

Edizione di giovedì 28 settembre 2017

ENTI NON COMMERCIALI

CTS: disposizioni di coordinamento normativo al rebus della decorrenza
di **Luca Caramaschi**

ADEMPIMENTI

Compensazione dei crediti tributari: il visto di conformità
di **Federica Furlani**

IVA

Ritrattazione della dichiarazione d'intento e detrazione dell'IVA
di **Marco Peirolò**

CONTENZIOSO

La validità della notifica via pec degli atti nel processo tributario
di **Luigi Ferrajoli**

CONTENZIOSO

I motivi di revocazione
di **Dottryna**

ENTI NON COMMERCIALI

CTS: disposizioni di coordinamento normativo al rebus della decorrenza

di **Luca Caramaschi**

Per poter correttamente individuare le **decorrenze** delle varie disposizioni che compongono il nuovo Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017), diversi sono gli articoli che occorre tenere in considerazione:

- [articolo 104](#) rubricato “*Entrata in vigore*”;
- [articolo 102](#) rubricato “*Abrogazioni*”;
- [articolo 101](#) rubricato “*Norme transitorie e di attuazione*”;
- [articolo 89](#) rubricato “**Coordinamento normativo**”;
- [articolo 53](#) rubricato “*Funzionamento del Registro*”.

Il punto da cui partire è certamente la previsione contenuta nel [comma 2 dell'articolo 104 del D.Lgs. 117/2017](#), laddove viene previsto che le disposizioni del titolo X (cioè l'insieme degli articoli che vanno da 79 a 89) si applicano agli enti iscritti nel **Registro** unico nazionale del Terzo Settore a decorrere:

- dal periodo d'imposta successivo all'intervenuta **autorizzazione** della Commissione Europea ([articolo 101, comma 10](#));
- e, comunque, non prima del periodo d'imposta **successivo** a quello di operatività del Registro Unico (per individuare il quale occorre verificare l'[articolo 53](#)).

A tale ultimo proposito occorre tenere presente che l'[articolo 53 del D.Lgs. 117/2017](#), in tema di funzionamento del **Registro**, individua una serie di date che riepiloghiamo nel prospetto che segue.

I termini dell'articolo 53 del D.Lgs. 117/2017.

Decorrenza

ENTRO IL 3/8/2018

ENTRO IL 30/1/2019

Disposizione

Il Ministro del lavoro e delle politiche sociali, con proprio decreto, definisce la procedura per l'iscrizione nel Registro unico nazionale del Terzo Settore

Regioni e Province Autonome disciplinano i procedimenti per l'emanazione dei provvedimenti di iscrizione e cancellazione dal Registro Unico

Dalla questa brevissima analisi emerge, pertanto, come la data di **decorrenza** delle disposizioni contenute nel titolo X del decreto (si ricorda, articoli che vanno da 79 a 89), a prescindere dal fatto che nel frattempo sia o meno intervenuta l'**autorizzazione** da parte degli organi comunitari, oltre a non essere precisamente definita, è rinviata quantomeno al periodo d'imposta **2020** (a meno che i diversi provvedimenti indicati nella richiamata tabella venga assunti ben prima del termine ultimo stabilito dal legislatore).

Tralasciando il contenuto delle altre disposizioni sopra citata, in questo contributo intendiamo soffermare la nostra attenzione sulle disposizioni di **coordinamento** normativo contenute nell'articolo 89 del decreto le quali, al loro interno, abrogano o modificano importanti previsioni normative che nel corso di questi ultimi decenni hanno avuto larga applicazione per molte tipologie di enti non commerciali. Il riferimento è certamente al regime forfettario di cui alla **L. 398/1991** che, in futuro, non troverà più applicazione con riferimento ai nuovi Enti del Terzo Settore di cui all'[articolo 79 comma 1](#) del decreto in commento; oppure, alla importante previsione di **decommercializzazione** contenuta nel [comma 3 dell'articolo 148 del Tuir](#) che, in futuro, non farà più riferimento ad alcune categorie di enti di tipo associativo quali le associazioni **culturali**, assistenziali, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona. E così via per tante altre importanti disposizioni. Ed è corretto parlare di futuro, ancorché non troppo lontano, in quanto l'[articolo 89](#) fa parte di quel pacchetto di disposizioni contenute nel titolo X del D.Lgs. 117/2017 (articoli da 79 a 89) la cui decorrenza è, come detto in precedenza, stabilita dal [comma 2 del successivo articolo 104](#). E nemmeno tra le eccezioni contemplate dal comma 1 dell'articolo 104 (che dispongono una disciplina **transitoria**) viene fatto richiamo alla previsione contenuta nell'articolo 89, che quindi segue la disposizione a regime.

