

Come è stato già osservato da questa Corte, la tesi dell'Amministrazione delle finanze si fonda su una rigida ed astratta concezione della regola della irretrattività contenuta nell'art. 11 delle disposizioni sulla legge in generale, e non considera che nel caso di situazioni giuridiche le quali non si esauriscano in un solo momento, come quella in esame, detta regola lascia aperta la questione dell'applicabilità della legge nuova alla situazione ancora in atto e agli effetti non ancora prodotti o tuttora pendenti di un rapporto giuridico sorto anteriormente.

La nuova norma si applica allorché concorrono i seguenti presupposti:

b) siccome la teoria enunciata (natura costitutiva dell'accertamento) soffre un'eccezione per alcuni tributi indiretti che mancano dell'accertamento (i c.d. *tributi senza imposizione* quali ad es. le tasse che vengono soddisfatte mediante l'impiego di valori bollati), in quanto l'attività dell'amministrazione finanziaria esplica unicamente una funzione di controllo posteriore alla nascita dell'obbligazione tributaria, il legislatore dispose, per tale tipo di tributi, che il momento iniziale degli interessi moratori risalisse all'attimo in cui nasce l'obbligazione stessa e parlò, forse impropriamente di *autotassazione* (4);

c) il fenomeno invece rientra nella normalità se il pagamento dei tributi, che in via normale mancano di imposizione, ha luogo mediante il sistema dell'abbonamento, poichè in questo caso l'accertamento dell'Amministrazione finanziaria, in rapporto alla somma da pagare, ritrae a sè la funzione costitutiva dell'obbligazione tributaria e qui il legislatore, sempre in armonia con la teoria enunciata, parlò di *presentazione di denuncia completa e fedele* (art. 3 legge n. 29 del 1961).

legislativo; l'assurdità della configurazione di « ritardo colpevole dell'adempimento » nella specie, è insita nello stesso sistema.

(4) È la categoria dell'*autoaccertamento* che fu già ripudiata dalla dottrina prevalente (cfr. ALLORIO, *Diritto processuale tributario*, Torino, 1962, 4^a ed., pag. 73 e seg.) e che ora il legislatore sembra accogliere parlando di *autotassazione* (art. 2 della legge n. 29/1961); BATTISTONI FERRARA F., *Gli interessi di mora sulle tasse ed imposte indirette sugli affari*, in questa *Riv.*, 1967, I, 281, e specialmente 290 ed in nota 19, mostra di preferire la tesi *dichiarativa*, richiamando la legge interpretativa che offre a suo giudizio un *innegabile argomento testuale*; anche DE BONO C., *Interessi moratori e maggioranza di imposta*, Milano, 1967, pag. 72 e seg. aderisce alla tesi *dichiarativa* dell'accertamento e citando GIANNINI conclude, in base alla sussistenza solo potenziale del credito tributario nel tempo anteriore all'accertamento, che tale teoria è convalidata dalla frase contenuta nella legge interpretativa, n. 147, ove si dice che gli interessi « decorrono dallo stesso giorno in cui, per essere sorto il rapporto tributario, è dovuto il tributo principale ». Entrambi gli autori attribuiscono un significato diverso da quello che noi riteniamo corretto al testo degli artt. 2 e 3 della legge 29; a nostro giudizio nei citati articoli si fa un chiaro riferimento al momento dell'*accertamento* come termine costitutivo dell'obbligazione tributaria (omissione di formalità..., mancata denuncia..., dal giorno in cui il tributo è divenuto esigibile secondo le vigenti disposizioni). La frase « per essere sorto il rapporto tributario » va collegata, non al presupposto dell'imposta, ma al perfezionamento dell'accertamento come appunto si esprimono gli articoli 2 e 3 della legge n. 29.