tf

tribuna finanziaria

n. 5
settembre/ottobre
2021

CON IL PATROCINIO E L'EGIDA DI:

in PRIMO PIANO

Verso la riforma della giustizia tributaria. Numeri e criticità della giustizia tributaria oggi

IN quest O NuMeRO:

- La confisca nei reati tributari: questioni post riforma 2019
- Professionisti persi nel labirinto delle scadenze fiscali.
- La riforma della riscossione
- Gli esigui compensi dei giudici tributari
- Furto di dati e soldi da carta di credito, condanna per UniCredit nel palermitano
- Come contestare una multa stradale al Prefetto o Giudice di pace: tempi da rispettare, costi e procedura

...e molto altro!

Poste Italiane s.p.a. - Euro 20,00 - Registrazione al Tribunale di Milano N. 388 del 02/07/1994 - N°5/2021 settembre/ottobre
Informativa sulla privacy ex art. 13 D.lgs. 196/03 sul sito www.informativa196.it

tribuna finanziaria

PERIODICO DI INFORMAZIONE

ECONOMICO, FISCALE, GIURIDICO, TRIBUTARIA

EDITO SOTTO L'ALTO PATROCINIO

DELL'UFE – UNIONE DEL PERSONALE FINANZIARIO IN EUROPA E ORGANO UFFICIALE DELLA CONFEDERAZIONE UNITARIA GIUDICI ITALIANI TRIBUTARI – C.U.G.I.T., DELLA CONFEDERAZIONE GIUDICI DI PACE – C.G.D.P. E DEL TRIBUNALE ARBITRALE PER L'IMPRESA IL LAVORO E LO SPORT – T.A.I.L.S.

SOLUZIONI servizi SRL

AttuAlità

- Lo stato deve sempre pagare i danni anche se il vaccino Covid-19 non è obbligatorio 4

FIscO / t ributi

- La riforma della riscossione (quadro sinottico) 7
- Verso la riforma della riscossione esattoriale. Il fisco incassa il 42,68% e rimborsa quasi l'1% 19
- Professionisti persi nel labirinto delle scadenze fiscali. Aspettiamo la riforma fiscale! 21
- La confisca nei reati tributari: questioni post riforma 2019 23
- Quadro sinottico del calcolo degli interessi fiscali 27
- La tassa sulle mance fa discutere 29

GIustIzIA tRIbut ARIA / Processo t ributario

- Verso la riforma della giustizia tributaria. Numeri e criticità della giustizia tributaria oggi 31
- I punti essenziali della riforma della giustizia tributaria 42
- I nodi della riforma della giustizia tributaria 43
- Gli esigui compensi dei giudici tributari 46

GIustIzIA cIVIle / Pocesso di pace

- Furto di dati e soldi da carta di credito, condanna per UniCredit nel palermitano 47
- Come contestare una multa stradale al Prefetto o Giudice di pace: tempi da rispettare, costi e procedura (anche online) 49
- Raccomandata A/R con ricevuta di ritorno: come si fa, costi e tempi di spedizione 50
- Riforma della giustizia Cartabia: cosa prevede il progetto di legge che semplifica i processi penali 53
- Opposizione decreto penale di condanna 55
- Che significa Giudice di pace, quali sono le sue funzioni e quanto guadagna: i requisiti per diventarlo e come partecipare al concorso 58

lo spigolatore

- Soggiorni ai bagni termali nel Medioevo 62

Seguici sulle nostre pagine Facebook:
www.facebook.com/cugit
www.facebook.com/giudicidipace
www.facebook.com/tribunafinanziaria
….e ricorda: chi non comunica non esiste!

www.tribunafinanziaria.it

Iscriviti alle nostre Confederazioni dei Giudici Tributari e dei Giudici di Pace, partecipa così attivamente alla vita della giustizia tributaria e di pace per dare al Paese e ai cittadini tutti leggi migliori, maggiori garanzie, certezza del diritto e delle libertà Costituzionali.
www.cugit.it - www.giustiziadipace.it

iustitia est norma vitae ad pacem

Organo Ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T.; della Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P; del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo Sport – TAILS e del Nuovo Sindacato Carabinieri NSC. Periodico di informazione economico, fiscale, giuridico-tributaria e di prassi amministrativa, edita sotto l'alto patrocinio dell'U.F.E. Unione del Personale Finanziario in Europa, che rappresenta 40 sindacati operanti in 17 Paesi Europei in rappresentanza di oltre 450.000 dipendenti delle rispettive Amministrazioni fiscali e doganali; con l'egida dell'Associazione Nazionale per l'assistenza dei Finanziari e Pubblici Dipendenti dello Stato e Parastato A.N.A.F.I

Direttore Responsabile
Cav. Franco Antonio Pinardi

Direttore editoriale
Giuseppe Pasero

comitato di redazione
Alessandro Arrighi, Domenico Caputo, Carla Melani, Franco Antonio Pinardi, Maurangelo Rana, Dario Rivolta

segreteria di redazione e revisione testi
Marica Pinardi, Panainte Raluca

Comitato tecnico-scientifico
Amedeo Luciano, Armosino Maria Teresa, Arrighi Alessandro, Barbera Francesca, Baresi Virgilio, Bellotti Alberto, Butera Guido, Busetto Bruno, Campanaro Alessandro, Canfora Giovanni, Caputo Domenico, Ciarlitto Grazia, De Tilla Maurizio, De Vito Angelo, Fiore Francesco, Furia Enrico, Gallo Graziano, Gargani Giuseppe, Gasparro Giulio, Germi Carlo, Paolo Giordani, Guazzone Franco, La Spina Emilia Maria, Leo Maurizio, Maruggj Gregorio, Marchioni Giuseppe, Mariano Marco, Marongiu Gianni, Marzano Antonio, Melani Carla, Molgora Daniele,Messina Gabriele, Pasero Giuseppe, Pinardi Franco Antonio, Maurangelo Rana, Aurora Renga, Rivolta Dario, Rustichelli Roberto, Scotti Vincenzo, Giancarlo Senese, Simonazzi Roberto, Trincanato Stefania, Villani Maurizio,Vingiani Luigi, Zarri Massimiliano

Hanno collaborato a questo numero
Domenico Caputo, Nicola Del Vento, Roberto Di Stefano, Nicola Durante, Maurizio Leo, Alessandro Villani, Antonella Villani, Maurizio Villani

Autori e fonti diverse: ANSA ,www.laleggepertutti.it, www.clubalfa.it, www.lagazzettadelmezzogiorno.it, www.diritto.it, www.walstreetitalia.com, www.motori.virgilio.it, www.cityrumors.it

Internet realizer
Soluzioni & Servizi Srl
www.soluzioni-e-servizi.it - info@soluzioni-e-servizi.it

Tribuna finanziaria
www.tribunafinanziaria.it - redazione@tribunafinanziaria.it
www.cugit.it - www.magistraturatributaria.it

Impaginazione grafica, fotocomposizione e stampa:
Flavia Barbieri - Marco Pettenon srls
Affiliato autorizzato Mail Boxes Etc. 0016
via Bellotti, 4 - 20129 - Milano

editore
Soluzioni & Servizi Srl
Via G. Ripamonti, 66 - 20141 Milano
Tel. 3519601822 - Fax 0248464213
info@soluzioni-e-servizi.it

Abbonamenti - Pubblicità nazionale
Soluzioni & Servizi Srl
Via G. Ripamonti, 66 - 20141 Milano
Tel. 3519601822 - Fax 0248464213
info@soluzioni-e-servizi.it

chiuso in stampa 31 ottobre 2021
Autorizzazione del Tribunale di Milano
N. 388 del 2/7/1994 - Periodico bimestrale
Anno LIX - Numero 5/2021

Abbonamento semplice 120,00 € + iva
Sostenitore 200,00 € + iva
Benemerito 300,00 € + iva

lo stato deve sempre pagare i danni anche se il vaccino covid-19 non è obbligatorio

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Nell'attuale dibattito sull'obbligatorietà o meno del **vaccino covid – 19** si dimentica spesso il fatto che la Corte Costituzionale si è più volte pronunciata su questa polemica ed ha stabilito, correttamente, **il principio secondo cui lo stato deve sempre pagare i danni anche se il vaccino non è obbligatorio, logicamente solo in caso di una menomazione della integrità psico - fisica da valutare in sede medica.**
Infatti, bisogna partire dalla Legge n. 210 del 25 febbraio 1992 che, all'art. 1, comma 1, dal titolo "*Lesioni o infermità derivanti da vaccinazioni*", testualmente dispone.

"Chiunque abbia riportato, a causa di vaccinazioni obbligatorie per legge o per ordinanza di una autorità sanitaria italiana, lesioni o infermità, dalle quali sia derivata una menomazione permanente della integrità psico-fisica, ha diritto ad un indennizzo da parte dello Stato, alle condizioni e nei modi stabiliti dalla presente legge."

Il suddetto articolo è stato più volte dichiarato incostituzionale con le seguenti pronunce della corte costituzionale:

1) è costituzionalmente illegittimo l'art. 1, comma 1, nella parte in cui non prevede il diritto all'indennizzo, alle condizioni ivi stabilite, di coloro che siano stati sottoposti a vaccinazione antipoliomielitica nel periodo di vigenza della legge 30 luglio 1959, n. 695 (Provvedimenti per rendere integrale la vaccinazione antipoliomielitica) **(Corte cost.23-26.02.1998, n. 27, G.U.04.03.1998, n. 9, Prima Serie speciale)**;

2) è costituzionalmente illegittimo l'art. 1 comma 1, nella parte in cui non prevede il diritto all'indennizzo, alle condizioni ivi stabilite, di coloro che siano stati sottoposti a vaccinazione antiepatite B, a partire dall'anno 1983 **(C. cost. 09 - 16.10.2000, n.423).**

3) è costituzionalmente illegittimo l'art. 1 nella parte in cui non prevede che i benefici previsti dalla legge stessa spettino anche agli operatori sanitari che, in occasione del servizio e durante il medesimo, abbiano riportato danni permanenti alla integrità psico-fisica conseguenti a infezione contratta a seguito di contatto con sangue e suoi derivati provenienti da soggetti affetti da epatiti **(C. Cost. 26.11.2002, n. 476)**;

4) è costituzionalmente illegittimo l'art. 1 nella parte in cui non prevede che i benefici riconosciuti dalla legge citata spettino anche ai soggetti che presentino danni irreversibili derivanti da epatite contratta a seguito di somministrazione di derivati del sangue. **(c. cost. 06.02.2009, n. 28)**.

5) è costituzionalmente illegittimo l'articolo 1, comma 1, nella parte in cui non prevede il diritto ad un indennizzo, alle condizioni e nei modi stabiliti dalla medesima legge, nei confronti di coloro i quali abbiano subìto le conseguenze previste dallo stesso articolo 1, comma 1, a seguito di vaccinazione contro il morbillo, la parotite e la rosolia. **(C. Cost. 26.04.2012, n. 107)**;

6) è costituzionalmente illegittimo l'art. 1, comma 1, della legge 25 febbraio 1992, n. 210, nella parte in cui non prevede il diritto all'indennizzo, alle condizioni e nei modi stabiliti dalla medesima legge, nei confronti di coloro che si siano sottoposti a vaccinazione antinfluenzale **(C.Cost. 14.12.2017, n. 268 sentenza)**

7) è costituzionalmente illegittimo l'art. 1, comma 1, della legge 25 febbraio 1992, n. 210 (Indennizzo a favore dei soggetti danneggiati da complicanze di tipo irreversibile a causa di vaccinazioni obbligatorie, trasfusioni e somministrazioni di emoderivati), nella parte in cui non prevede il diritto a un indennizzo, alle condizioni e nei modi stabiliti dalla medesima legge, a favore di chiunque abbia riportato lesioni o infermità, da cui sia derivata una menomazione permanente della integrità psico-fisica, a causa della vaccinazione contro il contagio dal virus dell'epatite A **(C.Cost. 23.06.2020, n.118, sentenza).**

In definitiva, la Corte Costituzionale, soprattutto con le due succitate sentenze nn. 268/2017 e

118/2020, ha stabilito i seguenti principi di diritto.