Dato per assodato quanto detto sinora, sulla **decorrenza** di questa previsione (quella dell'articolo 89) rimane solo un ultimo dubbio: il [comma 2 del citato articolo 104 del D.Lgs. 117/2017](#), testualmente, stabilisce che *“Le disposizioni del titolo X”,* e quindi anche quelle dell'articolo 89, *“si applicano agli enti iscritti nel Registro unico nazionale del Terzo Settore a decorrere dal ...”*.

Ma chi sono questi soggetti, posto che ad oggi nessun soggetto è ancora iscritto al Registro in quanto non ancora istituito? Se si tratta di coloro che a **Registro** istituito entreranno a far parte della famiglia degli Enti del Terzo Settore (ETS), allora si pone un dubbio per quanti in questa famiglia non vorranno o potranno entrare. Il caso tipico è rappresentato dalle associazioni **culturali** che non rivestono la qualifica né di ODV né di APS (per la verità, non poche sono le associazioni culturali che ad oggi appartengono a quest'ultima categoria). Per questi soggetti quando trovano applicazione le disposizioni di **coordinamento** contenute nel citato [articolo 89 del D.Lgs. 117/2017](#)?

La risposta non è banale né scontata posto che un discreto numero di previsioni in esso contenute (si pensi, ad esempio, alla modifica del [comma 3 articolo 148 del Tuir](#)) rappresentano allo stato attuale “l'ossigeno” per queste realtà. E, quindi, sapere con precisione da quando un'associazione **culturale** non potrà più beneficiare della decommercializzazione

dei proventi di cui al [comma 3 dell'articolo 148](#), è una informazione che gli operatori del settore attendono a gran voce. Sul punto chi scrive ritiene che tutte le modifiche e previsioni contenute nell'[articolo 89 del D.Lgs. 117/2017](#), per tutti i soggetti appartenenti al terzo settore che ad oggi applicano queste disposizioni, debba necessariamente **decorrere** da quando il Registro Unico avrà piena operatività. Infatti, solo nel momento in cui un soggetto che oggi appartiene al mondo del terzo settore avrà la concreta possibilità di scegliere se entrare o meno a far parte della famiglia dei nuovi ETS previsti dalla riforma (iscrivendosi pertanto in una delle sezioni del correlato **Registro** Unico Nazionale del Terzo Settore), è corretto che ne subisca le relative conseguenze. Non prima.

Sul tema della **decorrenza** delle varie disposizioni contenute nel decreto, pertanto, è auspicabile che giunga in tempi rapidi una **conferma ufficiale**.



ADEMPIMENTI

Compensazione dei crediti tributari: il visto di conformità

di **Federica Furlani**

La Manovra correttiva ([articolo 3 D.L. 50/2017](#)) ha previsto la riduzione da 15.000 euro a 5.000 euro del **limite annuo di utilizzo dei crediti che scaturiscono dalle dichiarazioni fiscali** (Iva, Irpef, Ires, addizionali, Irap, ecc.).

È utile ricordare che il limite di 5.000 euro si applica soltanto con riferimento agli importi utilizzati in **compensazione orizzontale** (non vanno pertanto considerate le compensazioni effettuate nell'ambito della medesima imposta, anche se effettuate tramite il modello F24) e va verificato con riferimento ad ogni **singola imposta** che deriva dalla dichiarazione (non si tiene pertanto conto del credito risultante complessivamente dalla stessa).

