
Mostra rif. normativi

Legislatura 17^a - 6^a Commissione permanente - Resoconto sommario n. 259 del 05/08/2015

**PARERE APPROVATO DALLA COMMISSIONE
SULL'ATTO DEL GOVERNO N. 184**

La Commissione Finanze e tesoro, esaminato lo schema di parere in titolo, premesso che l'esercizio della delega legislativa di cui all'articolo 10 della legge 11 marzo 2014, n. 23, sarebbe stato più compiutamente svolto se avesse contemplato:

- la predisposizione di norme volte ad assicurare la terzietà dell'organo giudicante nel processo tributario, la quale dovrebbe ragionevolmente postulare una completa autonomia funzionale dal Ministero dell'economia e delle finanze;
- misure volte all'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria anche attraverso la revisione dei criteri di determinazione del trattamento economico spettante ai componenti delle commissioni tributarie;

esprime parere favorevole con la seguente condizione:

- a) Con riferimento alle disposizioni transitorie di cui all'articolo 12, comma 1, provveda il governo a far entrare in vigore tutte le disposizioni del presente decreto a decorrere dal 1° gennaio 2016, chiarendo che le nuove norme processuali si applicano ai giudizi instaurati successivamente a tale data, fermo restando che le norme di cui all'articolo 9, comma lettere s) e t) relative alla conciliazione e all'articolo 9, comma 1, lettere ee) e gg) relative all'esecutività della sentenza di primo grado si applicano anche ai processi pendenti a partire dal 1° gennaio 2016;

e con le seguenti osservazioni:

- a) all'articolo 1,
- in relazione all'interpello qualificatorio di cui alla lett. b) dell'art.11 della legge n.212/2000, la relazione illustrativa chiarisce che esso potrà essere utilizzato per fattispecie incerte, quali ad esempio "la valutazione della sussistenza di un'azienda o di una stabile organizzazione ai fini dell'esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui al nuovo articolo 168-ter del TUIR o la riconducibilità di una determinata spesa alla categoria delle spese di pubblicità ovvero a quelle di rappresentanza". Ai fini di ridurre al massimo le incertezze che nella materia fiscale attanagliano maggiormente le imprese, valuti il Governo l'opportunità di chiarire che tale tipologia di interpello sarà esplicabile anche per definire:
 - la qualificabilità di una determinata spesa come inerente o di competenza di un determinato esercizio;
 - l'esistenza o meno delle condizioni per considerare un'entità non residente quale "esterovestita" ai sensi dell'art. 73 del TUIR;

- al fine di ottemperare meglio ai principi di delega, unificando il più possibile le procedure di interpello, valuti il Governo l'opportunità di accorpate in un'unica categoria di interpellati quelli al momento previsti sub a) e b), le cui procedure, peraltro, sono del tutto allineate;
- considerando la medesima natura (interpello interpretativo e non disapplicativo) e al fine di evitare possibili incertezze che potrebbero derivare da una errata qualificazione da parte del contribuente della tipologia di interpello da utilizzare (con possibile declaratoria di inammissibilità), valuti il Governo l'opportunità di accorpate nella nuova lettera a) anche l'interpello anti-abuso dell'attuale lettera d), uniformandone altresì la procedura (e riducendo anche per questo interpello i tempi di lavorazione in 90gg, in ottemperanza ai principi di delega);
- mentre le norme disapplicabili autonomamente previste nel dlgs internazionalizzazione (i.e., gli interpellati CFC e dividendi provenienti da black list) sono state accompagnate da un obbligo di segnalazione punito con una sanzione proporzionale che può arrivare sino a euro 50.000, tutti i nuovi interpellati facoltativi previsti e/o introdotti dallo schema di dlgs in commento sono sostituiti, nel caso di disapplicazione "autonoma" (senza interpello), da un obbligo di segnalazione corredato di una sanzione solo formale. Inoltre, l'interpello disapplicativo del comma 2 dell'articolo 11 della legge n.212/2000 sembra essere solo formalmente obbligatorio, poiché anche in assenza dell'istanza, a parte l'applicazione di una non meglio precisata sanzione, sembra che il contribuente possa comunque ottenere l'effetto di disapplicare in autonomia qualsiasi norma avente carattere antielusivo (con ciò emergendo il rischio che per ogni accertamento che il contribuente dovesse subire per una asserita violazione di una norma, egli potrà sempre tentare di difendersi dicendo che ha disapplicato la norma senza nemmeno informare e chiedere il giudizio dell'Agenzia delle entrate, dandoci ai contribuenti un' indefinita discrezionalità che poi, ovviamente, verrebbe replicata in sede di accertamento). Ove fosse corretta questa ricostruzione, valuti il Governo l'opportunità di:
 - mantenere nella fattispecie sub lett. c) del comma 1 dell'articolo 1 della legge n.212/2000 tutte le norme disapplicabili autonomamente dal contribuente (cc.dd. interpellati facoltativi), escludendo la tutela posticipata e rafforzata per tutti quelli di questa categoria, prevedendo, sulla scia di quanto previsto per le CFC e per i dividendi provenienti da black list, una sanzione più grave e proporzionata al vantaggio ottenuto, ad es., il 10%, fermo rimanendo il limite di 50.000 euro (sanzione che andrebbe ad aggiungersi agli effetti dell'eventuale disconoscimento del beneficio goduto e non spettante);
 - mantenere la fattispecie sub comma 2 dell'articolo 11 della legge n.212/2000 per le sole norme non disapplicabili autonomamente dal contribuente (c.d. "interpello obbligatorio"), prevedendo la tutela giurisdizionale eventualmente anche nella forma posticipata e rafforzata già prevista dallo schema di dlgs interpellati. Per l'omessa presentazione di un interpello obbligatorio, tuttavia, vista la maggiore gravità, valuti il Governo l'opportunità di prevedere il divieto assoluto di disapplicazione della norma, in maniera tale che in presenza di una norma che a fini antielusivi limita deduzioni, detrazioni etc., il contribuente ha la facoltà di interpellare l'Agenzia delle entrate e se non è d'accordo può comunque disattendere la risposta e difendersi in contenzioso (interpello non vincolante); al contribuente, invece, non sarebbe consentito di disapplicare la norma senza interpellare preventivamente l'Agenzia delle entrate.