In presenza di una effettiva campagna a favore di un determinato trattamento vaccinale, è naturale che si sviluppi negli individui un affidamento nei confronti di quanto consigliato dalle autorità sanitarie: e ciò di per sé rende la scelta individuale di aderire alla raccomandazione obiettivamente votata alla salvaguardia anche dell'interesse collettivo, al di là delle particolari motivazioni che muovono i singoli.

la corte costituzionale ha conseguentemente riconosciuto che, in virtù degli artt. 2, 3 e 32 Cost., è necessaria la traslazione in capo alla collettività, favorita dalle scelte individuali, degli effetti dannosi che da queste eventualmente conseguano.

La ragione che fonda il diritto all'indennizzo del singolo non risiede quindi nel fatto che questi si sia sottoposto a un trattamento obbligatorio: riposa, piuttosto, sul necessario adempimento, che si impone alla collettività, di un dovere di solidarietà, laddove le conseguenze negative per l'integrità psico-fisica derivino da un trattamento sanitario (obbligatorio o raccomandato che sia) effettuato nell'interesse della collettività stessa, oltre che in quello individuale.

Per questo, la mancata previsione del diritto all'indennizzo in caso di patologie irreversibili derivanti da determinate vaccinazioni raccomandate si risolve in una lesione degli artt. 2, 3 e 32 Cost.: perché sono le esigenze di solidarietà costituzionalmente previste, oltre che la tutela del diritto alla salute del singolo, a richiedere che sia la collettività ad accollarsi l'onere del pregiudizio da questi subìto, mentre sarebbe ingiusto consentire che l'individuo danneggiato sopporti il costo del beneficio anche collettivo.

Giova peraltro ribadire che la previsione del diritto all'indennizzo – in conseguenza di patologie in rapporto causale con una vaccinazione obbligatoria o, con le precisazioni svolte, raccomandata – non deriva affatto da valutazioni negative sul grado di affidabilità medico-scientifica della somministrazione di vaccini.
Al contrario, la previsione dell'indennizzo completa il "patto di solidarietà" tra individuo e collettività in tema di tutela della salute e rende più serio e affidabile ogni programma sanitario volto alla diffusione dei trattamenti vaccinali, al fine della più ampia copertura della popolazione.
Da ultimo, merita sottolineare che non avrebbero rilievo, né in senso contrario all'accoglimento delle questioni sollevate, né in vista di una limitazione della platea dei possibili destinatari dell'indennizzo (attraverso una pronuncia di accoglimento "mirata"), considerazioni relative al carattere meramente regionale (e non nazionale) della campagna vaccinale esaminata, oppure al suo essersi indirizzata prevalentemente nei confronti di una determinata platea di soggetti "a rischio" (selezionati, per quanto qui rileva in particolare, in base all'età).
Nemmeno potrebbe giocare alcun ruolo, ai fini di una ipotetica limitazione dei soggetti cui l'indennizzo deve essere corrisposto, la circostanza, pure messa in luce dal giudice a quo, che la vaccinazione raccomandata in questione, per le classi di soggetti considerati "a rischio", appartenga alle prestazioni gratuite garantite dal Servizio sanitario nazionale, in quanto ricompresa nei livelli essenziali di assistenza.

In primo luogo, la campagna vaccinale è stata bensì essenzialmente regionale, ma essa ha trovato anche vari riscontri e corrispondenze nei piani vaccinali nazionali (in particolare, di recente, il Piano nazionale prevenzione vaccinale 2017-2019), nonché in una specifica raccomandazione del Ministero della salute del 26 luglio 2017 (recante «Aggiornamento delle raccomandazioni di prevenzione e immunoprofilassi in relazione alla epidemia di Epatite A»), atti i quali prescindevano e prescindono da riferimenti territoriali specifici.

In secondo luogo, non ha conseguenze, ai fini qui rilevanti, la circostanza che una campagna informativa e di raccomandazione in favore di un determinato vaccino si indirizzi direttamente verso soggetti considerati "a rischio" (per età, per abitudini, per collocazione geografica).
Da una parte, infatti, quel che conta, è comunque l'affidamento che il singolo, chiunque egli sia (soggetto a rischio o non), ripone nella raccomandazione delle autorità sanitarie, ed è anche a partire da questo suo punto di vista che devono essere delineati i fondamenti della tutela indennitaria.
Dall'altra, la Corte Costituzionale, con le succitate sentenze, ha già osservato che, per quanto direttamente rivolte a determinate categorie di soggetti, le campagne di informazione e sensibilizzazione tese alla copertura vaccinale coinvolgono inevitabilmente la generalità della popolazione, a prescindere da una pregressa e specifica condizione individuale di salute, di età, di lavoro, di comportamenti: giacché l'applicazione del trattamento, anche se in origine pensato soprattutto

per determinate classi di soggetti, consente sempre di tutelare sia la salute individuale, sia quella della più ampia collettività, ostacolando il contagio dei soggetti non compresi nelle categorie a rischio e contribuendo in tal modo alla protezione di tutti, anche di coloro che, pur essendo soggetti in modo specifico al rischio, non possono ricorrere alla vaccinazione a causa della propria specifica condizione di salute. In definitiva, la posizione dei soggetti a rischio non elide affatto il rilievo collettivo che la tutela della salute – attuata anche mediante la mera raccomandazione di determinate pratiche vaccinali – assume altresì nei confronti della popolazione in generale.

In terzo luogo, e infine, nemmeno la circostanza che la raccomandazione sia accompagnata dalla gratuità della somministrazione (come accaduto, nel caso di specie, per il vaccino antiepatite A) potrebbe fondare alcuna limitazione soggettiva del novero dei destinatari dell'indennizzo.

Quindi, indipendentemente da previsioni legislative, la Corte Costituzionale, con i succitati principi, ha chiarito che lo Stato, a determinate condizioni mediche, deve sempre risarcire i danni anche se il vaccino covid 19 non è obbligatorio.

Avv. Maurizio Villani - Patrocinante in Cassazione

L'odissea lunga 10 anni di un imprenditore col fisco: assolto due volte e beffato

All'Agenzia delle entrate, è noto, non piace mai perdere. E la Cassazione gli viene incontro. La giustizia tributaria è spesso considerata la "Cenerentola" delle giurisdizioni. Trattandosi di una magistratura "onorararia", quindi con giudici non di ruolo ma prestati dalle altre giurisdizioni, viene sempre guardata dall'alto verso il basso. E questo nonostante il valore delle cause trattate dai giudici tributari ammonti mediamente a circa 40 miliardi di euro ogni anno. In pratica oltre un paio punti di Pil.

Negli scorsi mesi la giustizia tributaria è finita, suo malgrado, al centro del dibattito istituzionale. Il primo presidente della Corte di Cassazione, infatti, durante l'ultima cerimonia di inaugurazione dell'Anno giudiziario, ha pubblicamente stigmatizzato il non eccelso livello delle sentenze delle Commissioni tributarie. La bassa qualità di queste sentenze, secondo il presidente Piero Curzio, costringerebbe a un super lavoro i giudici di piazza Cavour. Gli innumerevoli errori nelle sentenze delle Commissioni tributarie sarebbero, poi, la causa principale dello spaventoso arretrato presso la Cassazione.
Le parole di Curzio hanno lasciato il segno: insediatosi il governo Draghi, il ministro dell'Economia Daniele Franco e la ministra della Giustizia Marta Cartabia hanno immediatamente nominato una Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria, finalizzata proprio all'abbattimento dell'arretrato in Cassazione. I ritardi a Piazza Cavour sarebbero anche uno dei principali ostacoli per le risorse previste dal Recovery plan che esige tempi rapidi per le sentenze. La realtà, però, non è sempre così. A conforto di una diversa narrazione ecco la storia di L.N., un imprenditore calabrese che da oltre un decennio cerca di risolvere, al momento senza grande successo, il suo contenzioso con il fisco. L.N. riceve nel 2015 un accertamento da parte dell'Agenzia dell'entrate per oltre 60.000,00 di Irpef ed Irap non pagate. I fatti risalgono al 2009.

L'imprenditore presenta allora ricorso che viene accolto agli inizi del 2016 dalla Commissione tributaria provinciale di Cosenza con conseguente annullamento dell'atto impugnato. L'Agenzia delle entrate non si perde d'animo e decide di fare appello davanti alla Commissione tributaria regionale della Calabria. L'appello viene rigettato a luglio del 2018. L.N. pensa, allora, di aver risolto i problemi e di essersi messo finalmente l'anima in pace. La cancelleria della Commissione tributaria regionale della Calabria aveva anche attestato il passaggio in giudicato della sentenza.
L'Agenzia delle entrate, invece, dopo circa 14 mesi dal deposito della sentenza di secondo grado riapre i giochi e notifica a L.N. di aver presentato ricorso per Cassazione. L.N. tramite il suo difensore eccepisce la palese "improcedibilità", ricordando che il termine per l'impugnazione è di sei mesi. Codice alla mano L.N. si sente tranquillo e non ci pensa più. La scorsa settimana arriva la doccia fredda: il ricorso dell'Agenzia dell'entrate è stato accolto dalla Cassazione che con un'ordinanza ha intimato a L.N. il pagamento della cartella che nel frattempo, fra interessi, more, spese varie è quasi raddoppiata. Sconforto da parte dell'avvocato dell'imprenditore. «Nell'ordinanza non è stata spesa neppure una parola in ordine alla eccezione di inammissibilità e tardività, che non è stata rigettata, ma non è stata neppure esaminata, a conferma che i miei atti non sono stati neppure letti», ha dichiarato l'avvocato calabrese Enio Abonante, preparandosi a proporre "ricorso per revocazione" davanti a un'altra sezione della Corte di Cassazione. Altro tempo, altro stress, altre spese. Per una cartella di ormai tredici anni addietro.

Morale: si potranno realizzare tutte le riforme possibili. Ma se poi le norme non vengono applicate si rimane sempre al punto di partenza. Altro che Recovery plan. *Fonte: Paolo Comi - www.ilriformista.it*

la riforma della riscossione (quadro sinottico)

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Antonella Villani

Indice:

1. Premessa
2. lo stato attuale del sistema di riscossione: focus sugli importi dovuti in base alle cartelle
3. elementi della riforma
4. Osservazioni conclusive
- quadro sinottico -

1) **PReMessA**

L'emergenza pandemica ha imposto una serie di proroghe in merito alla notifica di atti impositivi e di cartelle di pagamento. In particolare, in materia di riscossione, la prima sospensione è stata disposta dal ben noto Decreto "Cura Italia" a partire dall'8 marzo 2020 sino al 31 maggio 2020, termine successivamente e costantemente prorogato da numerosi decreti emergenziali.

E invero, l'ultimo provvedimento è riferibile al "Decreto Sostegni-bis" (DL n. 73/2021), convertito con modificazioni dalla Legge n. 106/2021, recante *"Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali"*, che ha differito al 31 agosto 2021, il termine "finale" del periodo di sospensione delle attività di riscossione (che probabilmente sarà prorogata ulteriormente fino al 31 dicembre 2021).

In linea generale, la sospensione dei termini di versamento, in scadenza nel periodo dall'8 marzo 2020 al 31 agosto 2021, ha riguardato le entrate tributarie e non tributarie derivanti da:

- **cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione**;
- accertamenti esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate (art. 29, D.L. n. 78/2010);

avvisi di addebito emessi dall'INPS (art. 30, D.L. n. 78/2010);

- atti di accertamento emessi dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli ai fini della riscossione delle risorse proprie tradizionali e della connessa IVA all'importazione (art. 9, comma 3-bis, D.L. n. 16/2012);
- ingiunzioni emesse dagli enti territoriali ai sensi del R.D. n. 639/1910;

accertamenti esecutivi emessi dagli enti locali (art. 1, comma 729, legge n. 160/2019);

Conseguentemente, a partire dal 1° settembre 2021, l'Agente della riscossione ha ripreso l'attività di notifica di cartelle, avvisi di addebito e avvisi di accertamento e le ordinarie procedure di riscossione, incluse quelle derivanti dalle verifiche effettuate dalle PA ai sensi dell'art. 48-bis del D.P.R. 602/73.