Con decorrenza dalle dichiarazioni dei redditi presentate dal 24.04.2017 i contribuenti che vogliono utilizzare in compensazione orizzontale importi superiori a 5.000 euro devono ottenere il rilascio del **visto di conformità** ([articolo 35 D.Lgs. 241/1997](#)) da parte dei soggetti abilitati iscritti nel registro tenuto dalla Direzione Regionale delle Entrate, o, in alternativa, per le società di capitali soggette a controllo contabile ([articolo 2409-bis cod. civ.](#)), la **sottoscrizione della dichiarazione da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile** che **attesta** l'esecuzione dei controlli di cui all'[articolo 2, comma 2, D.M. 164/1999](#).

A tal fine nelle **dichiarazioni dei redditi** di prossima presentazione, va apposta l'apposita **firma nella sezione del frontespizio** dedicata, dopo aver svolto gli opportuni controlli che corrispondono in buona parte a quelli previsti dagli [articoli 36-bis e 36-ter D.P.R. 600/1973](#), finalizzati ad evitare errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, nonché nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni ([circolare 28/E/2014](#)).

Il rilascio del visto di conformità implica pertanto:

- il **riscontro della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione** e alle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni e i crediti d'imposta, lo scomputo delle ritenute d'acconto, i versamenti;
- e, per i **soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili**, relativamente alle dichiarazioni dei redditi, dell'Irap e dei sostituti d'imposta, il controllo richiede la verifica della **regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie** e della **corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili** e di queste ultime alla relativa documentazione.

È importante evidenziare che si tratta di un **controllo** solo **formale**: i riscontri non comportano valutazioni di merito.

Al fine di illustrare gli adempimenti dei soggetti coinvolti nell'attività di controllo, che devono poi **conservare copia della documentazione controllata**, nell'[allegato A](#) della circolare 28/E/2014 è presente una **check list** per ciascuna tipologia di dichiarazione interessata, dove sono elencati i riscontri da porre in essere, che vanno considerati esemplificativi e non esaustivi; devono essere pertanto integrati dal soggetto che appone il visto in base allo specifico caso.

CHECK LIST VISTO DI CONFORMITÀ CREDITI FISCALI

DICHIARAZIONE REDDITI PF E SP

1.	Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori	
2.	Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori	
3.	Riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili	
4.	Corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento/diminuzione indicate nel quadro RF del modello REDDITI ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria)	
5.	Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG del modello REDDITI alla relativa documentazione (se in contabilità semplificata)	
6.	Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE del modello REDDITI alla relativa documentazione	
7.	Controllo documentale degli oneri deducibili	
8.	Controllo documentale degli oneri detraibili	
9.	Controllo documentale dei crediti d'imposta	
10.	Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal modello REDDITI dell'anno precedente	
11.	Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno	
12.	Controllo delle ritenute d'acconto	
13.	Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo	
14.	Controllo delle perdite pregresse	

DICHIARAZIONE REDDITI SC

1.	Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori	
2.	Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori	
3.	Riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili	
4.	Corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento/diminuzione indicate nel quadro RF del modello REDDITI ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria)	
5.	Controllo documentale delle detrazioni	
6.	Controllo documentale dei crediti d'imposta	
7.	Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal modello REDDITI dell'anno precedente	
8.	Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno	
9.	Controllo delle ritenute d'acconto	
10.	Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo	
11.	Controllo delle perdite pregresse	

DICHIARAZIONE IRAP

1.	Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori	
2.	Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori	
3.	Corrispondenza dei dati utili a determinare il valore della produzione con le scritture contabili e la documentazione	
4.	Riscontro delle deduzioni Irap con la relativa documentazione	
5.	Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dalla dichiarazione Irap dell'anno precedente	
6.	Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno	
7.	Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo	

Seminario di specializzazione

GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

Ritrattazione della dichiarazione d'intento e detrazione dell'IVA

di **Marco Peirola**

In un [precedente articolo](#), è stato osservato che l'**esportatore abituale** può revocare la dichiarazione d'intento senza che sia previsto a tal fine un modello specifico e un obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate e che, a seguito della revoca, il cedente o prestatore debba emettere fattura con **addebito** dell'IVA.