In questa prospettiva, la sanzione per l'omessa presentazione di un interpello obbligatorio – in senso stretto – sarebbe costituita dall'impossibilità di difendersi in giudizio, non avendo rispettato il contribuente un preciso disposto di legge, seppure mosso da intenti antielusivi.

b) all'articolo 3, comma 2, valuti il Governo l'opportunità di sostituire le parole «i pareri resi dall'ufficio competente» con le seguenti: «i pareri resi da soggetti qualificati», in quanto i pareri tecnici utili non sono sempre e necessariamente resi da un ufficio; con la riformulazione proposta si evita inoltre il rischio di blocco della procedura di interpello in caso di rifiuto di un ufficio di rilasciare il parere;

c) in riferimento all'articolo 4 valuti il Governo l'opportunità di rendere la richiesta di integrazione della documentazione ritenuta carente dall'amministrazione obbligatoria anziché facoltativa, sostituendo le parole "può chiedere" con la parola «chiede»; l'amministrazione senza ulteriori informazioni non sarebbe altrimenti in grado di prendere una decisione sull'interpello;

d) in riferimento all'articolo 9, valuti il Governo l'opportunità di:

- sostituire la denominazione di Commissione tributaria provinciale e Commissione tributaria regionale in Tribunale tributario e Corte di appello tributaria;
- integrare il sistema delle prove utilizzabili dal contribuente nel processo tributario con l'introduzione della prova testimoniale scritta in analogia al processo amministrativo (articolo 63 del Codice del processo amministrativo);
- alla lettera e) annoverare tra i soggetti abilitati all'assistenza tecnica anche i tributaristi qualificati ai sensi della legge 14 gennaio 2013, n. 4, certificati secondo la norma UNI 11511, e sostituire le parole «i dottori commercialisti e gli esperti contabili» con le seguenti: «i soggetti iscritti nella Sezione A commercialisti dell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili»;
- richiamare alla lettera f), numero 2), la disciplina in materia di spese di lite in caso di soccombenza vigente per i processi civile e amministrativo, non sussistendo motivo ragionevole di prevedere per il processo tributario una disciplina diversa; anche nel caso della lite temeraria (comma 2-bis) sarebbe opportuno richiamare la disciplina del codice di procedura civile;
- alla lettera f), numero 2), precisare (comma 2-quater) che l'ordinanza cautelare sulle spese è immediatamente esecutiva;
- con riferimento al comma 3 dell'articolo 16-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, inserito dall'articolo 9, lettera h), dello schema di decreto legislativo, valuti il Governo l'opportunità di sostituire le parole "il deposito" con le parole "i depositi" al fine di meglio chiarire che qualsiasi tipologia di deposito presso le Commissioni Tributarie può avvenire in via telematica;
- prevedere alla lettera h) che in caso di mancata indicazione dell'indirizzo di posta elettronica certificata ovvero di mancata consegna del messaggio di posta il contribuente deve essere informato che le successive comunicazioni avverranno mediante deposito nella segreteria della Commissione tributaria;
- approfondisca il profilo dell'eventuale eccesso di delega in relazione all'articolo 17-bis recato dalla lettera l), che introduce una sorta di mediazione obbligatoria poiché, ai sensi del comma 2, il ricorso non è procedibile fino alla conclusione della procedura relativa;
- alla lettera l) (articolo 17-bis, comma 1) aumentare l'importo per le controversie da euro 20.000 a euro 50.000, in analogia alla previsione relativa all'importo per la negoziazione obbligatoria in materia civile di cui all'articolo 3 del decreto-legge 12 settembre 2014, n.132, convertito, con modificazioni, dalla legge 10 novembre 2014, n. 162;
- alla lettera l) (articolo 17-bis, comma 2) precisare che la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale opera dal 1.8. al 31.8. o, in alternativa, richiamare la disciplina vigente per il processo civile (la disciplina relativa per il processo amministrativo non è stata espressamente modificata e prevede ferie dal 1° agosto al 15 settembre); specificare che per la proposta di mediazione la sospensione dei termini processuali nel periodo feriale opera dal 1° agosto al 31 agosto o, in alternativa, richiamare la disciplina vigente per il processo civile;
- alla lettera r) sopprimere il numero 4), stante l'inopportunità dell'inserimento di una norma sostanziale sugli interessi, che si sovrappone inoltre alla disciplina di cui all'articolo 6 del decreto ministeriale del 21 maggio 2009;
- approfondisca il profilo dell'eventuale eccesso di delega in relazione alla lettera z), valutando se l'abrogazione del rinvio alle norme del codice di procedura civile per l'esecuzione forzata e la sostituzione con il sistema applicato per il processo amministrativo possa rientrare nell'«incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria» previsto dall'articolo 10, comma 1, lettera b), della legge delega e nel «rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente» (articolo 10, comma 1, della legge delega), in quanto, all'esito vittorioso della causa, costringe il contribuente medesimo, in caso di inerzia dell'amministrazione, a instaurare