Tanto premesso, non può non rilevarsi che la sospensione dell'attività di riscossione non ha fatto altro che ingolfare ulteriormente la complessa e arrugginita macchina dello Stato, in cui il c.d. "magazzino ruoli" - la cui giacenza dei ruoli affidati all'agente della riscossione viaggia oltre la soglia dei mille miliardi - rappresenta un problema in progressiva crescita e che, alla luce delle ultime sospensioni emergenziali disposte, ha raggiunto dimensioni non più sostenibili e gestibili. Tanto chiarito, le criticità di sistema relative alla riscossione dei debiti fiscali sono state sostanzialmente individuate in una generale frammentazione delle funzioni tipiche dell'Amministrazione fiscale tra più enti, con alcune sovrapposizioni di ruoli e responsabilità; all'accumulo dei debiti fiscali in mancanza di cancellazione delle posizioni non più riscuotibili; alla farraginosità del processo di riscossione, che si presenta eccessivamente macchinoso, imponendo azioni di recupero pressoché indistinte per tutti i carichi affidati all'Agente della riscossione, a prescindere dal loro importo e da una preliminare valutazione di solvibilità del debitore. **t ale impostazione, in altri termini, non consente di modulare le attività di recupero sulla base di una strategia volta a massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione. L'attuale sistema di riscossione coattiva necessita, dunque, di urgenti e radicali riforme.**

Detta situazione è stata peraltro oggetto di attenzione e valutazione da parte della Corte Costituzionale con la recentissima sentenza n. 120/2021 la quale, nel pronunciarsi sulla vexata quaestio

della legittimità o meno dell'aggio nell'esecuzione forzata tributaria, ha rivolto un monito incisivo al legislatore per un **urgente intervento di riforma**, in quanto *<<la grave situazione di inefficienza della riscossione coattiva, che incide negativamente su una fase essenziale della dinamica del prelievo delle entrate pubbliche, non solo si riflette di fatto sulla ragionevolezza e proporzionalità dell'aggio, ma determina altresì una grave compromissione, in particolare, del dovere tributario.>>*.

Peraltro, la necessità di *<<un'ampia e organica revisione dell'intero sistema della riscossione per individuare soluzioni idonee a potenziare l'efficienza della struttura amministrativa e tutelare adeguatamente l'interesse dello Stato>>* è stata altresì evidenziata dalla Corte dei conti anche sotto l'ulteriore punto di vista della dimensione dei residui attivi, impropriamente ritenuti di riscossione certa – anche a causa di difetti di gestione e di comunicazione dei dati –, che si riflettono in termini negativi anche sulla stessa affidabilità dei bilanci pubblici (Corte dei conti, sezioni riunite in sede di controllo, Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica approvato il 24 maggio 2021, pagina 140).

Ebbene, proprio in virtù dei numerosi e continui appelli al Governo affinché intervenga sempre di più con iniziative che vadano a soccorrere tale situazione ormai sicuramente al limite, la legge di bilancio 2021 (articolo 1, ai commi da 2 a 6) ha istituto un Fondo con una dotazione di 8.000 milioni di euro per l'anno 2022 e 7.000 milioni di euro a decorrere dall'anno 2023 per interventi di riforma del sistema fiscale, da realizzare con appositi provvedimenti normativi.

Dunque, il piano di ristrutturazione del sistema di riscossione ad oggi prende sempre più forma e la meta sembra quasi raggiunta, soprattutto in vista delle ultime notizie fornite dal Governo, secondo cui il cantiere della riforma in parlamento dovrebbe chiudersi entro il 6 ottobre per consentire un anticipo di riforma già nella legge delega fiscale o nella legge di bilancio.

A questo punto, alla luce delle suesposte considerazione, e in vista di una ristrutturazione della materia della riscossione, con il presente contributo si intende evidenziare le principali criticità del sistema di riscossione italiano, fornendo, mediante un approfondimento del tema, possibili spunti di efficientamento per intervenire sui meccanismi attualmente in vigore.

A parere di chi scrive, l'argomento risulta essere molto delicato ed infatti, al fine di compiere tale obiettivo, si renderà necessario un confronto tra la posizione dell'Amministrazione Finanziaria e il contribuente.

Si ritiene, altresì, che, insieme alle auspicate e ben volute decisioni relative alla riforma della riscossione, si rende necessario, altresì, un ulteriore allungamento dei tempi per la ripartenza della riscossione, disponendo una sospensione della notifica delle cartelle fino al 31 dicembre 2021.

2) lO st At O AttuAle Del sIsteMA DI RIscOssIONe: FOcus suGlI IMPORtI DOVutI IN bAse Alle cARtelle

La materia della riscossione è regolata dal D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973 recante Disposizioni sulla riscossione delle imposte sul reddito, pubblicato in G.U. 16 ottobre 1973, n. 268, S.O. n. 2, e successive modificazioni e integrazioni.

Com'è noto, il ruolo è un elenco formato dall'ente impositore, ai fini della riscossione, che contiene i nominativi dei debitori e le somme dovute. Esso viene trasmesso all'agente della riscossione – che dal 1° luglio 2017 è costituito da Agenzia delle Entrate-Riscossione (ADER), subentrata alla soppressa Equitalia - che provvede alle successive procedure che sono nel dettaglio:

- predisposizione e notifica delle cartelle;
- riscossione delle somme e relativo riversamento alle casse dello Stato e degli altri enti impositori;
- avvio dell'esecuzione forzata in caso di mancato pagamento.

L'Agente della Riscossione gode di ampi poteri al fine di tutelare il credito erariale, poteri che, ovviamente, sono strumentali non alla ricerca di materia imponibile, ma a garantire l'effettività della riscossione.

Il legislatore negli anni ha sempre ulteriormente potenziato ed accelerato la fase della riscossione, tuttavia dimenticando di controbilanciare la posizione del contribuente che, a parità di posizione creditoria (il riferimento è al caso in cui quest'ultimo presenti istanza di rimborso per aver versato somme non dovute), viene a trovarsi in una posizione di netto disparità rispetto al Fisco.

A riguardo, si evidenzia che al rapporto esattoriale ineriscono numerosi diritti a favore dell'Agenzia delle Entrate- Riscossione, interamente a carico del debitore, che, in caso di notifica della cartella, sono pari al 4 o 6% dell'importo dovuto a titolo di oneri di riscossione (aggio), percentuale non indifferente che si somma alla sanzione per il mancato pagamento pari al 30% (ovvero dal 100 al 200% nei casi di compensazione di crediti inesistenti) ed agli interessi di mora (il cui tasso attualmente appli-

cabile è pari al 2,68% annuo).

Al fine di comprendere appieno l'ingiustizia perpetrata nei confronti dei contribuenti, si rende necessario procedere ad un'analisi delle voci (e relativi tassi) che l'ADER può richiedere, e di fatto sempre richiede, con la cartella di pagamento, rispetto agli importi che può richiedere il contribuente in ipotesi di rimborso.

Tanto premesso, non ci resta che analizzare nel dettaglio la base sulla quale è effettuato il calcolo, ossia l'importo delle somme iscritte a ruolo, che, nel caso dei tributi erariali, è così composto:

- **TRIBUTO INteRessI:** Tale tipologia di interessi è disciplinata **dall'art. 20** (quando dalla dichiarazione sottoposta a liquidazione o a controllo formale emergono importi non versati dal contribuente) **e 21** (applicati alle somme rateizzate o sospese) **D.P.R. 602/73.**

In particolare, l'art. 20 D.P.R. 602/73, rubricato "Interessi per ritardata iscrizione a ruolo", stabilisce che *<< Sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione od all'accertamento d'ufficio si applicano, a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte, gli interessi al tasso del* ***quattro per cento annuo.****(…)>>.*

Ai sensi del successivo art. 21 cit, rubricato "Interessi per dilazione del pagamento", è disposto un ulteriore aumento del tasso percentuale nella misura del 6% nel caso in cui sulle somme dovute il pagamento sia stato rateizzato o sospeso: *<<Sulle somme il cui pagamento è stato rateizzato o sospeso ai sensi dell'art. 19, comma 125, si applicano gli interessi al tasso* ***del 6 per cento annuo****>>.*

In sintesi, ad oggi, sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione o all'accertamento d'ufficio si applicano, a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna all'ADER dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte, il tasso di interesse del 4% ovvero del 6% nel caso di rateizzazione o sospensione del pagamento delle somme dovute.

- **INTERESSI DI MORA:** si tratta di interessi applicati per legge su cartelle e avvisi non pagati entro la scadenza (60 giorni).

Gli interessi di mora, come prescritto dall'articolo 30 del DPR 602/1973, vengono applicati *<<decorso inutilmente il termine previsto dall' articolo 25 , comma 2, sulle somme iscritte a ruolo, esclusi le sanzioni pecuniarie tributarie e gli interessi, si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi.>>.*

Essi sono fissati annualmente con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, sulla base della media dei tassi bancari attivi. Ad oggi, il provvedimento Agenzia delle Eentrate n. 148038 del 23.05.2019 stabilisce la percentuale degli interessi di mora nel 2,68% annuo.

- **ONERI DI RISCOSSIONE (AGGIO):** costituiscono la remunerazione che l'Agente della riscossione percepisce per la sua attività di riscossione. Sul punto si precisa fin da subito che il D.lgs. n. 159/2015 ha stabilito che, a partire dai carichi affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2016, l'aggio è sostituito dagli "oneri di riscossione", che sono dovuti per il funzionamento del servizio nazionale di riscossione. Gli oneri di riscossione sono disciplinati dall'articolo 17, comma 2, del Dlgs 112/1999, come modificato dal citato D.Lgs. 159/2015, a norma del quale:

<< 2. Gli oneri di riscossione e di esecuzione previsti dal comma 1 sono ripartiti in:

a) una quota, denominata oneri di riscossione a carico del debitore, pari:

1) ***all'uno per cento****, in caso di riscossione spontanea effettuata ai sensi dell'articolo 32 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46;*

2) ***al tre per cento delle somme iscritte a ruolo riscosse,*** *in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;*

3) ***al sei per cento delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora riscossi****, in caso di pagamento oltre tale termine; (…) >>.*

Ai fini del calcolo dell'aggio occorre, dunque, fare una distinzione tra riscossione spontanea e coattiva a mezzo ruolo:

a) Aggio e riscossione spontanea a mezzo ruolo: vi sono ruoli e quindi cartelle esattoriali, non utilizzati per la riscossione coattiva, ma per quella "spontanea". A riguardo, **l'art. 32, D.Lgs. 26 febbraio 1999 n. 46** rubricato *"Riscossione spontanea a mezzo ruolo"* stabilisce che:

" 1. La riscossione spontanea a mezzo ruolo è effettuata nel numero di rate previsto dalle disposizioni relative alle singole entrate; le rate scadono l'ultimo giorno del mese. Si considera riscossione spontanea a mezzo ruolo quella da effettuare, nei

casi previsti dalla legge:
a) a seguito di iscrizione a ruolo non derivante da inadempimento;
b) quando la somma da iscrivere a ruolo è ripartita in piu' rate su richiesta del debitore. (…) >>.
In tali ipotesi l'aggio di riscossione è posto a carico dell'ente creditore se il pagamento avviene entro 60 giorni della notifica, oltre tale termine, viceversa risulta a carico del debitore nella **misura dell'1%.**
b) Aggio e riscossione coattiva a mezzo ruolo:
Per i ruoli consegnati a partire dal 1° gennaio 2016, l'onere della riscossione è pari a:
- **3% a carico del debitore** e il restante 3% a carico dell'ente creditore, nel caso in cui il contribuente versi le somme prima del decorso dei 60 giorni (in tal caso gli oneri sono ripartiti tra contribuente ed ente impositore);
- **il 6% delle somme dovute**, nel caso in cui il contribuente versi le somme decorsi 60 giorni (in tal caso gli oneri sono interamente a carico del debitore);
In pratica, l'avvio della procedura di riscossione coattiva non opera alcuna distinzione tra il contribuente-debitore "ligio" che salda il suo debito entro il termine di 60 giorni dalla data della notifica della cartella di pagamento e quello "moroso" salvo la diversa misura dell'aggio che è elevato dal 3% al 6% e dell'addebito degli interessi di mora.