Potrebbe anche succedere che l'esportatore abituale, avvedutosi dell'erroneità dei dati indicati nella dichiarazione d'intenti, **ritratti la medesima in un momento successivo all'emissione, nei suoi confronti, della fattura in regime di non imponibilità** di cui all'[articolo 8, comma 1, lett. c\), del D.P.R. 633/1972](#).

La Corte di Cassazione, in più occasioni, ha affermato che nei confronti del cessionario/committente che abbia rettificato la dichiarazione d'intenti **non** si applica la **sanzione** proporzionale (dal 100 al 200% dell'imposta) a condizione che abbia chiesto al cedente/prestatore, contemporaneamente alla ritrattazione della dichiarazione, l'emissione della nota di addebito dell'IVA (es. Cass. n. 8362/2002).

A fondamento di questa conclusione, i giudici di legittimità osservano che la **correzione della dichiarazione d'intento** ha *"eliminato completamente il rischio per l'Erario di perdita di entrate fiscali"*, facendo venire *"meno i presupposti per l'irrogazione di sanzioni conseguenti a violazioni degli obblighi di fatturazione e dichiarazione"*.

Tale motivazione discende dalle indicazioni rese dalla Corte di giustizia nelle [cause C-454/98](#) (*Schmeink & Cofreth e Strobel*) e [C-342/87](#) (*Genius Holding*), secondo cui al destinatario della fattura è precluso l'esercizio della detrazione siccome *"limitato soltanto alle imposte dovute, vale a dire alle imposte corrispondenti ad un'operazione soggetta all'IVA o versate in quanto erano dovute"*. Per contro, *"allorché colui che ha emesso la fattura (nella specie, il fornitore) ha, in tempo utile, eliminato completamente il rischio di perdite di entrate fiscali, il principio di neutralità dell'IVA richiede che l'imposta indebitamente fatturata possa essere regolarizzata, senza che una tale regolarizzazione possa essere subordinata alla buona fede di colui che ha emesso tale fattura"*.

Per comprendere meglio le ragioni della disapplicazione, nei confronti del cessionario/committente, della sanzione proporzionale occorre ricordare che le operazioni detassate ai sensi dell'[articolo 8, comma 1, lett. c\), del D.P.R. 633/1972](#), a differenza di quelle delle precedenti lettere a) e b), **"nascono", si può dire, come imponibili per diventare non imponibili** a seguito della consegna al cedente/prestatore della dichiarazione d'intento unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

Si comprende, pertanto, che se la dichiarazione d'intento risulta **mendace**, il cessionario/committente non ha diritto di acquistare i beni e servizi senza applicazione dell'imposta, in quanto **l'operazione mantiene *ab origine* la qualifica di operazione imponibile**, essendo il passaggio alla non imponibilità collegato allo *status* di esportatore abituale dell'acquirente e, come detto, alla corretta emissione e presentazione della dichiarazione d'intento.

Se, dunque, la dichiarazione d'intento è da intendere come un **atto fiscalmente rilevante ed, in quanto tale, ritrattabile** dal cessionario/committente, la rimozione del vizio che esclude la non imponibilità fa sì che l'operazione ridiventi imponibile.

In questa situazione, il cedente/prestatore è obbligato, secondo la regola generale dell'[articolo 17, comma 1, del D.P.R. 633/1972](#), all'**applicazione** dell'imposta mediante nota di variazione in aumento a carico del cessionario/committente.

Ed è proprio in tal senso che si può interpretare l'insegnamento offerto dagli arresti giurisprudenziali in rassegna.