un nuovo procedimento, di ottemperanza, presso il giudice tributario per ottenere dall'amministrazione l'esecuzione della sentenza, eventualmente tramite la nomina di un commissario ad acta;

- con riferimento al comma 1 dell'articolo 69 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, inserito dall'articolo 9, lettera gg), dello schema di decreto legislativo, riguardante l'immediata esecutività delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente, valuti il Governo l'opportunità di sostituire la parola "diecimila" con la parola "ventimila"; l'importo previsto dalla proposta governativa appare infatti troppo ridotto anche in considerazione degli adempimenti e delle spese posti a carico del contribuente vittorioso per la prestazione della garanzia;

- con riferimento al comma 10-bis dell'articolo 70 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, inserito dall'articolo 9, lettera hh), dello schema di decreto legislativo, riguardante i giudizi di ottemperanza per i quali è competente la Commissione Tributaria in composizione monocratica, valuti il Governo l'opportunità di sostituire la parola "diecimila" con la parola "ventimila" al fine di meglio rispettare il principio sancito dalla legge delega relativamente all'opportunità di prevedere ipotesi di competenza in capo al giudice in composizione monocratica;

e) all'articolo 10, comma 3, lettera b), numero 2), valuti il Governo l'opportunità di sostituire la parola «sentenza» con la parola «ordinanza»: la decisione del collegio sulla misura cautelare urgente del presidente avviene sempre con ordinanza e non con sentenza (cfr. articolo 55, comma 1, del decreto legislativo n. 104 del 2010; articoli 669-sexies, 689 e 700 del codice di procedura civile);

f) con riferimento al comma 1 dell'articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, inserito dall'articolo 11, lettera a), dello schema di decreto legislativo, valuti il Governo l'opportunità di sostituire, nell'ultimo periodo, la parola "tre" con la parola "quattro" al fine di evitare che vengano nominati quali Presidenti delle Commissioni Tributarie soggetti che non sono in grado di portare a termine almeno un mandato (4 anni);

- valuti il Governo l'opportunità di inserire, dopo il comma 1-bis, dell'articolo 6 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, inserito dall'articolo 11, lettera b), dello schema di decreto legislativo, il seguente comma 1-ter: "Presso ciascuna sezione sono nominati, dalle università, istituti di ricerca, master post universitari, collaboratori con la funzione di coadiuvare i giudici tributari nell'attività di ricerca finalizzata all'esame delle controversie attribuite alle sezioni specializzate. Le modalità di selezione e nomina di tali collaboratori sono individuate con il medesimo provvedimento di cui al comma 1. Si applicano le medesime cause di incompatibilità previste per i componenti delle commissioni tributarie di cui all'art. 8 del presente decreto".

- si invita il Governo a inserire all'articolo 11 una nuova lettera g-bis), volta a precisare all'articolo 16, comma 6, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, che la sanzione disciplinare applicata dal Consiglio di Presidenza è dichiarata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, onde evitare gli effetti negativi derivanti dal lasso di tempo intercorrente tra la deliberazione da parte del Consiglio e l'irrogazione della sanzione con decreto ministeriale;

- all'articolo 11, lettera i), valuti il Governo la possibilità di prevedere la facoltà di esprimere il voto per sei candidati anziché tre, stante l'opportunità di preservare la disciplina vigente.

