite del contante sia stata effettuata nell'anno 2015 senza superare la nuova soglia di 2.999, 99 euro elevata dalla legge di Stabilità del 2016.

Risposta:

Sul tema del principio del *favor rei* in materia di violazioni alla limitazione dell'uso del contante, si chiede se possa essere evitata l'irrogazione delle sanzioni qualora la violazione del limite del contante sia stata effettuata nell'anno 2015, quando il limite del contante era fissato a 999,99 euro, senza tuttavia che sia stata superata la soglia attuale di 2.999,99 euro.

Al riguardo si osserva che il prevalente orientamento della giurisprudenza di legittimità, e la dottrina prevalente, escludono in materia di sanzioni amministrative, in assenza di una specifica indicazione normativa, l'applicazione del principio del *favor rei*. Si applica invece il disposto di cui all'art. 1 della L. n. 689/1981 che prevede l'assoggettamento della condotta addebitata alla legge del tempo in cui è stata posta in essere. Si tratta di una norma che ha superato anche l'esame di legittimità costituzionale (Corte Costituzionale 28.11.2002 n. 501), in un'ordinanza in cui viene dichiarata manifestamente infondata la questione in relazione agli artt. 3, 24, 25 co. 2 e 111 co. 2 della Costituzione. La Corte ha avuto modo di sottolineare come l'art. 1, L. n. 689/1981 si pone "in generale il principio di stretta legalità nella materia delle violazioni e delle sanzioni amministrative pecuniarie, con assoggettamento della violazione alla disciplina in vigore al tempo della sua commissione e con la conseguente inapplicabilità della eventuale disciplina posteriore più favorevole, perché, in mancanza di un vincolo costituzionale per il legislatore, appartiene alla discrezionalità di quest'ultimo la valutazione circa l'adozione di criteri di maggiore o minor rigore, a seconda dell'oggetto, come appunto si è verificato per le discipline in tema di illeciti valutari e tributari assunte a termini di raffronto".

La giurisprudenza della Suprema Corte (Cass. Nn. 1789/2008, 21584/2007, 12858/2007, 5554/2007, 1693/2007) conferma l'applicazione della norma vigente al momento in cui è stata commessa l'infrazione. Si segnala anche che il Consiglio di Stato, nella sentenza 3497/2010 del 3 giugno 2010, ha affermato che: "In materia di sanzioni amministrative vige il principio di legalità, secondo cui (art. 1 l. 689/1981) nessuno può essere assoggettato a sanzioni amministrative se non in forza

di una legge che sia entrata in vigore prima della commissione della violazione; tuttavia nella materia delle sanzioni amministrative non trova applicazione il principio di retroattività della disposizione più favorevole, previsto in materia penale dall'art. 2 cod. penale. La Corte costituzionale (cfr. tra le altre, ordinanza n. 140/2002) ha ritenuto tale sistema conforme ai principi dell'ordinamento costituzionale, in quanto in materia di sanzioni amministrative non è dato rinvenire, in caso di successione di leggi nel tempo, un vincolo imposto al legislatore nel senso dell'applicazione della legge posteriore più favorevole”.

GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Contributo unificato

Domanda:

Per i procedimenti iniziati dal 31 gennaio 2013, quando l'impugnazione - anche incidentale - è respinta integralmente, dichiarata inammissibile o improcedibile, la parte che l'ha proposta è tenuta a versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, principale o incidentale (legge 228/2012 che ha introdotto il comma 1-quater all'articolo 13 del Dpr 115/2002 in materia di spese di giustizia e versamento del contributo unificato). Poiché la norma è stata inserita al punto 1 e rimanda al comma 1-bis, che a sua volta rinvia al comma 1 dell'articolo 13 relativo ai giudizi civili dinanzi al Tribunale, è applicabile anche ai giudizi di impugnazione dinanzi alle Ctr o se, invece, tale previsione non sia applicabile ai giudizi tributari di merito i quali hanno una disciplina autonoma (successivo comma 6-quater)?

Risposta:

L'articolo 13, comma 1-quater, del DPR n. 115/2002, dispone che “quando l'impugnazione, anche incidentale, è respinta integralmente o è dichiarata inammissibile o improcedibile, la parte che l'ha proposta è tenuta a versare un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, principale o incidentale, a norma del comma 1-bis. Il giudice dà atto nel provvedimento della sussistenza dei presupposti di cui al periodo precedente e l'obbligo di pagamento sorge al momento del deposito dello stesso.”

Alla luce del dettato normativo, si ritiene che le disposizioni contenute nel comma 1-quater in esame non si applichino al processo tributario.

Infatti, dal tenore letterale della norma si evince che il versamento dell'ulteriore contributo unificato è commisurato agli importi dovuti ai sensi del comma 1-bis dell'art. 13 del DPR. n. 115/2002, disposizione che a sua volta rinvia al contenuto del precedente comma 1, che fa riferimento esclusivamente a quanto dovuto a titolo di contributo unificato nel processo civile. Si ricorda, infatti, che le disposizioni che regolano gli importi dovuti a titolo di contributo unificato nel processo tributario sono quelle di cui al comma 6-quater dell'articolo 13 del DPR. n. 115/2002.

Inoltre, da un punto di vista sistematico e temporale, il comma 1-quater dell'articolo 13 del DPR. n. 115/2002 è stato introdotto dall'art. 1, comma 17, legge 24 dicembre 2012 n. 228, ovvero successivamente all'introduzione del contributo unificato nel processo tributario; ne deriva la volontà del legislatore di escludere l'estensione dell'applicabilità del suddetto comma 1-quater al contenzioso tributario. Del resto, una diversa interpretazione risulterebbe in contrasto con il divieto di interpretazione analogica in materia di tributi e di sanzioni ad essi correlate.