In effetti, la disapplicazione della sanzione proporzionale a carico del cessionario/committente si pone in **deroga al principio generale** che considera responsabile il debitore d'imposta, vale a dire il cedente/prestatore.

L'osservazione dei giudici di legittimità secondo cui la ritrattazione della dichiarazione d'intento ha *"eliminato completamente il rischio per l'Erario di perdita di entrate fiscali"*, facendo venire *"meno i presupposti per l'irrogazione di sanzioni conseguenti a violazioni degli obblighi di fatturazione e dichiarazione"*, si fonda proprio sul **ritrasferimento della responsabilità dal cessionario/committente al cedente/prestatore** conseguente al dovere, per quest'ultimo, di addebitare l'imposta.

Un'ulteriore e diversa questione che si pone è se l'esportatore abituale abbia diritto alla **detrazione dell'IVA che il proprio fornitore ha erroneamente addebitato in fattura** nonostante il regolare invio della dichiarazione d'intento e della relativa ricevuta di presentazione all'Agenzia delle Entrate.

La Commissione tributaria provinciale di Terni, nella recente **sentenza n. 121/1/17 del 12 giugno 2017**, ha escluso la detrazione nel presupposto che **l'imposta applicata non è dovuta e, quindi, neppure detraibile**, con la conseguenza che – se il cedente/prestatore non ha attivato la procedura di variazione in diminuzione nel rispetto del termine annuale previsto dall'[articolo 26, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972](#) – l'esportatore abituale può rivalersi nei suoi confronti ai sensi dell'articolo 2033 cod. civ..

Tale conclusione, che a prima vista parrebbe porsi nel solco del costante indirizzo giurisprudenziale che considera **indetraibile** l'IVA indebitatamente assolta in via di rivalsa, in realtà, deve essere opportunamente criticata.

È vero, in base a quanto sopra esposto, che l'operazione nasce imponibile per diventare non imponibile su **opzione** dell'esportatore abituale, manifestata – come più volte evidenziato – con la consegna al cedente/prestatore della dichiarazione d'intento unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate.

Se da ciò consegue che l'operazione non deve essere assoggettata ad imposta, l'errore commesso dal cedente/prestatore resta in ogni caso estraneo alle conseguenze ed ai relativi rimedi indicati nella decisione in commento, da intendersi limitati alle **ipotesi di operazioni estranee al campo di applicazione del tributo**.

In tal senso, è sufficiente passare in rassegna le numerose casistiche affrontate dalla Corte di giustizia per rendersi conto come sia del tutto fuorviante applicare in maniera generalizzata il **principio di indetraibilità** discendente dalla previsione dell'[articolo 203 della Direttiva n. 2006/112/CE](#) e del corrispondente [articolo 21, comma 7, del D.P.R. 633/1972](#).



CONTENZIOSO

La validità della notifica via pec degli atti nel processo tributario

di **Luigi Ferrajoli**

Nel processo tributario **la notifica degli atti processuali a mezzo pec** è disciplinata dall'[articolo 16-bis del D.Lgs. 546/1992](#), introdotto dal D.Lgs. 156/2015, che prevede espressamente che: *“le notificazioni tra le parti e i depositi presso le competenti Commissioni Tributarie possono avvenire in via telematica secondo le disposizioni contenute nel decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 23 dicembre 2013 n. 163 e dei successivi decreti di attuazione”*.

In via sperimentale e facoltativa il 1° dicembre 2015 tali nuove modalità di notifica sono state attivate dapprima presso le CTP e CTR di Toscana e Umbria e, solo successivamente, sono diventate **attive** anche presso le altre regioni in modo scaglionato.

La notifica a mezzo pec del ricorso, eseguita dal difensore nelle regioni non ancora interessate dall'introduzione del processo tributario telematico, è inesistente **in quanto non conforme ad alcun modello legale attuativo**.

È quanto statuito dall'[ordinanza n. 18321](#) depositata in data 25 luglio 2017 dalla Sesta Sezione della Corte di Cassazione.