SANZIONI: la violazione di obblighi tributari determina, da parte della Legge, l'irrogazione di sanzioni amministrative tributarie che non produce interessi e non è trasmissibile agli eredi.
Ai *fini de qua*, si fa riferimento ai casi di tributi iscritti a ruolo, e ad ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto. E invero, a fini esemplificativi, non si prenderà in considerazione le sanzioni derivante dalla fase accertativa (sanzioni conseguenti ad omessa o infedele dichiarazione, etc.) bensì solo a quelle sanzioni conseguenti la diretta iscrizione a ruolo.
Gli articoli 13, 14 e 15 stabiliscono le sanzioni in materia di riscossione e costituiscono il Titolo II del D.Lgs. 471/1997.
L'articolo 13, in particolare, disciplina gli omessi o i ritardati versamenti accertabili direttamente dalla dichiarazione. Ai sensi del primo comma, infatti, è colpito dalle sanzioni previste, **indicate nel 30% dell'importo**, chi, alle previste scadenze, non provvede in tutto o in parte:
- ai versamenti in acconto;
- ai versamenti periodici;
- al versamento di conguaglio;
- al versamento a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione.
Come stabilito dall'articolo 13, comma 4, del Dlgs 471/1997, poi, l'utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti è sanzionato nella misura del 30% del credito utilizzato, salva l'applicazione di leggi speciali. Ove poi l'utilizzo concerna crediti inesistenti indebitamente compensati, la sanzione è dal 100% al 200%, come stabilito dall'articolo 13, comma 5, del Dlgs 471/1997.
Dunque, in relazione ai ruoli, le principali sanzioni tributarie riguardano:
- **i versamenti diretti:** in caso di pagamenti omessi o ritardati delle imposte dirette, la sanzione è pari al 30% del valore dell'imposta dovuta. Se l'importo viene saldato entro 90 giorni la sanzione viene ridotta della metà passando dal 30 al 15%. Un'ulteriore riduzione della sanzione è prevista per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni in quanto in tali casi la sanzione del 15% è ulteriormente ridotta a 1/15 per ogni giorno di ritardo (1%). (art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997);
- utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti: in tali ipotesi, salva l'applicazione di disposizioni speciali, si applica, la sanzione pari al 30% del credito utilizzato;
- utilizzo in compensazione di crediti inesistenti: in caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti la sanzione è applicata dal 100 al 200% della misura dei crediti stessi (art. 13, co. 5, D.Lgs. n. 471/1997).
In caso di **dichiarazione tardiva (cioè entro i 90 giorni), si può applicare il c.d. ravvedimento operoso, che consente al contribuente di regolare le sanzioni in funzione del momento di effettiva regolarizzazione della violazione, modulando l'entità delle sanzioni in ordine alla tempistica del ravvedimento.**
Brevemente giova rammentare che l'istituto del ravvedimento operoso, disciplinato dall'articolo 13 del D. Lgs. del 18 dicembre 1997 n. 472, consente al contribuente la possibilità di poter porre spontaneamente rimedio ad errori commessi in materia fiscale e tributaria, con il versamento di sanzioni ridotte, il cui importo varia in relazione alla tempestività del ravvedimento ed al tipo di violazioni commesse. Dunque, con il ravvedimento operoso, l'analisi delle violazioni commesse è rimessa interamente al contribuente, che deve provvedere a

liquidare le maggiori imposte dovute, i relativi interessi e le sanzioni in misura ridotta.
In particolare, la sanzione ridotta è pari:
- a 1/10 di quella ordinaria nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di 30 giorni dalla data di scadenza;
- a 1/9 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore;
- a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- a 1/7 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;
- a 1/6 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- a 1/5 del minimo se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione (ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4), salvo nei casi di mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto o di omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale;
- a 1/10 del minimo di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni, oppure a 1/10 del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.
Quanto fin qui chiarito in merito alle voci (interessi, oneri di riscossione e sanzioni) richieste nella cartella di pagamento, da un punto di vista pratico comporta che, ipotizzando il caso di un contribuente a cui sia stata notificata una cartella di pagamento che non ha provveduto a pagare entro 60 giorni dalla notifica, e per la quale ha chiesto la rateizzazione degli importi dovuti, questo sarà tenuto a corrispondere all'agente della riscossione una percentuale, rispetto al tributo richiesto, maggiore di più del 40%.

eseMPIO

IMPOst A IscRItt A A RuOlO € 1.000,00

IMPORtI RIcHIestI IN seDe DI RIscOssIONe:
- Sanzione 30% € 300,00
- Interessi per rateizzazione 6% annuo € 60,00 (per ogni anno)
- Interessi di mora 2,68% annuo € 26,28 (per ogni anno)
- Aggio dopo 60 giorni 6% € 61,61

t Ot Ale DA RIMbORsARe DOPO uN ANNO € 1.448,41

t Ot Ale DA RIMbORsARe DOPO Due ANNI € 1.535,21

t Ot Ale DA RIMbORsARe DOPO tRe ANNI € 1.622,01

Dal prospetto sopra indicato, emerge che, a fronte di un debito iscritto a ruolo pari a 1.000,00 euro, in seguito alla notifica della cartella di pagamento, nell'ipotesi in cui il contribuente non abbia adempiuto entro i 60 giorni e abbia inteso rateizzare le somme richieste, esso sarà tenuto a versare 448,41 euro in più in relazione al primo anno (circa 44% in più rispetto all'imposta), che diventano 535, 21 euro nell'ipotesi in cui il pagamento avvenga nel secondo anno (circa 53% in più), per diventare 622,01 euro in relazione al terzo anno (circa 62 % in più).
Tanto chiarito, vale la pena procedere ad un'analisi delle somme che, al contrario, è tenuto a versare l'ADER nel caso in cui, a seguito di un indebito pa-

gamento, il contribuente presenti istanza di rimborso.

Il diritto al rimborso di una somma indebitamente versata a titolo di imposta è sancito nel nostro ordinamento dall'articolo 38 del D.P.R.602/1973, rubricato *"Rimborso dei versamenti diretti"*, il quale stabilisce che il soggetto che ha effettuato il versamento diretto può presentare all'intendente di Finanza (oggi Agenzia delle Entrate) nella cui circoscrizione ha sede il concessionario presso la quale è stato eseguito il versamento istanza di rimborso, entro il termine di decadenza di quarantotto mesi dalla data del versamento stesso, nel caso di errore materiale, duplicazione e inesistenza totale o parziale dell'obbligo di versamento.

Pertanto, il contribuente che ha versato le imposte in misura maggiore a quanto dovuto ha diritto a essere rimborsato. A seconda dei casi, i rimborsi possono essere richiesti con la dichiarazione dei redditi ovvero con specifica domanda.

Tralasciando le ipotesi in cui il rimborso può essere richiesto con la dichiarazione dei redditi, per tutte le altre ipotesi di versamenti non dovuti o eccedenti l'importo dovuto occorre presentare una domanda entro un determinato termine dal versamento, a pena di decadenza.

Giova rammentare che l'istanza di rimborso deve essere presentata, in carta semplice, all'ufficio dell'agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale del contribuente al momento della presentazione della dichiarazione dei redditi da cui genera il rimborso (o, per le imposte indirette, all'ufficio dove è stato registrato l'atto o la successione) e deve contenere i motivi in base ai quali si ritiene di aver diritto al rimborso. Alla domanda vanno allegate le distinte dei versamenti eseguiti o le certificazioni delle ritenute subite.

A prescindere dalla tipologia di rimborso attivata, sulle somme dovute al contribuente a titolo di rimborso di imposte sui redditi da questi pagate, maturano interessi calcolati, ai sensi degli artt. 44 e 44 bis, D.P.R. 602/1973, ad un tasso semestrale prestabilito, ad oggi pari a 2,50 %.

In particolare, l'art. 44 cit, così dispone: *<< Il contribuente che abbia effettuato versamenti diretti o sia stato iscritto a ruolo per un ammontare di imposta superiore a quello effettivamente dovuto per lo stesso periodo ha diritto, per la maggior somma effettivamente pagata, **all'interesse del 2,50 per cento per ognuno dei semestri interi, escluso il primo**, compresi tra la data del versamento o della scadenza dell'ultima rata del ruolo in cui è stata iscritta la maggiore imposta **e la data dell'ordinativo emesso dall'intendente di finanza o dell'elenco di rimborso.** L'interesse di cui al primo comma è dovuto, con decorrenza dal secondo semestre successivo alla presentazione della dichiarazione, anche nelle ipotesi previste nell'art. 38 , quinto comma e nell'art. 41 , secondo comma. L'interesse è colcolato dall'ufficio delle imposte, che lo indica nello stesso elenco di sgravio, o dall'intendente di finanza ed è a carico dell'ente destinatario del gettito dell'imposta.>>*

Il calcolo degli interessi decorre per semestri interi, escluso il primo, dalla data del versamento errato o dalla data di presentazione della dichiarazione dalla quale emerge il rimborso o dalla data di presentazione della domanda con la quale il rimborso è stato richiesto e fino alla data di emissione dell'ordinativo del rimborso, nonché l'ultimo, in cui tale ordinativo è emesso. Tanto comporta che, nell'ipotesi in cui il rimborso venga emesso entro un anno dalla richiesta, il credito vantato dal contribuente non maturerà alcun interesse in quanto, per legge, occorre scomputare il primo e l'ultimo semestre (per un totale di dodici mesi).

Dunque, tenendo a mente lo schema di cui sopra, se ipotizziamo il caso in cui il contribuente richieda all'Amministrazione finanziaria, a titolo di rimborso, lo stesso importo di € 1.000,00, esso vedrà corrispondersi una maggiorazione del suddetto importo di solo il 2,5 % (a fronte del 42% che, invece, deve essere corrisposto all'Amministrazione finanziaria tra interessi e oneri di riscossione), con l'ulteriore aggravio che tale interesse non verrebbe maturato nel caso in cui il rimborso avvenga entro un anno dalla richiesta (dovendo scomputarsi dal calcolo il primo e ultimo semestre).

eseMPIO

IMPOst A IscRItt A A RuOlO € 1.000,00

IMPORtI RIcHIeDIbIlI DAI cONtRIbueNte OltRe IMPOst A INDebIt AMeNte PAGA t A:

- Interessi 2,50 % per semestre

t Ot Ale DA PAGARe DOPO uN ANNO € 1.000,00

N.B. gli interessi del primo semestre e dell'ultimo non si considerano si sensi dell'art. 44 D.P.R. 602/1973

t Ot Ale DA PAGARe DOPO Due ANNI	€ 1.050,00
t Ot Ale DA PAGARe DOPO tRe ANNI	€ 1.150,00

Come emerge dal prospetto sopra illustrato, in ipotesi di rimborso di versamenti diretti, il contribuente potrà maturare, oltre l'imposta indebitamente versata, solo una maggiorazione a titolo di interessi del 2,5% per semestre, escluso il primo e l'ultimo semestre. Ne consegue, dunque, che, se il rimborso viene effettuato entro un anno dalla presentazione dell'istanza, il contribuente non maturerà alcun interesse; se il rimborso viene effettuato entro due anni dalla presentazione dell'istanza di rimborso, il contribuente su un importo di 1.000 euro maturerà una maggiorazione pari a 50 euro (2,5% a semestre), che diventano 150 euro nel caso in cui il rimborso venga effettuato entro il terzo anno.
A tal punto, operando un raffronto tra le due posizioni creditorie sopra esposte emerge che, a parità di importo iscritto a ruolo, l'Agenzia delle Entrate maturerà una maggiorazione di quasi il 45% dell'importo, che appare del tutto ingiustificato e iniquo rispetto a quanto può, invece, maturare il contribuente in ipotesi di rimborso che, si rammenta, è solo del 2,5% dal secondo anno dalla richiesta di rimborso.
Sempre a titolo esemplificativo, si riporta di seguito una tabella che pone a confronto le due posizioni:

FIscO	**cONtRubueNte** **(in ipotesi di rimborso)**
Importo iscritto a ruolo: € 1.000,00	Importo iscritto a ruolo: €1.000,00
a) Importo da pagare dopo un anno: €1.448,41 b) Importo da pagare dopo due anni: €1.535,21 c) Importo da pagare dopo tre anni: €1.622,01	a) Importo rimborsato dopo un anno: €1.000,00 b)Importo rimborsato dopo due anni: €1.050,00 c) Importo rimborsato dopo tre anni: €1.150,00