OMISSIS

fino al 31 dicembre 2017 e a disporre comunque l'abrogazione definitiva della disposizione di cui alla lettera e) del comma 1-*bis*;

e con le seguenti osservazioni:

1. con riferimento all'articolo 15, comma 1, dello schema, il quale apporta numerose modifiche al decreto legislativo n. 471 del 1997, in materia di sanzioni tributarie non penali, valuti il Governo l'opportunità di sostituire, ove ricorrano, alla lettera a), concernente le violazioni Pag. 15 relative alla dichiarazione delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, alla lettera b), concernente le violazioni relative alla dichiarazione dei sostituti d'imposta, alla lettera e), concernente le violazioni relative alla dichiarazione dell'imposta sul valore aggiunto e ai rimborsi, e alla lettera f), concernente le violazioni degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto, le parole: «dal novanta al centoottanta» con le seguenti: «dall'ottanta al centosessanta»;

2. con riferimento all'articolo 15, comma 1, lettera m), numero 6), dello schema, la quale inserisce nell'articolo 11 del decreto legislativo n. 471 del 1997, un nuovo comma 7-*bis*, valuti il Governo l'opportunità di sopprimere tale nuovo comma 7-*bis*, il quale prevede l'applicazione di una sanzione dal 10 al 50 per cento delle somme in caso di mancata o inesatta indicazione del soggetto beneficiario delle somme prelevate nell'ambito dei rapporti finanziari e delle relative operazioni di cui all'articolo 32, primo comma, numero 2), del D.P.R n. 600 del 1973, salvo che le somme non risultino dalle scritture contabili;

3. agli articoli 3, 4, valuti il Governo l'opportunità di innalzare nel minimo e/o nel massimo, in maniera adeguata alla previsione delle soglie di punibilità introdotte, le pene previste agli articoli 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici), 4 (dichiarazione infedele), del decreto legislativo n. 74 del 2000.

Pag. 16

ALLEGATO 2

Schema di decreto legislativo recante misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario. (Atto n. 184).

PARERE APPROVATO DALLE COMMISSIONI

Le Commissioni II Giustizia e VI Finanze della Camera dei deputati,

esaminato lo schema di decreto legislativo recante misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario (Atto n. 184);

premesso che lo schema di decreto legislativo in discussione è stato predisposto ai sensi della legge n. 23 del 2014, la quale, nel perseguire l'obiettivo generale della riduzione della pressione tributaria sui contribuenti, conferisce una delega al Governo per la realizzazione di un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita;

rilevato come tra le materie oggetto della delega legislativa

figurino, in particolare, la disciplina in materia di interpelli (articolo 6, comma 6) e quella relativa al contenzioso tributario (articolo 10, comma 1);

rilevato che:

l'articolo 6, comma 6, della legge sopra richiamata, delega il Governo a introdurre disposizioni per la revisione generale della disciplina degli interpelli, secondo i seguenti criteri direttivi: garantire una maggiore omogeneità, anche ai fini della tutela giurisdizionale; assicurare una maggiore tempestività nella redazione dei pareri; procedere all'eliminazione delle forme di interpello obbligatorio, nei casi in cui non producano benefici, ma solo aggravii per i contribuenti e per l'amministrazione;

in tale ambito, le norme contenute nel Titolo I del provvedimento introducono una disciplina complessiva dell'interpello, contemplando, all'articolo 1, cinque diverse tipologie: a) ordinario; b) qualificatorio; c) probatorio; d) antiabuso; e) disapplicativo: tale ultima tipologia è di carattere obbligatorio, ferma restando la possibilità per il contribuente, qualora non sia stata resa risposta favorevole, di fornire la richiesta dimostrazione anche nelle successive fasi dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa;

l'interpello è uno tra gli strumenti con cui si esplica, nei confronti della generalità dei contribuenti, l'attività interpretativa o di consulenza giuridica dell'Agenzia delle entrate, con l'obiettivo di individuare la corretta disciplina tributaria in riferimento alle fattispecie prospettate: si tratta, pertanto, anche di un istituto previsto in un'ottica deflattiva del contenzioso tributario, che risulta particolarmente efficiente qualora l'intera procedura si espliciti e si concluda nell'arco di un lasso di tempo ragionevolmente breve; inoltre tale istituto, se operante in modo corretto, consente di intensificare e migliorare i rapporti tra contribuente e Amministrazione finanziaria, nel rispetto dei principi di collaborazione e buona fede sanciti dall'articolo 10, comma 1, della legge n. 212 del 2000;

pur ritenendosi apprezzabile la proposta governativa di revisione dell'istituto in questione, si suggerisce l'accorpamento delle varie tipologie di interpello, magari in due principali figure giuridiche, in modo da render snello ed efficiente il perseguimento degli obiettivi di garantire, da un lato, una maggiore omogeneità, Pag. 17 anche ai fini della tutela giurisdizionale, e, dall'altro, una migliore tempestività nella redazione dei pareri da parte delle Agenzie;

mentre le norme disapplicabili autonomamente previste nel decreto legislativo recante misure per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese (interpelli CFC e dividendi provenienti da *black list*) sono state accompagnate da un obbligo di segnalazione punito con una sanzione proporzionale che può arrivare sino a euro 50.000, tutti i nuovi interpelli facoltativi previsti e/o introdotti dallo schema di decreto in commento sono sostituiti, nel caso di disapplicazione «autonoma» (senza interpello), da un obbligo di segnalazione corredato di una sanzione solo formale;

