

# Riflessi del Decreto Semplificazioni fiscali su contenzioso tributario e riscossione

di Maurizio Villani e Paola Rizzelli (\*)

## LA NOVITÀ

Con il Decreto Semplificazioni fiscali, sono state varate misure urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento delle procedure di accertamento.

Tra queste, le norme oggetto del presente approfondimento sono quelle introdotte nel contenzioso tributario ed alcune delle facilitazioni per imprese e contribuenti introdotte in materia di riscossione.

### ► Riferimenti

– D.L. 2 marzo 2012, n. 16, art. 12, commi 1, 2, 3, 4, 5, e art. 3, comma 5

Il presente approfondimento vuole costituire uno spunto di riflessione su quelle che saranno le conseguenze derivanti dal Decreto semplificazioni fiscali (D.L. 2 marzo 2012, n. 16, in G.U. n. 52 del 2 marzo 2012), con la consapevolezza che, in un contesto di continua proliferazione normativa come quello attuale, forse parlare di semplificazione, per quanto necessario, potrebbe apparire contraddittorio.

In ogni caso, l'aspetto che verrà trattato riguarda, in particolare, alcune delle semplificazioni introdotte nel **contenzioso tributario** dall'art. 12, commi 1, 2, 3, 4 e 5, del citato Decreto ed alcune delle facilitazioni per imprese e contribuenti introdotte in materia di **riscossione** dall'art. 3, comma 5, sempre del citato Decreto.

Pertanto, premesso che la *ratio legis* sembra essere duplice, ovvero introdurre nuovi strumenti deflattivi del contenzioso ed ammorbidire il processo di riscossione, individuando quali beni possano essere pignorabili e quando far scattare l'espropriazione mobiliare, cosa che negli ultimi anni è stata al centro di molte polemiche per via di ipoteche sugli immobili che scattavano per mancati pagamenti di sanzioni poco rilevanti, vediamo in che modo e se i seguenti interventi possano di fatto realizzare tale fine.

## Abolizione della controversia doganale all'esito della revisione dell'accertamento

Primo punto da affrontare è dunque quello dell'abolizione della controversia doganale all'esito della re-

visione dell'accertamento, di cui all'art. 12, commi 1 e 2, del Decreto Semplificazioni fiscali.

In ambito doganale, infatti, è ammessa la revisione dell'accertamento divenuto definitivo, sia su richiesta dell'operatore che d'ufficio e la relativa conseguenza potrà essere o un rifiuto di revisione (espreso o tacito) o una rettifica.

Orbene, ciò premesso, si può dire che, di fatto, **la semplificazione**, data dall'abrogazione del secondo periodo del comma 6 e del comma 7 dell'art. 11 del D.Lgs. 8 novembre 1990, n. 374, è consistita nell'**eliminazione del procedimento amministrativo**, fatti salvi in ogni caso i procedimenti amministrativi per la risoluzione delle controversie di cui agli artt. 66 e seguenti del testo unico delle disposizioni in materia doganale (approvate con D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43), instaurati, alla data di entrata in vigore del presente provvedimento (ai sensi del comma 7 dell'art. 11 del D.Lgs. n. 374/1990 cit.).

Ciò in quanto viene **abrogata** esplicitamente la **norma che consente il ricorso al Direttore compartimentale** sia avverso il rigetto, tacito o espresso, della istanza di revisione dell'accertamento doganale che avverso la rettifica, con l'unica esclusione per i casi sopra citati, già instaurati alla data di entrata in vigore del provvedimento in oggetto.

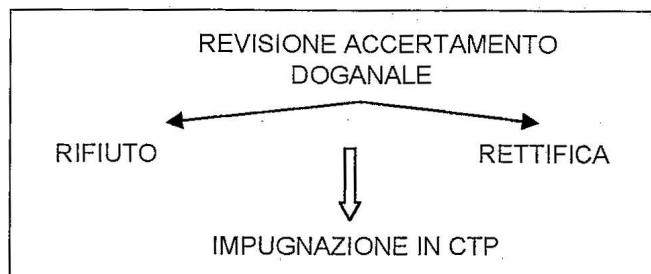
In questo modo, dunque, mentre in precedenza l'alternativa era duplice, ovvero ricorrere in via amministrativa (ai sensi dell'abrogato comma 7 dell'art. 11 del D.Lgs. n. 374/1990 cit.) o giudiziale (ai sensi degli artt. 18 e ss. del D.Lgs. del 31 dicembre 1992, n. 546), ora tale duplice opportunità è stata ridotta ad unità, con la conseguenza che **l'unica sede**, presso la quale **poter impugnare il rigetto** di revisione dell'accertamento **o in ogni caso l'avviso di rettifica**, resta quella **tributaria**, per effetto dell'art. 2 del D.Lgs. n. 546/1992 cit., che ha devoluto alle Commissioni tributarie la giurisdizione sui tributi di ogni genere e specie.