In definitiva, oggi, il contribuente deve pagare il tributo (imposte, tasse e contributi) e sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione e al controllo formale della dichiarazione o all'accertamento d'ufficio si applicano:
1) gli interessi legali (a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte):
- ordinariamente, al tasso del 4% annuo, ai sensi dell'art. 20 D.P.R 602/73;
- in caso di rateizzazione o sospensione, al tasso del 6 % annuo, come disposto dall'art. 21, comma 1, DPR n. 602/73;
2) gli interessi di mora, pari al 2,68% annuale se il pagamento avviene dopo 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale;
3) gli oneri di riscossione (aggio), sempre di competenza dell'agente della riscossione:
- nella misura fissa del 1% in caso di riscossione spontanea (ruoli non coattivi);
- nella misura del 3% nei casi di ruoli coattivi, se il pagamento avviene entro 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale (il restante 3% è a carico dell'ente creditore);
- nella misura del 6% sul riscosso e sugli interessi di mora, nei casi di ruoli coattivi, se il pagamento avviene oltre 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale;
4) le sanzioni amministrative, in caso di liquidazione in misura fissa pari al 30% ovvero, in ipotesi di compensazione di credito inesistente, tra il 100 e 200%;
Tali importi, tuttavia non saranno altrettanto dovuti e corrisposti al contribuente nell'ipotesi in cui, in seguito a somme indebitamente versate, questi chieda il rimborso. In tal caso, il contribuente maturerà **solo dal secondo anno dalla richiesta di rimborso, un tasso percentuale del 2,5% sull'importo chiesto a rimborso.**
In definitiva, il contribuente-debitore, con le somme richieste con la cartella di pagamento, decorsi 60 giorni dalla notifica, dovrà corrispondere all'agente della riscossione una percentuale rispetto al tributo richiesto di quasi il 45% in più, a fronte di una maggiore percentuale del solo 2,50 % a semestre nel caso in cui sia, invece, il contribuente a chiedere il rimborso di quanto indebitamente versate all'Erario; percentuale che non viene assolutamente maturata nel caso in cui il rimborso venga effettuato entro un anno dalla richiesta (essendo per legge previsto che la percentuale del 2,5%

non è dovuta in relazione al primo e ultimo semestre). Tale paradossale situazione, appare ancora più assurda se si considera che l'agente della riscossione non ha subìto alcun danno economico in quanto non ha dovuto anticipare alcuna somma.

Infine, un ulteriore aspetto del sistema di riscossione che merita attenzione in questa sede è certamente la declaratoria di fallimento, alla quale spesso l'Amministrazione Finanziaria ricorre per omesso pagamento del debito fiscale.

L'istituto del fallimento di un imprenditore determinato dal mancato pagamento delle imposte (c.d. Fallimento Fiscale), inizialmente disciplinato dall'ordinamento italiano dall'art. 97 del D.P.R. 602/1972, è stato dichiarato incostituzionale dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 89/1992 (G.U. 18.03.1992, n. 12, Prima Serie Speciale) e abrogato dall›art 16, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471.

In particolare, del fallimento fiscale è stata contestata sia la natura di sanzione impropria, in quanto il mancato pagamento delle imposte determinava un pregiudizio civile (la dichiarazione di fallimento), sia la particolare durezza della misura, che consentiva automaticamente la dichiarazione di fallimento a seguito della constatazione della morosità fiscale.

Cionostante, ad oggi, l'Amministrazione Finanziaria procede ugualmente alla richiesta di fallimento nei casi di inadempimento del debito fiscale mediante l'ordinario procedimento ex artt. 5 e 6 R.D. R.D. 16 marzo 1942, n. 267 (cd. legge Fallimentare). Tale circostanza, soprattutto alla luce del forte stato di crisi causato dalla crisi pandemica in atto, deve assolutamente essere oggetto di riforma soprattutto alla luce del fatto che è assurdo ipotizzare che un contribuente possa essere dichiarato fallito per tributi non versati dovuti a motivi di necessità, difficoltà economica oppure a seguito di accertamenti in contestazione e non ancora definitivi. Non vi è dubbio alcuno che, in questo modo, è stato fatto entrare dalla finestra ciò che, per motivi di assoluta irragionevolezza, era stato fatto uscire dalla porta.

Alla luce quadro sin qui rappresentato, dunque, si rende quanto mai necessaria una riforma della riscossione.

- sI RINVIA Al quADRO sINOttIcO AlleGA t O -

3) eleMeNtI DellA RIFORMA

Come precisato in premessa, è in aria una ristrutturazione del sistema di riscossione.

I principi cardine, indicati come necessari e fondamentali per la realizzazione concreta del piano di riforma, sono stati individuati dalla stessa Agenzia delle Entrate - Riscossione essenzialmente nel potenziamento dello scambio dati tra AdE e AdER, tendente alla maggiore integrazione tra i due enti sino alla possibile definitiva incorporazione della seconda nella prima; nella rivisitazione e nel prolungamento del termine di efficacia della notifica della cartella e dell'avviso di intimazione per le conseguenti attività di esecuzione; nella rimodulazione del meccanismo della remunerazione dell'Agente della riscossione ("aggio"); nella revisione dell'attuale disciplina delle diverse forme di rateizzazione dei debiti iscritti a ruolo a carico dei contribuenti, oggi prive di coerenza sistematica nonché della disciplina alla determinazione degli interessi che vengono liquidati a carico dei cittadini per i loro debiti verso l'Erario e degli interessi corrisposti dalla pubblica amministrazione per debiti di quest'ultima verso i cittadini e le imprese.

Nonostante tali elementi siano certamente fondamentali ai fini dell'ottenimento di una maggiore efficienza ed efficacia del sistema di riscossione, tuttavia, ai fini di una visione più costituzionalizzata del sistema *de qua*, devono essere presi in considerazione **ulteriori aspetti rilevanti.**

E invero, proprio in virtù di quanto evidenziato nel precedente paragrafo, in un'ottica di riforma del sistema di riscossione, non può non essere tenuta in considerazione, e conseguentemente riformata, **l'incomprensibile disparità di trattamento della posizione creditoria tra l'Agenzia delle Entrate-Riscossione (in caso di riscossione diretta) e il contribuente (nel caso di presentazione di istanza di rimborso), in relazione alla quantificazione del dovuto.**

E invero, come sopra illustrato, **in seguito alla notifica dell'avviso di pagamento, laddove (magari per congiunture economiche) il contribuente non ottemperi al pagamento entro i 60 giorni e decida di rateizzare le somme dovute, esso sarà tenuto al pagamento di un importo di quasi il 45 % in più dell'importo iscritto a ruolo,** importi così ripartiti: 4% annuo a titolo di interessi (che diventa del 6% nelle ipotesi di rateizzazione o sospensione delle somme); 2,68 % annuo, quale interessi di mora; 6% quali oneri di riscossione; 30% a titolo di sanzione (che diventa dal 100 al 200% nel caso di utilizzo in compensazione dei crediti inesistenti). Tale circostanza, assume dei connotati davvero paradossali se si considera che, a parità di posizione creditoria (in caso di rimborso

di quanto indebitamente pagato), **il contribuente, che ha certamente subito un danno in quanto ha pagato somme non dovute, potrà richiedere solo il 2,5% a semestre, e solo dal secondo anno dalla richiesta di rimborso.**

Tale situazione rappresenta certamente una inaccettabile e quantomai ingiustificata disparità di trattamento tra Amministrazione Finanziaria e contribuente, con una evidente lesione del principio di uguaglianza che costituisce un principio di così evidente rilevanza nel nostro ordinamento che non può essere oggetto di *deminutio*.

A riguardo, la stessa Corte Costituzionale ha riconosciuto la straordinaria portata di detto principio affermando che *"l'eguaglianza è un principio generale che condiziona tutto l'ordinamento nella sua obbiettiva struttura: esso vieta che la legge ponga in essere una disciplina che direttamente o indirettamente dia vita ad una non giustificata disparità di trattamento delle situazioni giuridiche, indipendentemente dalla natura e dalla qualificazione dei soggetti ai quali queste vengano imputate"* (Corte Costituzionale, Sentenza n. 25 del 17 Marzo 1966).

Sulla scorta di tali considerazioni, **si rende necessario un intervento anche in tal senso**, riducendo e, in taluni casi, annullando, tassi percentuali che appaiono ingiustificati e ingiustificabili e che rappresentano una disparità di trattamento che si pone in netto contrasto con i principi costituzionali del nostro ordinamento.

Sul punto, a parere di chi scrive, questi sono gli ulteriori elementi che, unitamente a quelli già al vaglio del governo, **devono assolutamente essere riformati:**

1. Oneri di riscossione (Aggio)

L'iniquità degli oneri di riscossione rappresenta da sempre un tema piuttosto spinoso e ben noto a tutti, tuttavia nulla si è mossa fino alla pronuncia della Corte Costituzionale. Muovendo una preliminare e dovuta critica in quanto è inaccettabile sperare nell'intervento dei giudici costituzionali per consentire al contribuente una parità sostanziale e processuale con il Fisco, si evidenzia che **con la sentenza n. 120 del 10 giugno 2021 la corte costituzionale** è tornata nuovamente ad esprimersi sulla legittimità costituzionale dell'aggio di riscossione e, sia pur dichiarando inammissibile la questione sollevata, ha rivolto un monito al legislatore, esortandolo a procedere ad un'**urgente ed indifferibile riforma** sia delle norme relative all'aggio, sia, e più in generale, del sistema di riscossione coattiva, al fine di renderlo coerente con i principi di eguaglianza, ragionevolezza e proporzionalità sanciti a livello costituzionale.

Ebbene, proprio in virtù dello stimolo fornito dalla stessa Corte Costituzionale, organo di maggior garanzia nel nostro ordinamento, la riforma deve necessariamente prevedere **la rideterminazione dei soggetti tenuti al pagamento e la riformulazione delle modalità di determinazione dell'aggio.**

E invero, la citata sentenza offre *<<In questa situazione, infatti, il meccanismo di finanziamento della funzione di riscossione degenera nel paradosso di addossare su una limitata platea di contribuenti, individuati in ragione della loro solvenza (tardiva rispetto alla fase dell'accertamento dei tributi),* ***il peso di una solidarietà né proporzionata, né ragionevole, perché originata, in realtà, dall'ingente costo della «sostanziale impotenza dello Stato a riscuotere i propri crediti»*** *(Corte dei conti, sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione 8 aprile 2021, n. 4, pagina 9) nei confronti dei contribuenti insolventi.>>.*

In particolare, si ritiene che gli oneri di riscossione non devono assolutamente gravare sul contribuente in quanto già largamente inciso dal pagamento di gravosi interessi e sanzioni, bensì dovrebbe essere sempre a carico della Fiscalità generale.

A riguardo, come peraltro illustrato dalla citata sentenza della Corte Costituzionale, **si osserva che i principali Paesi europei** (Germania, Francia, Spagna, Gran Bretagna) **hanno da tempo superato l'istituto dell'aggio e posto a carico della fiscalità generale le ingenti risorse necessarie al corretto funzionamento della riscossione**. Tale soluzione è stata in vigore per circa quindici anni anche nel nostro ordinamento con il D.P.R. 29 settembre 1973, n. 603 (recante *"Modifiche ed integrazioni al testo unico delle leggi sui servizi della riscossione delle imposte dirette"* approvato con d.P.R. 15 maggio 1963, n. 858). Quest'ultimo, sebbene in un contesto ancora legato alla concessione a soggetti privati dell'attività di riscossione, all'art. 3, primo comma, già disponeva che *<<per le riscossioni effettuate sia mediante versamenti diretti dei contribuenti sia mediante ruoli l'esattore è retribuito con un aggio a carico degli enti destinatari del gettito dei tributi>>.*

Ad ulteriore conferma della correttezza di tale soluzione, non è marginale rilevare che la più autorevole dottrina riteneva tale opzione particolarmente efficace, sia in termini di trasparenza contabile, sia al fine di eliminare le disparità di trattamento tra i contribuenti.

Alla luce delle suesposte considerazioni, dunque, il legislatore deve intervenire per controbilanciare gli eccessivi importi dovuti a titolo di oneri di riscossione dovuti ad ADER, spostando la soggettività passiva interamente a carico della Fiscalità generale.

2. Interessi di ritardata iscrizione a ruolo

è del tutto illegittimo e inspiegabile la sproporzione del tasso di interesse di ritardata iscrizione a ruolo ex art. 20 D.P.R. 602/73 tra Fisco e contribuente.