l'interpello disapplicativo del comma 2 sembra essere solo formalmente obbligatorio, poiché anche in assenza dell'istanza, a parte l'applicazione di una non meglio precisata sanzione, sembra che il contribuente possa comunque ottenere l'effetto di disapplicare in

autonomia qualsiasi norma avente carattere antielusivo, determinando in tal modo il rischio che per ogni accertamento che il contribuente dovesse subire per una asserita violazione di una norma, egli possa sempre tentare di difendersi sostenendo di aver disapplicato la norma senza nemmeno informare e chiedere il giudizio dell'Agenzia delle entrate;

in tal modo si attribuisce ai contribuenti un'indefinita discrezionalità che poi, ovviamente, verrebbe replicata in sede di accertamento;

considerato che:

l'articolo 10, comma 1, della legge n. 23 del 2014, reca la delega al Governo per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, da perseguire sia mediante la razionalizzazione dell'istituto della conciliazione nel processo tributario, anche in un'ottica di deflazione del contenzioso, sia tramite l'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria,

l'articolo 9 dello schema di decreto legislativo in esame, in attuazione della predetta delega, reca quindi numerose modifiche alla disciplina del contenzioso tributario, a tal fine novellando il decreto legislativo n. 546 del 1992, che reca la disciplina relativa al processo tributario;

l'articolo 9, comma 1, lettera e), dello schema di decreto legislativo include, tra i soggetti abilitati all'assistenza tecnica dinanzi agli organi di giustizia tributaria «i dottori commercialisti e gli esperti contabili»;

si tratta peraltro di un evidente errore, poiché questa formulazione escluderebbe, del tutto ingiustificatamente, dal novero dei soggetti abilitati i ragionieri commercialisti, includendovi invece gli esperti contabili che, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, lettera c), del decreto legislativo n. 139 del 2005, recante la «Costituzione dell'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, non sono legittimati all'assistenza ed alla rappresentanza dinanzi agli organi della giustizia tributaria di cui al decreto legislativo n. 545 del 1992;

l'articolo 9, al comma 1, lettera f), al fine di rafforzare il principio in base al quale le spese del giudizio seguono la soccombenza, introduce alcune modifiche all'articolo 15 del richiamato decreto legislativo; in particolare, il comma 2-*bis* del novellato articolo 15 dispone che, qualora risulti che la parte soccombente ha agito o resistito in giudizio con malafede o colpa grave, la commissione tributaria, su istanza dell'altra parte, la condanna, oltre che alle spese, anche al risarcimento dei danni liquidati, anche d'ufficio, nella sentenza; al riguardo si osserva che tale norma, che all'apparenza sembra ampliare i poteri del giudice tributario, in realtà li restringe: è, infatti, oggi pacifico, in base all'insegnamento della Cassazione (Cass. civ. sez. un., 3 giugno 2013, n. 13899), che nel processo tributario trova applicazione l'intero articolo 96 del codice di procedura civile, riproducendo invece la norma delegata solo il primo comma di tale articolo Pag. 18e sottraendo al giudice tributario il potere di applicare il secondo ed il terzo comma;

si rileva, pertanto, la necessità che la norma in questione, anziché riprodurre le sole disposizioni contenute nel primo comma, faccia più correttamente riferimento all'integrale applicazione

dell'articolo 96 del codice di procedura civile;

quanto alle spese di lite della fase cautelare, disciplinate dal capoverso 2- *quater* del novellato articolo 15, andrebbe chiarito se l'ordinanza cautelare costituisce immediatamente titolo esecutivo per il recupero delle somme liquidate. Al riguardo, se è vero che la norma prevede che «la pronuncia sulle spese conserva efficacia anche dopo il provvedimento che definisce il giudizio, salvo diversa statuizione espressa nella sentenza di merito», lasciando intendere una immediata efficacia esecutiva, sarebbe in ogni caso opportuna una maggiore chiarezza e precisione della norma, che dovrebbe espressamente prevedere l'immediata esecutività dell'ordinanza. Sempre in materia di spese di lite, andrebbe poi previsto che in caso di cessata materia del contendere il giudice debba in ogni caso valutare la soccombenza virtuale al fine di liquidare le spese;

altrettanti dubbi applicativi genera la previsione di cui all'articolo 9, comma 1, lettera r), n. 2, secondo la quale nella fase cautelare in primo grado il dispositivo dell'ordinanza deve essere «immediatamente comunicato alle parti in udienza», previsione che peraltro non si rinviene nella disciplina della fase cautelare prevista per i successivi gradi di giudizio. In assenza di chiarimenti nella relazione tecnica di accompagnamento, deve intendersi quindi che l'esito della sospensiva vada comunicato «immediatamente» in udienza ovvero direttamente alle parti presenti all'esito della discussione. Se così fosse, l'accelerazione imposta dal legislatore rischierebbe di compromettere il regolare svolgimento della fase cautelare, imponendo sbrigative decisioni «a braccio», senza alcuna concreta utilità per le parti in causa, considerato che attualmente l'ordinanza cautelare va comunque deliberata all'esito della camera di consiglio ed è per prassi comunicata il giorno successivo alle parti in causa. Tale previsione, quindi, andrebbe soppressa lasciando l'attuale formulazione normativa;