In definitiva, dunque, volendo fare un esempio, a seguito dell'entrata in vigore del presente provvedimento, se un operatore presenterà all'ufficio doganale istanza di revisione dell'accertamento doganale ed a tale istanza conseguirà un rifiuto, tacito o espresso che sia, avverso tale atto l'unica soluzione possibile

(\*) Avvocati tributaristi in Lecce

sarà quella di impugnarlo in sede tributaria ai sensi degli artt. 18 e ss. del D.Lgs. n. 546/1992 cit. Nello stesso senso, inoltre, si dovrà procedere allorché dalla revisione scaturisca una rettifica all'accertamento.

**Tavola n. 1 - Revisione dell'accertamento doganale**



## Esecuzione delle sentenze delle Commissioni tributarie in materia catastale

In merito a questo secondo punto, di cui all'art. 12, comma 3, del Decreto Semplificazioni fiscali, è altresì il caso di rilevare che la suddetta norma è volta ad integrare la disciplina di cui al Capo IV del D.Lgs. n. 546/1992 cit., contenente disposizioni in merito all'**esecuzione delle sentenze del giudice tributario**, con una espressa previsione in ordine alle sentenze concernenti le operazioni catastali.

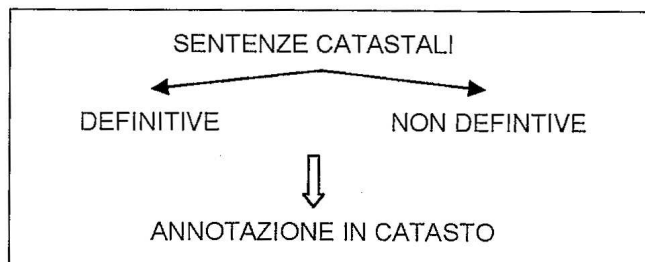
Nella specie, dopo l'art. 68, che disciplina il pagamento del tributo in pendenza di processo, e 69, che detta disposizioni in tema di esecutività delle sentenze di condanna dell'Ufficio al rimborso, è inserito l'art. 69-bis, rubricato «Aggiornamento degli atti catastali», che così dispone: «Se la commissione tributaria accoglie totalmente o parzialmente il ricorso proposto avverso gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 2 e la relativa sentenza è passata in giudicato, la segreteria ne rilascia copia munita dell'attestazione di passaggio in giudicato, sulla base della quale l'ufficio dell'Agenzia del territorio provvede all'aggiornamento degli atti catastali.».

Tale norma, dunque, così disponendo, rispetto al passato, dovrebbe garantire **l'aggiornamento degli atti catastali al passaggio in giudicato della sentenza che accoglie totalmente o parzialmente il ricorso del contribuente.**

In ogni caso, poi, il comma 4 dell'art. 12 del D.L. in oggetto, al fine di assicurare la **conoscibilità dell'iter giurisdizionale dei ricorsi in materia di operazioni catastali**, prevede comunque l'annotazione delle sentenze, non ancora passate in giudicato, nei suddetti atti catastali secondo modalità da stabilire con provvedimento del Direttore dell'Agenzia del

territorio, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore del Decreto stesso.

**Tavola n. 2 - Sentenze catastali**



## Prenotazione a debito delle spese di giustizia

In merito alle spese di giustizia (quali il contributo unificato, l'imposta di bollo, l'imposta di registro, l'imposta ipotecaria e catastale ovvero le spese forfettizzate per le notificazioni), poi, al fine di fare chiarezza sulla prenotazione a debito delle stesse nei processi in cui è parte un'Amministrazione pubblica e che, per effetto dell'art. 158 del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115, verranno versate solo se l'Amministrazione si rivelerà soccombente, è utile rilevare quanto segue.

Secondo la modifica di cui al comma 5 dell'art. 12 cit., all'art. 29 del D.L. 29 dicembre 2011, n. 216, dopo il comma 16 è aggiunto il comma 16-bis, che così dispone: «Le disposizioni di cui all'art. 158 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115 (Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia) si applicano alle Agenzie fiscali delle entrate, delle dogane, del territorio e del demanio».