In particolare, nel caso in esame, **la società contribuente aveva proposto ricorso** avverso un avviso di accertamento emesso dall'Ufficio per il periodo di imposta 2007; la CTP di Salerno aveva **rigettato l'impugnazione dichiarando inammissibile** sia il ricorso proposto dalla società contribuente sia l'atto di intervento proposto dal socio in quanto notificati via pec.

Nel giudizio di appello la CTR della Campania, confermando la sentenza di primo grado, **statuiva che la notifica eseguita dal difensore delle parti a mezzo pec**, non essendo consentita dalla legge, realizzava *“una tipologia sub-procedimentale difforme dal modello legale, rendendola insanabile”*.

La società contribuente decideva di procedere ulteriormente in Cassazione, rilevando come motivi di gravame: a) la violazione e falsa applicazione **della L. 53/1994**, poiché la CTR avrebbe confuso le notificazioni *“dirette”* effettuate dal difensore della contribuente con quella *“a mezzo posta”*; b) la violazione e falsa applicazione dell'articolo 15 delle preleggi, poiché la **CTR avrebbe applicato una disposizione normativa, [articolo 16, comma 4, D.Lgs. 82/2005](#)**, superata dalle successive modifiche; c) la violazione e falsa applicazione dell'articolo 156, comma 3, c.p.c. poiché la CTR avrebbe ritenuto **insanabile la notifica del ricorso** effettuata dalla ricorrente.

La Corte di Cassazione, con la pronuncia in commento, esaminando congiuntamente i motivi di impugnazione, **ha rigettato il ricorso proposto dalla società e ha confermato la decisione dei giudici di secondo grado.**

Nello specifico, la Corte ha richiamato una precedente pronuncia della medesima sezione VI ([ord. n. 17941/2016](#)) che aveva statuito che ***“la notifica della sentenza effettuata a mezzo PEC dal difensore del contribuente, munito dell'autorizzazione del Consiglio dell'Ordine di appartenenza, all'Amministrazione finanziaria, in data 5 dicembre 2014, è inesistente e insuscettibile di sanatoria, per cui non è idonea a far decorrere il termine breve per l'impugnazione, atteso che, ai sensi del D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 16 bis, comma 3, che richiama il D.M. 23 dicembre 2013, n. 163, le notifiche tramite PEC degli atti del processo tributario sono previste in via sperimentale solo a decorrere dal 1 dicembre 2015 ed esclusivamente dinanzi alle commissioni tributarie della Toscana e dell'Umbria, come precisato dal D.M. 4 agosto 2015, art. 16”.***

Recependo il principio di cui alla precedente pronuncia, la Corte ha quindi precisato che: ***“avuto riguardo alla specialità delle disposizioni che regolano il processo tributario dinanzi alle commissioni tributarie provinciali e regionali, detta forma di notifica [ossia a mezzo pec], come di seguito disciplinata dalla citata L. n. 53 del 1994, art. 3 bis, come inserito dal D.L. 18 ottobre 2012, n. 179, art. 16 quater, convertito, con modificazioni nella L. 7 dicembre 2012, n. 221, che ha abrogato della L. n. 53 del 1994, art. 3, comma 3 bis, non è ammessa per la notificazione degli atti in materia tributaria, se non espressamente disciplinata dalle specifiche relative disposizioni”.***

Secondo la Suprema Corte, infatti, non è possibile considerare la trasmissione del documento informatico per via telematica equivalente alla notificazione per mezzo della posta; ne consegue che le notifiche a mezzo pec nel contenzioso tributario sono consentite esclusivamente laddove sia operativa la disciplina del c.d. **processo tributario telematico.**

Nel caso in esame, la Corte ha ritenuto la notifica a mezzo pec del ricorso **non conforme ad alcun modello legale** e, pertanto, **da ritenersi giuridicamente inesistente, in quanto non sanabile**; così come l'atto di intervento, poiché l'inammissibilità del ricorso originario ne ha travolto necessariamente gli effetti processuali, incidendo sulla validità “genetica” del rapporto processuale.