ritenuto che:

l'articolo 9, comma 1, dello schema di decreto, alla lettera gg) modifica l'articolo 69 del decreto legislativo n. 546 del 1992, che reca disposizioni sull'esecuzione delle sentenze di condanna in favore del contribuente; il vigente articolo 69 disciplina l'ipotesi di condanna dell'amministrazione finanziaria o del concessionario del servizio di riscossione, con sentenza passata in giudicato, disponendo la spedizione in forma esecutiva; il comma 1 del novellato articolo 69 dispone, invece, l'immediata esecutività delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente, prevedendo tuttavia che il pagamento di somme di importo superiore a 10.000 euro, diverse dalle spese di lite, può essere subordinato dal giudice, anche tenuto conto delle condizioni di solvibilità dell'istante, alla prestazione di idonea garanzia;

al riguardo, non si condivide la scelta di limitare l'applicazione del principio all'esecuzione delle sentenze di condanna alla restituzione di somme di denaro, escludendo, ad esempio, le pronunce in materia catastale o relative alla revoca della qualifica di ONLUS precedentemente concessa: la legge delega, infatti, ha voluto affermare il principio secondo cui con la sentenza di primo grado viene meno la presunzione di legittimità e quindi l'esecutorietà dell'atto

amministrativo, dovendosi l'atto impositivo annullato dal giudice, sia pure con pronuncia non passata in giudicato, ritenere provvisoriamente inesistente e, come tale, improduttivo di effetti, sia sul piano giuridico, sia su quello economico;

proprio l'esecutività di tutte le sentenze (e non solo di quelle che contengano una condanna al pagamento di somme) è la novità giuridica del nuovo sistema, posto Pag. 19 che già il testo originario dell'articolo 68 del decreto legislativo n. 546 del 1992 dispone che «se il ricorso viene accolto, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere rimborsato d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza»; appare infatti contrario al principio di legalità e di parità delle parti che la Amministrazione pubblica continui a riscuotere imposte (dirette, registro, imposte locali), in base ad un atto di classamento invalidato dal giudice; né sembra appropriato, per sostenere simile eventualità, il richiamo alla giurisprudenza civile che ritiene le sentenze di mero accertamento divengano esecutive solo con il giudicato, dal momento che la medesima giurisprudenza afferma che tali pronunce determinano comunque l'immediata inesigibilità delle obbligazioni che dall'accertamento dipendono (Cass. civ., sez. II, 14 novembre 2012, n. 19938: la pronuncia giudiziale, non definitiva, che tolga efficacia ad una delibera condominiale impedisce la riscossione dei contributi condominiali necessari per affrontare le spese deliberate);

dovrebbe, pertanto, essere chiarito che la immediata esecutività delle sentenze tributarie favorevoli al contribuente comporta la soppressione dell'articolo 69-*bis* del decreto legislativo n. 546 del 1992 (introdotto dal decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16), che dilaziona l'esecuzione delle sentenze in materia catastale al passaggio in giudicato del provvedimento di accoglimento del ricorso;

l'articolo 9, comma 1, lettera *t*), introduce il nuovo articolo 48-*ter* del decreto legislativo n. 546 del 1992, che disciplina il pagamento delle somme dovute a titolo di conciliazione, stabilendo la percentuale delle sanzioni dovute e le modalità di versamento e di recupero delle somme non versate; in particolare, il comma 3 del nuovo articolo 48-*ter*, prevede che in caso di mancato pagamento delle somme dovute per la conciliazione o anche di una sola delle rate diverse dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva, l'ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute e della sanzione per omesso pagamento, applicata in misura doppia, sul residuo importo dovuto, mentre il comma 4 rinvia alle «disposizioni anche sanzionatorie previste per l'accertamento con adesione dall'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218»; tenuto conto della diversità della disciplina applicabile all'accertamento con adesione, che si perfeziona con il versamento dell'importo dovuto o della prima rata, rispetto a quella applicabile all'istituto della conciliazione, che si perfeziona invece con la sottoscrizione dell'accordo, si rileva l'opportunità, al fine di evitare eventuali incongruenze, di procedere al coordinamento delle predette disposizioni;

valutato che:

l'articolo 11 dello schema di decreto legislativo reca modifiche al decreto legislativo n. 545 del 1992, relativo all'ordinamento degli