La modifica è volta a fare chiarezza in merito al fatto che **tale disposizione possa applicarsi anche all'Agenzia del Demanio**, nei confronti della quale, invece, le cancellerie di alcuni uffici giudiziari erano molto dubbiosi.

Ciò in quanto l'Agenzia del Demanio è nata dalla suddivisione e dal conferimento delle funzioni del Ministero delle Finanze alle quattro Agenzie Fiscali (Entrate, Territorio, Dogane e Demanio), istituite nell'ambito della nuova organizzazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze, prevista dal D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300.

In seguito, il D.Lgs. 3 luglio 2003, n. 173 ha trasformato l'anzidetta Agenzia in Ente Pubblico Economico (EPE), soggetto giuridico autonomo che opera nell'ambito della Pubblica Amministrazione e che, per raggiungere i propri obiettivi, fa ricorso a modalità organizzative e strumenti operativi di tipo privatistico. Da qui la necessità di chiarezza che, di fatto, sembra essere stata soddisfatta.

2, lettera gg-decies) del D.L. 13 maggio 2011, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2011, n. 106, è abrogato.».

Orbene, ciò premesso, le suddette disposizioni si propongono di chiarire, definitivamente, le **finalità di garanzia dell'istituto**, che rendono autonoma l'esperibilità della cautela, non necessariamente preordinata all'esecuzione.

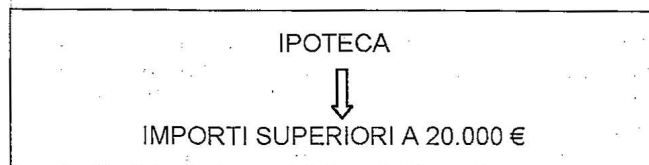
L'ipoteca, difatti, ha lo scopo sia di impedire che siano pregiudicate le ragioni creditorie degli enti impositori per i quali l'agente della riscossione procede, nel caso in cui altri creditori avviino l'espropriazione o impongano altri vincoli reali sul bene gravato dalla cautela, che di assicurare il diritto di prelazione sul ricavato della vendita conseguente all'esproprio promosso da altri e, nell'ipotesi di fallimento del debitore, di consentire all'agente della riscossione di soddisfarsi ugualmente con prelazione sul ricavato.

Essa comporta, inoltre, il **"diritto di sequela"**, in base al quale il debitore resta libero di disporre del bene ipotecato, ma il trasferimento eventualmente disposto nonostante l'iscrizione della cautela non è opponibile all'agente della riscossione, che può soddisfarsi sul bene acquisito da terzi.

Le suddette disposizioni, poi, regolano anche l'entrata in vigore del nuovo comma 1-bis dell'art. 77 e l'**abrogazione** dell'assetto vigente (art. 7, comma 2, lett. gg-decies, del D.L. n. 70 del 13 maggio 2011), che prevede la **possibilità di ipotecare i beni di proprietà del debitore** in presenza di soglie diverse. Possibilità che, pur astrattamente consentita, risulta assolutamente depotenziata e, comunque, di complessa applicazione, suggerendo l'opportunità di individuare un limite unico, fissato, per l'appunto, nel predetto **importo di euro 20.000**.

Ciò al fine di impedire che possano realizzarsi ipoteche e, conseguentemente, situazioni di paralisi, per mancati pagamenti poco rilevanti.

## Tavola n. 6 - Ipoteca



## Conclusione

In definitiva, dunque, è auspicabile che, in attesa di una necessaria quanto radicale riforma del processo tributario che garantisca la parità tra Fisco e Contribuente, in ogni caso, l'attuazione delle enunciate modifiche possa quantomeno migliorare tale rapporto.

Difatti, il precedente inasprimento della normativa sulla riscossione dei tributi, dettata dall'esigenza di garantire il soddisfacimento dei crediti erariali ad ogni costo, ha concorso notevolmente a soffocare le imprese, già vittime di una ingente crisi economica.

Pertanto, la speranza è che le attuali norme, caratterizzate da una maggior elasticità nei confronti del Contribuente, gli consentano di riprender fiato.

In ogni caso, poi, al fine di garantire tale ripresa, è di fondamentale importanza tenere distinti i casi di evasione fiscale da quelli di mera difficoltà economica e ricordare al Legislatore che *"in medio stat virtus"*; per cui, non bisogna fare di tuttata un'erba un fascio, bensì trovare il giusto equilibrio per combattere gli evasori ed aiutare chi, invece, pur volendo contribuire alla spesa pubblica in ragione della propria capacità contributiva, ne è impossibilitato per cause di forza maggiore.