E invero, se il Fisco richiede il 4% di interessi ovvero il 6% in caso di rateizzazione o sospensione, al contrario, non è tenuto a pagare al contribuente il medesimo tasso percentuale bensì solo il **2,5 % a semestre (con esclusione del primo e ultimo semestre).**

A parere di chi scrive, è necessario che, **a parità di posizione creditoria, il tasso di interesse fiscale sia calcolato in misura uguale sia per il Fisco che per il contribuente, anche e soprattutto alla luce del principio di uguaglianza che costituisce un principio generale che condiziona tutto l'ordinamento nella sua obiettiva struttura, e che rappresenta un fondamento implicito nell'assetto stesso del sistema giuridico.**

E invero, proprio in forza della sua stretta connessione con l'essenza della democrazia, pur escludendo l'esistenza di una gerarchia di valori costituzionali, il principio di uguaglianza viene considerato un principio supremo, il punto di riferimento primario per cogliere in tutte le sue implicazioni, il rapporto tra la nostra forma di Stato e la tutela dei diritti fondamentali.

Tale circostanza appare ancora più irragionevole e assurda se si considera che, **in ambito civile il tasso di interesse legale** per l'anno 2021 è stato fissato allo **0,01 %**. Precisamente, gli interessi legali sono tali perché calcolati sulla base del tasso legale, stabilito cioè dalla legge che prevede che il tasso degli interessi legali debba essere determinato annualmente dal Ministero dell'Economia e delle Finanze con decreto, da pubblicarsi sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana, sulla base del rendimento medio annuo lordo dei titoli di Stato di durata non superiore ai dodici mesi, e tenuto conto del tasso di inflazione che è stato registrato nel corso dell'anno. Ebbene, per l'anno 2021, con D.M. 11 dicembre 2020, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 15 dicembre 2020, il Ministero dell'Economia e delle finanze ha fissato allo 0,01% in ragione d'anno, a partire dal 1° gennaio 2021, il saggio degli interessi legali.

Pertanto, è oltremodo necessario intervenire sulla misura del tasso di interesse fiscale ex art. 20 D.P.R. 602/73, anche e soprattutto alla luce dell'ingiustificata e assurda disparità di trattamento tra il tasso del 4% (ovvero del 6% in caso di rateizzazione o sospensione) applicato per l'Amministrazione Finanziaria rispetto a quello del 2,5% di cui può beneficiare il contribuente, nonché dell'inconcepibile divario che segna la quantificazione del tasso legale civile (dello 0,01%) rispetto a quello fiscale (4% - 6%).

3. Interessi di mora

Come sopra specificato, gli interessi di mora sono ulteriori interessi, oltre a quelli ordinari, applicati per legge su cartelle e avvisi non pagati entro la scadenza (60 giorni).

A parere di chi scrive, tali interessi devono essere esclusi in quanto il contribuente risulta già fortemente penalizzato e sanzionato da maggiori interessi ex art. 20 cit. e dalle sanzioni.

La previsione di ulteriori interessi di mora non fa altro che pregiudicare ingiustificatamente la posizione del contribuente che, soprattutto alla luce della crisi economica in atto, si trova nella difficoltà di pagare.

4. sanzioni

In merito alle sanzioni, si evidenzia che deve essere oggetto di revisione l'impianto sanzionatorio di cui al citato art. 13 D.P.R. 602/73 che, ad oggi, vede una sanzione fissa del 30% in caso di liquidazione ovvero di una sanzione tra il 100 e 200% nel caso di compensazione di crediti inesistenti.

È del tutto irragionevole!

A riguardo si osserva che, soprattutto alla luce della forte crisi economica che ha investito il nostro Paese, le suddette sanzioni dovrebbero essere **unificate** e parificate nella misura fissa del 30% e tanto in virtù dei principi di collaborazione e buona fede in senso oggettivo, espressamente sanciti dall'articolo 10 dello Statuto dei diritti del contribuente (L. 212/2000), a cui devono conformarsi sia i contribuenti sia l'Amministrazione finanziaria.

E invero, non è solo il contribuente, quindi, che deve collaborare, ma pure l'ufficio è tenuto ad ispirare la propria condotta ai menzionati canoni di lealtà e collaborazione.

A parere di chi scrive, la sanzione dovrebbe sempre essere **unica** o al più, se proprio si rende necessaria una differenziazione con la fattispecie della compensazione dei crediti inesistenti, calcolare una forbice sanzionatoria che vada dal 30 al 60%, rappresentando l'attuale impianto sanzionatorio

per la fattispecie de qua un eccessivo e ingiustificato aggravio per il contribuente.

5. Ravvedimento operoso

Sempre in ossequio ai principi di collaborazione e buona fede in senso oggettivo che permeano il rapporto Amministrazione-contribuente, si ritiene necessario un intervento anche in relazione alla riduzione delle sanzioni nelle ipotesi di ravvedimento operoso.

E invero, le basi giuridiche, le direttive, i piani e le strategie relativi alla gestione delle crisi devono, infatti, permettere di reagire in modo adeguato alla situazione.

Per questo motivo appare del tutto auspicabile una riduzione delle sanzioni nelle ipotesi di ravvedimento operoso, e tanto al fine di favorire ulteriormente lo spontaneo pagamento conseguente a tale forma di compliance così evitando la presentazione di ricorsi, magari anche presentati con scopi dilatori per ritardare eventuali pagamenti e l'ingolfamento della giustizia tributaria, anch'essa oggetto di riforma.

6. Fallimento

Il fallimento fiscale, come sopra anticipato, è un istituto che è stato oggetto di numerose critiche, con la conseguente pronuncia di incostituzionalità dell'art. 97, c. 3, D.P.R. 602/73, abrogato dall'art 16, D.Lgs. 18.12.1997, n. 471.

Tale istituto costituiva una forma di sanzione impropria e consisteva nella possibilità riconosciuta all'intendente di finanza di chiedere, per il tramite dell'esattore delle imposte, la dichiarazione di fallimento del soggetto, esercente un'impresa commerciale, che avesse omesso il pagamento di tutte o dell'unica rata di un medesimo ruolo, quando il relativo ammontare fosse superiore a 500mila delle vecchie lire.

La legge prevedeva, in sostanza, una presunzione assoluta di stato di insolvenza in capo al soggetto che avesse omesso il pagamento del debito fiscale iscritto a ruolo per un ammontare superiore al citato limite, con la conseguenza che, in presenza di tali presupposti, il tribunale doveva dichiararne il fallimento.

Ad oggi, sebbene il fallimento fiscale sia stato abrogato dal nostro ordinamento, tuttavia permane la possibilità da parte dell'Amministrazione Finanziaria di esperire la procedura ordinaria di fallimento ai sensi dell'art. 5 e 6 R.D. 16 marzo 1942, n. 267 (cd. legge Fallimentare) ancora sul presupposto della semplice insolvenza del debito d'imposta.

Non vi è dubbio alcuno che un'interpretazione della norma, che ammetta, di fatto, il fallimento fiscale, si pone contro la predetta pronuncia della Corte Costituzionale.

4) OsseRVAzIONI cONclusIVe

In conclusione, dall'esame sopra svolto, emergono senza ombra di dubbio forti criticità del sistema di riscossione italiano che impongono un intervento sui meccanismi attualmente in vigore.

Di questa situazione il legislatore è ben conscio, ma sembra essere altrettanto ben conscio che gli interessi e gli oneri di riscossione rappresentano un'entrata importante e poco conosciuta.

E invero, se è giusto combattere l'evasione, è altresì giusto prevedere un tipo di trattamento parificato tra Amministrazione e contribuente, in quanto per contrastare in modo effettivo l'evasione fiscale deve essere riscoperto il fondamento etico dell'obbligazione tributaria e affermato un diritto di uguaglianza anche da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Al contrario, a fronte dei numerosi interventi volti all'aggiornamento e al potenziamento dell'attività di riscossione, il legislatore non ha controbilanciato la posizione del cittadino-contribuente, che viene a trovarsi in una situazione di evidente disparità di trattamento rispetto al Fisco.

In particolare, il riferimento è alle ipotesi in cui, a fronte di un indebito pagamento, il contribuente richieda il rimborso, anche in considerazione del fatto che spesso sono gli stessi uffici fiscali a commettere gravi errori nella determinazione delle imposte da pagare, come l'esperienza delle c.d. cartelle pazze ha più volte dimostrato.

Ebbene, in tali situazioni, il contribuente non si trova in una posizione di parità rispetto al Fisco, in quanto il sistema delle voci relative all'attività di riscossione è attualmente totalmente squilibrato a favore dell'Amministrazione, anche a causa di una normativa evidentemente contorta e frammentata.

Infatti, se per esempio dopo la notifica della cartella esattoriale il contribuente, per motivi di congiuntura economica, pagherà esattamente dopo un anno, lo stesso sarà costretto a corrispondere i seguenti importi:

- 4% annuo a titolo di interessi (nelle ipotesi di rateizzazione o sospensione delle somme, il tasso di percentuale è del 6%);

- 2,68 % annuo, quale interessi di mora;

- 6 % quali oneri di riscossione;

- 30% a titolo di sanzione (nel caso di utilizzo in compensazione dei crediti inesistenti la sanzione va dal 100 al 200%)

- in sostanza, un totale che ammonta al 42,68%

in più rispetto al tributo richiesto (cioè: 4%+ 2,68%+ 6% + 30%).
Infine, sempre a titolo esemplificativo, si ribadisce che se il contribuente chiederà il rimborso di quanto indebitamente pagato mediante istanza di rimborso, le somme a lui spettanti saranno:
- l'importo versato;
- il 2,5 % per ognuno dei semestri interi, escluso il primo e l'ultimo semestre in cui tale ordinativo è stato emesso. **In sostanza, il contribuente otterrà a titolo di rimborso un totale che ammonta al 2,5 % in più rispetto al tributo indebitamente pagato** (con l'ulteriore precisazione che se l'ordinativo è emesso nell'anno, al contribuente non spetterà nulla in quanto devono essere scomputati il primo e ultimo semestre).
Né sarebbe opportuno eccepire che tali voci afferiscono a cifre non omogenee in quanto la tasca dei contribuenti non fa queste sottili distinzioni giuridiche ed economiche.
In altri termini, con siffatto sistema, viene perpetrata una silente ingiustizia ai danni del contribuente che non trova giustificazione alcuna, se non quella del solito potere "di battere le carte" spesso vantato dall'Amministrazione.
In definitiva, alla luce delle suesposte considerazioni e, soprattutto, in vista di una quanto mai auspicata e desirata riforma del sistema di riscossione, è necessario operare **un opportuno intervento legislativo che riduca sensibilmente le spese di Riscossione per evitare le critiche situazioni sopra esposte. Proprio in virtù dell'auspicata riforma si ritiene, dunque, indispensabile disporre una nuova proroga delle cartelle esattoriali sino al 31 dicembre 2021.**

Avv. Maurizio Villani
Avv. Antonella Villani

Ristrutturazioni edilizie: si possono detrarre le spese anche con un comodato non registrato

CTR Veneto: l'esistenza di un rapporto di comodato, seppur non registrato, costituisce infatti un titolo idoneo e legittimo per usufruire delle detrazioni fiscali per gli interventi di ristrutturazione edilizia.
Le ristrutturazioni edilizie possono portare a una detrazione delle spese (cd. Bonus Ristrutturazioni e similari) anche con comodato non registrato. L'importante principio è contenuto nel disposto della sentenza 831/2 del 22 giugno 2021 della CTR Veneto, dove si evidenzia che la semplice esistenza di un rapporto di comodato è titolo idoneo e legittimo per usufruire delle detrazioni fiscali per gli interventi di ristrutturazione edilizia.
Attenzione: questa decisione ha ribaltato il primo grado di giudizio, quando aveva 'prevalso' la tesi dell'Agenzia delle entrate.

comodato non registrato

Per effetto di questa carenza, il Fisco aveva revocato le detrazioni con conseguente iscrizione a ruolo delle imposte dovute con relative sanzioni e interessi. Il contribuente aveva quindi presentato ricorso alla Ctp che lo aveva però respinto: secondo i giudici tributari provinciali (primo grado della giustizia tributaria), il comodato gratuito costituisce un titolo idoneo per far valere il diritto a tali detrazioni fiscali, ma in questo caso non era provata l'esistenza di detto contratto per effetto della mancanza di data certa conseguente alla omessa registrazione. Si arrivava, quindi, alla CTR, la quale ribaltava il tutto poiché le prove fornite dal contribuente in relazione alla sua qualifica di comodatario dell'immobile oggetto degli interventi agevolati erano da ritenersi più che sufficienti.

quali prove servono

L'appellante aveva, nello specifico, fornito la seguente documentazione:
-atto di notorietà e certificazione anagrafica relativa allo stato di convivenza more uxorio con la proprietaria dell'appartamento cui è riferito l'accertamento, che giustificherebbe la concessione in comodato dello stesso;
copia delle utenze allo stesso intestate;
- istanza relativa alla Tia (tassa integrata ambientale) con tanto di pagamenti effettuati, che dimostrano il possesso dell'appartamento stesso.
Siccome il regime normativo di accesso alle detrazioni in oggetto non prevede la presenza di un contratto di comodato scritto e registrato come presupposto indefettibile per il riconoscimento dei bonus fiscali, l'appello del contribuente deve essere accolto.