organi speciali di giurisdizione tributaria; in particolare, la lettera g) di tale articolo, nel sostituire integralmente l'articolo 15 del richiamato decreto legislativo, recante disposizioni in materia di vigilanza e di sanzioni disciplinari, individua specificamente le sanzioni disciplinari applicabili, sulla scorta di quelle già previste per i giudici ordinari, e tipizza altresì le condotte punibili;

nella tipizzazione degli illeciti disciplinari previsti, fa difetto la previsione della reiterata o grave inosservanza delle norme regolamentari o delle disposizioni sul servizio adottate dagli organi competenti, con conseguente impossibilità di perseguire frequenti comportamenti non collocabili nelle altre tipologie;

l'articolo 12 dello schema di decreto legislativo dispone l'entrata in vigore delle norme alla data del 1° gennaio 2016, salvo che per le norme contenute nell'articolo 9, comma 1, lettere ee) e gg), riguardanti rispettivamente l'immediata esecutività delle sentenze del giudice tributario e la nuova disciplina dell'esecuzione delle Pag. 20sentenza di condanna in favore dei contribuenti, destinate a entrare in vigore il 1° gennaio 2017;

non si ravvisano ragioni giuridicamente fondate o plausibili per un differimento dell'entrata in vigore di tali disposizioni;
esprimono

PARERE FAVOREVOLE

con le seguenti condizioni:

1) all'articolo 4, con riferimento all'istruttoria dell'interpello, nel caso di richiesta di integrazione della documentazione presentata, sia prevista, per tutte le tipologie di interpello un unico termine di 60 giorni dal ricevimento della documentazione integrativa entro il quale l'Amministrazione Finanziaria è tenuta a rendere il parere;

2) all'articolo 9, comma 1, lettera e), capoverso articolo 15, comma 3, sostituire la lettera b) con la seguente: «b) i soggetti iscritti nella sezione A Commercialisti dell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili»;

3) all'articolo 9, comma 1, lettera f), capoverso articolo 15, sostituire il comma 2-bis con il seguente : «2-bis. Si applicano le disposizioni di cui all'articolo 96 del codice di procedura civile»;

4) all'articolo 9, comma 1, lettera gg), capoverso articolo 69, comma 1, sostituire il primo periodo con il seguente: «Le sentenze delle commissioni tributarie favorevoli al contribuente sono immediatamente esecutive»; conseguentemente, all'articolo 9, comma 1, dopo la lettera gg), inserire la seguente: «gg-bis) l'articolo 69-bis del decreto legislativo n. 546 del 1992 è abrogato»,

5) all'articolo 11, comma 1, lettera g), capoverso articolo 15, comma 2, dopo le parole: «del proprio ufficio» inserire le seguenti: «reiterata o grave inosservanza delle norme regolamentari o delle disposizioni sul servizio adottate dagli organi competenti»;

e con le seguenti osservazioni:

a) al fine di ottemperare meglio ai principi di delega, unificando il più possibile le procedure di interpello, valuti il Governo l'opportunità di accorpate in un'unica categoria di interpelli quelli previsti dall'articolo 1,

comma 1, capoverso articolo 11, comma 1, lettere a) e b), le cui procedure, peraltro, sono del tutto allineate;

b) in relazione all'interpello qualificatorio di cui all'articolo 1, comma 1, capoverso Art. 11, comma 1, lettera b), rispetto al quale la relazione illustrativa chiarisce che esso potrà essere utilizzato per fattispecie incerte, quali ad esempio «la valutazione della sussistenza di un'azienda o di una stabile organizzazione ai fini dell'esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui al nuovo articolo 168-*ter* del TUIR o la riconducibilità di una determinata spesa alla categoria delle spese di pubblicità ovvero a quelle di rappresentanza», al fine di ridurre al massimo le incertezze che nella materia fiscale attanagliano maggiormente le imprese, valuti il Governo l'opportunità di chiarire che tale tipologia di interpello sarà esplicabile anche per definire:

la qualificabilità di una determinata spesa come inerente o di competenza di un determinato esercizio;

l'esistenza o meno delle condizioni per considerare un'entità non residente quale «esterovestita» ai sensi dell'articolo 73 del TUIR;

c) considerando la medesima natura degli istituti dell'interpello interpretativo e non disapplicativo, e al fine di evitare possibili incertezze che potrebbero derivare da una errata qualificazione da parte del contribuente della tipologia di interpello da utilizzare (con possibile declaratoria di inammissibilità), valuti il Governo Pag. 21 l'opportunità di accorpate nella nuova lettera a) anche l'interpello anti-abuso di cui all'articolo 1, comma 1, capoverso Art. 11, comma 1, lettera d), uniformandone altresì la procedura (e riducendo anche per questa tipologia di interpello i tempi di risposta in 90 giorni, in ottemperanza ai principi di delega);