Per tali ragioni, la Corte di Cassazione ha **rigettato il ricorso proposto dalla società contribuente** ed ha condannato quest'ultima al pagamento delle spese di lite a favore dell'Agenzia delle Entrate.

Seminario di specializzazione

LA MEDIAZIONE TRIBUTARIA

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

I motivi di revocazione

di **Dottryna**



La revocazione è un mezzo di impugnazione straordinario a critica vincolata, in quanto è esperibile avverso le sentenze pronunciate in grado d'appello o in unico grado soltanto per i motivi tassativamente indicati nell'articolo 395 c.p.c..

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "*Contenzioso*", una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza uno a uno i motivi di revocazione.

I **motivi di revocazione** espressamente previsti dall'[articolo 395 c.p.c.](#) sono:

- il **dolo di una delle parti** in danno dell'altra;
- le **prove riconosciute o dichiarate false**;
- il **rinvenimento di documenti decisivi**;
- l'**errore revocatorio**;
- il **conflitto teorico tra giudicati**;
- il **dolo del giudice**.

Dolo di una delle parti

Si ha **dolo di una delle parti in danno dell'altra** quando viene compiuta un'**attività fraudolenta**, che si concretizza in **artifici o raggiri** soggettivamente diretti ed oggettivamente idonei, anche sotto forma di silenzio o mendacio, a paralizzare la difesa avversaria ed a impedire al giudice l'accertamento della verità.

Prove riconosciute o dichiarate false

Tale ipotesi ricorre quando le **prove** vengono **riconosciute false** dalla parte che se ne è avvalsa o **dichiarate false** con sentenza civile o penale passata in giudicato.

Il riconoscimento o la dichiarazione devono essere **successivi al passaggio in giudicato della**

sentenza che si intende impugnare per revocazione.

In caso contrario, è necessario dimostrare che **la parte soccombente ne ignorava l'esistenza**.

Rinvenimento di documenti decisivi

Il **rinvenimento di documenti decisivi** che la parte non aveva potuto produrre in giudizio configura un motivo di revocazione quando è dipeso da **cause di forza maggiore** o da **fatto dell'avversario**.

Errore revocatorio

L'errore revocatorio consiste in un **errore di fatto** risultante dagli atti o documenti della causa, e più specificatamente:

- quando la decisione è fondata sulla **supposizione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa**;
- oppure, quando è supposta l'**inesistenza di un fatto la cui verità è positivamente stabilita**;
- e tanto nell'uno quanto nell'altro caso, se **il fatto non costituì un punto controverso sul quale la sentenza ebbe a pronunciare**.

Quindi, l'**errore revocatorio** può derivare da una **svista materiale o percettiva**, non deve cadere su un **fatto** che è stato **oggetto di controversia** e non deve riguardare l'**interpretazione di norme**.

Esso **non va confuso** con l'errore che consente l'attivazione del **procedimento di correzione delle sentenze**, poiché quest'ultimo non concerne la formazione del giudizio, ma la sua **espressione nel testo della sentenza**, emergendo direttamente dalla stessa.

Conflitto teorico tra giudicati

Si ha conflitto teorico tra giudicati quando **la sentenza è contraria ad altra precedente avente fra le parti autorità di cosa giudicata**, purché non abbia pronunciato sulla relativa eccezione.

In altri termini, esso sussiste quando le statuizioni contenute nella sentenza passata in giudicato riguardino i **medesimi presupposti di fatto e di diritto** della sentenza oggetto di revoca.

La **prova** del passaggio in giudicato della sentenza cronologicamente precedente grava **in capo a colui il quale agisce in revocazione**.

Infine, il conflitto di giudicati **non va confuso** con il c.d. **giudicato interno**, il quale si forma, in appello, sui capi di sentenza non impugnati.

Dolo del giudice

Il **dolo del giudice** deve essere stato accertato con **sentenza passata in giudicato**.