E il Superbonus 110%?

Attenzione alle 'conseguenze' che questa sentenza - che è giurisprudenza, non legge, con tutte le differenze del caso - potrebbe comportare in materia di tutti i bonus edilizi, Superbonus compreso. Sappiamo ormai bene che l'Agenzia delle Entrate, ha sempre sostenuto che per poter accedere alle detrazioni edilizie il comodatario deve essere in possesso di un contratto registrato avente una data anteriore all'inizio dei lavori e della dichiarazione di assenso ai lavori da parte del proprietario (circ. 7/2021). Ma in questa pronuncia, la CTR 'dice' che l'esistenza di un idoneo titolo e anteriore per l'accesso a tali detrazioni fiscali, come ad esempio il comodato, possa essere dimostrata anche attraverso altri elementi diversi dalla registrazione del contratto stesso.

Fonte: www. www.ingenio-web.it

Verso la riforma della riscossione esattoriale. Il fisco incassa il 42,68% e rimborsa quasi l'1%.

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Il Disegno di legge delega di riforma fiscale, che il Governo ha approvato il 05 ottobre 2021, prevede la riforma della riscossione esattoriale che, attualmente, penalizza fortemente il cittadino – contribuente e favorisce al massimo le richieste fiscali.

A) quANDO Il FIscO INcAssA

Quando il fisco iscrive a ruolo la liquidazione delle imposte (art. 36 – bis D.P.R. n. 600/1973) pretende dal contribuente moroso, anche per motivi di forza maggiore (per esempio, crisi economica, crisi del settore, pandemia ecc.), **le seguenti percentuali sull'imposta non versata:**

4% annuo, a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna all'agente della riscossione dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte (art. 20 D.P.R. n. 602/1973 e art. 2 D.M. del 21 maggio 2009);

- 4,5% annuo, sulle somme il cui pagamento è stato rateizzato o sospeso (art. 21 D.P.R. n. 602/1973 e art. 3 D.M. del 21 maggio 2009);

- 2,68% annuo, decorsi inutilmente i 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale, esclusi le sanzioni e gli interessi, gli **interessi di mora** si applicano a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento (art. 30 D.P.R. n. 602/1973);

- 30%, sanzione per ritardati od omessi versamenti diretti (art. 13, primo comma, D.Lgs. n. 471/1997);

- 6%, aggio (oggi onere della riscossione) a carico totale del contribuente debitore, che non versa entro 60 giorni dalla notifica della cartella esattoriale, sulle somme iscritte a ruolo e sui relativi interessi di mora riscossi (art. 9 D.Lgs. n. 159 del 24/09/2015).

Totale 42,68% sull'importo non versato.

A tal proposito, occorre precisare che, sino ad oggi, il fisco ancora non ha rispettato le seguenti disposizioni normative:

1) si premette che il tasso degli interessi legali (art. 1284 c.c.) è variato nel corso degli anni (per esempio, 0,30% per il 2018, 0.80% per il 2019, 0,05% per il 2020 e 0,01% per il 2021;

2) la misura degli interessi fiscali per la riscossione ed i rimborsi di ogni tributo è sempre determinata nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto ai suddetti tassi di interesse fissati dall'art. 1284 c.c. (art. 13, primo comma, Legge n. 133/1999); il fisco non si è mai adeguato a quanto sopra, tanto è vero che per l'anno 2021 continua ad

applicare l'interesse del 4%, quando, invece, dovrebbe essere il 3,01%;
3) in ogni caso, con Decreto Ministeriale, il tasso di interesse fiscale deve sempre essere determinato per la riscossione ed i rimborsi, nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica, in misura compresa tra l'01 per cento ed il 3 per cento al massimo (art. 37 D.L. n. 124/2019, convertito, con modifiche, dalla Legge n. 157/2019); il succitato Decreto Ministeriale sino ad oggi non è stato ancora emanato.

b) qANDO Il FIscO RIMbORsA
Musica totalmente diversa quando il fisco deve rimborsare.
Infatti:
1) gli interessi per ritardato rimborso di imposte pagate e per rimborsi eseguiti mediante procedura automatizzata (artt. 44 e 44-bis D.P.R. n. 602/1973) sono dovuti **nella misura del 2% annuo e dell'1% semestrale a decorrere dall'01 gennaio 2010 (art. 1, primo comma, Decreto Ministeriale del 21 maggio 2009);**
2) in ogni caso, si esclude sempre il primo semestre e l'ultimo semestre in cui l'ordinativo è emesso (artt. 44 e 44-bis D.P.R. n. 602/1973);
3) non è ammesso l'anatocismo di cui all'art. 1283 c.c. (art. 37, comma 50, D.L. n. 223/2006, convertito dalla Legge n. 248/2006);
4) anche per gli interessi da calcolare sui rimborsi non sono stati rispettati i limiti e le condizioni delle disposizioni normative già citate ai numeri 2 e 3 della precedente lettera A);
5) per il ritardo del pagamento dei rimborsi non sono previsti a carico del fisco né interessi di mora né sanzioni.

c) cONclusIONI
Alla luce di quanto succintamente sopra esposto, è auspicabile che, in sede di approvazione della delega, il Parlamento corregga le succitate storture e, per quanto riguarda almeno gli interessi, metta sullo stesso piano il fisco ed il cittadino – contribuente.
Infine, è necessario che si riformi subito l'aggio (come più volte sollecitato dalla Corte Costituzionale, da ultimo con la sentenza n. 120/2021), per esempio affidandolo alla fiscalità generale.

Avv. Maurizio Villani - Patrocinante in Cassazione

Pettegolezzo al telefono e commenti pesanti, scatta la diffamazione

latina - telefonata in viva voce registrata finisce al centro di un processo: la parte offesa un avvocato denigrato

Parlare male di una persona al telefono, il classico pettegolezzo tra una chiacchiera e l'altra , può costare una denuncia e anche un processo. Ne sa qualcosa una persona di Latina che in viva voce ha rilasciato dei commenti pesanti che hanno danneggiato - secondo quanto riportato nella denuncia - l'onore e il decoro di un avvocato di 50 anni. Il professionista si sarebbe reso protagonista in passato di comportamenti - sempre in base a quanto riportato nella telefonata e di conseguenza nella denuncia per diffamazione - moralmente non accettabili. Cose che non rispondono al vero, aveva sostenuto la parte offesa nella richiesta di esercitare l'azione penale nei confronti della persona che aveva espresso questi commenti denigratori. E ora a decidere ci penserà il giudice di pace.

La telefonata che risale all'aprile del 2020 era stata registrata. Da una parte la persona che è stata denunciata e dall'altra l'interlocutore che era in viva voce insieme ad altre persone che hanno ascoltato gli insulti. Alla fine i commenti sono stati riferiti all'avvocato, che ha presentato una denuncia in Questura. Si tratta di uno dei pochissimi casi in Italia che vede come parte offesa il professionista, assistito dall'avvocato Biagio Coppa. In questo caso è emersa la diffusività della denigrazione con tre persone che stavano ascoltando la conversazione. Se da un lato il reato di diffamazione non si configura secondo la Cassazione per un semplice sfogo verso una persona a causa di un risentimento, si integra in base ad una sentenza che risale al 2003 quando la divulgazione - in questo caso dei commenti - sia nei confronti di almeno due persone come nella telefonata incriminata e che rappresenta un elemento per la parte offesa da portare in aula. Il processo si celebra nell'ufficio giudiziario di via Vespucci e non è ancora entrato nella fase istruttoria. Sarà il magistrato che in questo caso dovrà accertare la responsabilità di chi si è lasciato andare ad un pettegolezzo e un commento ritenuto lesivo. *Fonte www,latinaogi.eu*

Professionisti persi nel labirinto delle scadenze fiscali. Aspettiamo la riforma fiscale!

A cura del Prof. Maurizio Leo

Professore ordinario presso la Scuola Nazionale dell'Amministrazione Il nostro sistema fiscale è un vero e proprio ginepraio di norme e adempimenti che complica la vita di professionisti e contribuenti. Molto spesso, peraltro, si tratta di adempimenti inutilmente duplicati, per trasferire all'Amministrazione finanziaria dati e informazioni che sono già in suo possesso. L'auspicio, proveniente soprattutto dal mondo delle professioni, è che la prossima riforma fiscale, che ha fra i suoi obiettivi quello della semplificazione, sappia potenziare il Fisco telematico con un più proficuo e corretto utilizzo delle banche dati pubbliche al fine di semplificare le procedure amministrative e ridurre gli adempimenti, dando, finalmente, concreta attuazione allo Statuto dei diritti del contribuente. Insieme a una complessiva e mirata riduzione del prelievo fiscale, la semplificazione del calendario degli adempimenti e dei versamenti fiscali - da accompagnarsi a una necessaria opera di razionalizzazione e semplificazione normativa, magari da far confluire in un nuovo Codice unico tributario - dovrà essere il vero caposaldo della prossima riforma fiscale che, si spera, vedrà la luce nei prossimi mesi. Il Fisco dei nostri giorni, è sotto gli occhi di tutti, è un vero e proprio ginepraio di norme (spesso complicate e troppo mutevoli) e adempimenti, inutilmente duplicati, difficile da gestire e da interpretare, che costringe i professionisti, da un lato, e i contribuenti, dall'altro, a una perenne e affannosa gimkana, specie quando le scadenze si accavallano e si sovrappongono in maniera illogica per l'effetto di proroghe last-minute, proprio come avvenuto nell'ultimo periodo di legislazione emergenziale. "Ingorgo fiscale", "tax day", "labirinto di scadenze", infatti, sono tutte espressioni che, specie in questa fase emergenziale da Covid-19 (che ormai dura da circa 18 mesi), sono entrate, ahinoi, sempre più nel linguaggio comune di quanti, professionisti e, ovviamente, contribuenti, quotidianamente hanno a che fare con il Fisco e le sue regole (e scadenze) sempre mutevoli (spesso dall'oggi al domani). La legislazione emergenziale di quest'ultimo anno, a partire dal decreto Cura Italia del marzo 2020, è stata caratterizzata, invero, anche e soprattutto da interventi estemporanei e disorganici, proroghe su proroghe di versamenti e adempimenti e una miriade di bonus (sotto ogni forma, dai famigerati contributi a fondo perduto, crediti d'imposta e voucher, detrazioni e deduzioni) che hanno visto mutare i loro requisiti e le condizioni d'accesso di volta in volta (con buona pace di chi auspicava un cospicuo intervento di riduzione delle cd. tax expenditures). Il tutto, peraltro, molto spesso, in un contesto di scarsa attenzione alla qualità normativa e al legal drafting: si pensi all'utilizzo indiscriminato dei termini ricavi e fatturato per tarare le diverse misure agevolative, concetti che, nel mondo tributario, alludono a istituti differenti e non sovrapponibili. Ecco che l'effetto è stato nuovo caos, nuove incertezza e ulteriori complessità burocratiche tanto per i contribuenti quanto per i professionisti che li assistono. Le molte proroghe dei termini fiscali, spesso avvenute a ridosso delle scadenze (non fa eccezione il decreto Sostegni bis, la cui legge di conversione è stata di recente pubblicata in Gazzetta Ufficiale), talvolta addirittura per mezzo di meri comunicati stampa, altre volte, a termini originari già scaduti, hanno generato veri e propri ingorghi fiscali: ben 144 scadenze nello scorso mese di giugno, 127 appuntamenti con il Fisco nel passato mese di marzo e così via, fra scadenze di periodo e scadenze prorogate. Ma al di là della legislazione emergenziale di questi ultimi mesi, la verità è che il nostro calendario fiscale e gli adempimenti richiesti a contribuenti e professionisti sono in generale inutilmente complicati tanto da un punto di vista qualitativo quanto da un punto di vista quantitativo. Comprensibilmente, pertanto, il documento conclusivo dell'indagine conoscitiva sulla "Riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario", approvato lo scorso dalla VI Commis-