d) valuti il Governo l'opportunità di mantenere nella fattispecie di cui all'articolo 1, comma 1, capoverso Art. 11, comma 1, lettera c) tutte le norme disapplicabili autonomamente dal contribuente (cosiddetti interPELLI facoltativi), escludendo la tutela posticipata e rafforzata per tutti quelli di questa categoria, prevedendo, sulla scia di quanto previsto per le *controlled foreign companies* (CFC) e per i dividendi provenienti da *black list*, una sanzione più grave e proporzionata al vantaggio ottenuto, ad esempio, il 10 per cento, fermo restando il limite di 50.000 euro (sanzione che andrebbe ad aggiungersi agli effetti dell'eventuale disconoscimento del beneficio goduto e non spettante);

e) valuti il Governo l'opportunità di mantenere la fattispecie di cui all'articolo 1, comma 1, capoverso Art. 11, comma 2, per le sole norme non disapplicabili autonomamente dal contribuente (cosiddetto «interpello obbligatorio»), prevedendo la tutela giurisdizionale eventualmente anche nella forma posticipata e rafforzata già prevista dal presente schema di decreto legislativo;

f) nel caso di omessa presentazione di un interpello obbligatorio, vista la maggiore gravità, valuti il Governo l'opportunità di prevedere il divieto assoluto di disapplicazione della norma, in maniera tale che, in presenza di una norma che a fini antielusivi limita deduzioni, detrazioni *etc.*, il contribuente abbia la facoltà di interpellare l'Agenzia delle entrate e, in caso di disaccordo rispetto alla posizione dell'Agenzia, possa comunque disattendere la risposta e difendersi in sede contenziosa (interpello non vincolante), prevedendo, invece, qualora il

contribuente non presentasse interpello obbligatorio, una effettiva sanzione adeguata all'omissione, ad esempio una adeguata sanzione pecuniaria;

g) valuti il Governo l'opportunità di introdurre il principio in base al quale i poteri istruttori delle commissioni tributarie non possono, in ogni caso, superare decadenze e preclusioni maturate a carico delle parti;

h) all'articolo 9, lettera f), capoverso 2-*quater*, valuti il Governo l'opportunità di prevedere che: 1) l'ordinanza che decide in merito alle spese è immediatamente esecutiva; 2) che in caso di cessata materia del contendere il giudice debba in ogni caso valutare la soccombenza virtuale al fine di liquidare le spese;

i) con riferimento al comma 3 dell'articolo 16-*bis* del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, inserito dall'articolo 9, lettera h), dello schema di decreto legislativo, valuti il Governo l'opportunità di sostituire le parole: «il deposito» con le seguenti: «i depositi», al fine di meglio chiarire che qualsiasi tipologia di deposito presso le Commissioni Tributarie può avvenire in via telematica;

l) all'articolo 9, lettera r), sopprimere il numero 2);

m) con riferimento al comma 1 dell'articolo 69 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, inserito dall'articolo 9, lettera gg), dello schema di decreto legislativo, riguardante l'immediata esecutività delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente, valuti il Governo l'opportunità di sostituire la parola: «diecimila» con la seguente: «ventimila»;

n) con riferimento al comma 10-*bis* dell'articolo 70 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, inserito dall'articolo 9, lettera hh), dello schema di decreto legislativo, riguardante i giudizi di ottemperanza per i quali è competente la Commissione Tributaria in composizione monocratica, valuti il Governo l'opportunità di sostituire la parola: «diecimila» con la Pag. 22seguente: «ventimila», al fine di meglio rispettare il principio sancito dalla legge delega relativamente all'opportunità di prevedere ipotesi di competenza in capo al giudice in composizione monocratica;

o) all'articolo 9, comma 1, lettera tt), capoverso articolo 48-*ter*, valuti il Governo l'opportunità di procedere al coordinamento delle disposizioni di cui ai commi 3 e 4;

p) con riferimento al comma 1 dell'articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, inserito dall'articolo 11, lettera a), dello schema di decreto legislativo, valuti il Governo l'opportunità di sostituire, nell'ultimo periodo, la parola: «tre» con la seguente: «quattro», al fine di evitare che vengano nominati quali Presidenti delle Commissioni Tributarie soggetti che non sono in grado di portare a termine almeno un mandato (4 anni);

q) valuti il Governo l'opportunità di inserire, dopo il comma 1-*bis* dell'articolo 6 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, inserito dall'articolo 11, lettera b), dello schema di decreto legislativo, il seguente comma 1-*ter*: «Presso ciascuna sezione sono nominati, dalle università, istituti di ricerca, *master* post universitari, collaboratori con la funzione di coadiuvare i giudici tributari nell'attività di ricerca finalizzata all'esame delle controversie attribuite alle sezioni specializzate. Le modalità di selezione e nomina di tali collaboratori

sono individuate con il medesimo provvedimento di cui al comma 1. Si applicano le medesime cause di incompatibilità previste per i componenti delle commissioni tributarie di cui all'articolo 8 del presente decreto»;

r) all'articolo 12, comma 1, dello schema di decreto valuti il Governo l'opportunità di eliminare il differimento dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui all'articolo 9, comma 1, lettere ee) e gg) al 1° gennaio 2017.