sione Finanze della Camera e la VI Commissione Finanze e Tesoro del Senato (e che contiene i principi base della prossima legge delega del Governo che dovrebbe essere presentata nei prossimi giorni) ha individuato fra gli obiettivi della riforma la semplificazione e certezza del sistema fiscale. I numeri, citati anche nel documento conclusivo, sono ridondanti: a voler tacere delle già sopra ricordate scadenze, tutte spesso accavallate in poche settimane nel corso dell'anno, le istruzioni per la compilazione del modello Redditi Persone Fisiche hanno raggiunto le 341 pagine, quelle per il modello 730 invece 136 pagine. L'IRPEF attuale è caratterizzata da ben 54 parametri (fra aliquote, scaglioni, deduzioni e detrazioni), mentre la tassazione di impresa presenta una sempre più crescente divaricazione tra criteri per la redazione del bilancio civilistico rispetto a quelli fiscali e chi più ne ha più ne metta. Dal mondo delle professioni (in particolare, da quello dei commercialisti) da tempo tali esigenze di semplificazione sono avvertite e propagate: d'altronde, il continuo susseguirsi di norme, istruzioni e chiarimenti, spesso di non semplice comprensione, divulgati a ridosso - se non successivamente - delle scadenze di legge, rendono l'attività di chi lavora con il Fisco più complicata di quello che dovrebbe essere. Già nell'ambito dell'indagine conoscitiva sulla riforma fiscale, il CNDCEC aveva auspicato la necessità di ridurre gli adempimenti, eliminando quelli inutili e le attuali criticità, anche alla luce dell'evoluzione tecnologica e della sempre maggiore interoperabilità delle banche dati pubbliche che possono certamente contribuire a snellire adempimenti e procedure. Ecco, l'obiettivo della semplificazione e di adempimenti più snelli non può che passare da un più proficuo e corretto utilizzo delle banche dati: molti dei modelli, dei dati e delle informazioni richiesti ai contribuenti per tramite di chi li assiste, in realtà sono già in possesso dell'Amministrazione finanziaria. Il futuro non può che essere rappresentato dal Fisco telematico: l'integrazione, la razionalizzazione e l'intoperabilità delle banche dati fiscali dovrà servire a semplificare le procedure amministrative, ridurre gli adempimenti (spesso quelli inutilmente duplicati) per cittadini e imprese e, da ultimo, ad una migliore azione di contrasto all'evasione fiscale. Del resto, come illustrato dal Direttore Generale delle Finanze, Fabrizia Lapecorella, nell'audizione tenuta il 28 aprile scorso nell'ambito dell'Indagine conoscitiva su "Digitalizzazione e interoperabilità delle banche dati fiscali", il Sistema Informativo della Fiscalità (SIF) è attualmente costituito da ben 161 banche dati che raccolgono dati e informazioni sugli aspetti finanziari, economici e sociali della vita di ogni cittadino, famiglia, lavoratore o impresa. Evitare richieste, anche di conservazione di dati, eccedenti rispetto alle finalità, di volta in volta, perseguite dall'Amministrazione finanziaria, risponderebbe, dunque, al buon senso e darebbe concreta attuazione pratica all'art. 6, comma 4, dello Statuto dei diritti del Contribuente secondo cui "al contribuente non possono, in ogni caso, essere richiesti documenti e informazioni già in possesso dell'Amministrazione finanziaria o di altre amministrazioni pubbliche indicate dal contribuente". Certo, l'obiettivo della semplificazione è sicuramente ambizioso. L'auspicio è che, però, come richiesto a più riprese anche dalle categorie professionali, il buon senso possa prevalere e il fisco di domani, oltre che più equo, più giusto e finalizzato alla crescita economica, sappia essere allo stesso tempo più semplice e più snello anche utilizzando l'enorme patrimonio tecnologico già oggi a disposizione degli operatori del mondo fiscale. Del resto, lo stesso Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Ernesto Maria Ruffini, ha individuato, in una recente intervista, le priorità della prossima riforma fiscale in Copyright©-Riproduzione riservata "semplificare,semplificare,semplificare"

Prof. Maurizio Leo

MARANGHI PAOLO ENIO & C. s.n.c.
Concessionario Gilera Auto Piaggio
Sede principale: Via Baccio da Montelupo, 49 - Cap. 50018 Scandicci - Firenze Tel. 055.752194 - 055.756464
Via Baccio da Montelupo 10 - Cap.50018 Scandicci - Firenze
Tel. 055.7351210

La confisca nei reati tributari: questioni post riforma 2019

sommario:
1. Introduzione
2. Tipologie di confisca
3. Nozione di profitto
4. Questioni aperte

1. Introduzione

L'istituto della confisca nei reati tributari ha da sempre sollevato questioni foriere di dubbi e perplessità sul piano applicativo che si sono intensificate con la recente riforma del 2019.

Il legislatore con Legge 19 dicembre 2019, n. 157, di conversione del Decreto Legge 26 ottobre 2019, n. 124 (recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili), ha, infatti, introdotto i delitti tributari nell'alveo dei reati presupposto della responsabilità degli enti di cui al D.Lgs. n. 231/2001[1].

Una conclusione, a dir il vero, richiesta a gran voce da più parti, soprattutto dai giudici di legittimità, come si evince chiaramente dalla sentenza del 5 marzo 2014, n. 10561, nella quale le Sezioni Unite della Corte di Cassazione segnalano *"profili di irrazionalità … nel mancato inserimento dei reati tributari fra quelli previsti dal d.lgs. 8 giugno 2001, n. 231"*.[2]

Ciò nonostante, la scelta del legislatore non risulta aver soddisfatto le aspettative che un siffatto intervento si proponeva, determinando altresì una serie di questioni tra le quali, ai fini che qui interessa, un approfondimento merita il quadro della misura applicativa della confisca che, attualmente, appare quanto mai complesso e di difficile definizione pratica.

Ciò che, infatti, desta perplessità è la capacità di individuare un netto *discrimen* tra responsabilità riconducibile al soggetto agente ed all'ente, con conseguenze sul piano dell'applicazione della confisca al patrimonio del singolo autore del reato anziché a quello dell'ente. Ancora, quanto mai labile risulta il confine tra patrimonio dell'autore materiale e dell'ente alla luce dell'applicazione di istituti come la confisca per equivalente.

L'introduzione dei reati tributari nell'ambito della responsabilità degli enti ex D.Lgs 231/2001 ha, di fatto, ricompreso, escludendo qualunque forma di estraneità, l'ente nella commissione di fatti delittuosi di natura fiscale, salvo l'ipotesi in cui questo non abbia predisposto un modello di organizzazione e gestione idoneo a prevenire la concretizzazione delle fattispecie delittuose di cui al D.Lg.s n. 231/2001. Circostanza che appare quanto mai complessa stante la natura e la tipologia dei reati in parola nonché della stessa nozione di profitto, come si vedrà nel prosieguo.

2. Tipologie di confisca

Al fine di comprendere a pieno la problematica di cui si discute, occorre tracciare un quadro, seppur sintetico, delle misure di sicurezza applicabili in materia di reati tributari, con particolare riguardo alla confisca.

Questa ha assunto un'autonoma contemplazione nell'ambito tributario disegnato dal D.Lgs. 74/2000 solo con il D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158 mediante il quale è stato introdotto l'art. 12-bis. Prima dell'introduzione di una norma apposita, trovava applicazione ai reati tributari l'art. 322-ter c.p. rispetto al quale la disposizione introdotta nel 2015 si pone in rapporto di continuità normativa[3].

Ebbene, nell'attuale panorama normativo derivante dal combinato disposto di carattere speciale e generale, è possibile individuare tre tipologie di confisca applicabili ai reati tributari:

– **Confisca diretta**, ricavabile dalla prima parte dell'art. 12-bis, c. 1, D.Lgs. 74/2000 ai sensi del quale *"Nel caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale per uno dei delitti previsti dal presente decreto, è sempre ordinata la confisca dei beni che ne costituiscono il profitto o il prezzo, salvo che appartengano a persona estranea al reato"*. In altri termini, l'ipotesi in parola si configura qua-

1. Sul punto, occorre precisare che si era paventata la possibilità di una introduzione indiretta dei reati tributari nella responsabilità di cui al D.Lgs. 231/2001 dopo l'inserimento dei reati di riciclaggio e dell'autoriciclaggio nell'ambito del catalogo di cui al D.lgs. 231/2001. La questione riguardava, in particolare, la possibilità di ricomprendere l'utilità conseguente la commissione dei reati tributari nel beneficio patrimoniale richiesto per la realizzazione dei reati di cui sopra. A tale questione, il legislatore ha preferito scegliere una dicitura espressa introducendo autonomamente i reati tributari come reati presupposto della responsabilità dell'ente, eludendo le questioni interpretative precedentemente poste.
2. V. Cass. Pen., SS.UU., 05/03/2014, n. 10561.
3. In tal senso, si veda Cass. Pen., Sez. III, 22 agosto 2016, n. 35226 e Cass. Pen., Sez. III, 28 aprile 2016, n. 23737.

le istituto obbligatorio, avente ad oggetto il prezzo o profitto derivante dalla commissione di un qualsiasi delitto tributario.

– Confisca per equivalente, prevista dalla seconda parte del primo comma dell'art. 12-bisLgs. n. 74/2000, la quale trova applicazione, in via sussidiaria, qualora non sia possibile procedere alla confisca diretta del prezzo o profitto del reato. Essa ha ad oggetto *"i beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto"*. Occorre precisare, secondo quanto a più riprese sancito dalla Suprema Corte di Cassazione[4], che tale tipologia di confisca troverà applicazione solo laddove non sia stato possibile applicare la confisca in forma diretta, stante il rapporto di sussidiarietà sussistente tra le due richiamate tipologie. Ciò in ragione del fatto che con la confisca per equivalente ha ad oggetto beni non direttamente riconducibili alla commissione del delitto tributario bensì il valore corrispondente al prezzo o profitto.

– Confisca allargata o per sproporzione, disciplinato dall'art. 12-ter del D.lgs. 74/2000 il quale estende l'applicazione dell'art. 240-bisp.[5] alle ipotesi in cui, una volta pronunciata sentenza di condanna o di applicazione della pena su richiesta delle parti ex art. 444 c.p.p., ricorra una delle seguenti circostanze:

a) l'ammontare degli elementi passivi fittizi è superiore a euro 200.000 nel caso del delitto previsto dall'articolo 2 (reato di dichiarazione fraudolenta per operazioni inesistenti);

b) l'imposta evasa è superiore a euro 100.000 nel caso del delitto di dichiarazione fraudolenta mediante artifici;

c) l'importo non rispondente al vero indicato nelle fatture o nei documenti è superiore a euro 200.000 nel caso del delitto previsto dall'articolo 8 (delitto di emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti);

d) l'ammontare delle imposte, delle sanzioni e degli interessi è superiore a euro 100.000 nel caso del delitto di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte;

e) l'ammontare degli elementi attivi inferiori a quelli effettivi o degli elementi passivi fittizi è superiore a euro 200.000 nel caso del delitto di falso in transazione fiscale. In tal caso, è prevista l'applicazione della confisca obbligatoria dei beni o altre utilità nella disponibilità del condannato che risultino in misura sproporzionata rispetto al reddito dichiarato e in merito alle quali non sia in grado di giustificarne la provenienza. Tale circostanza determina un evidente inversione dell'onere probatorio posto che grava in carico al contribuente l'onere di giustificare i beni o le altre utilità nella sua disponibilità e lo scostamento rispetto al suo reddito.

Dalla ricostruzione appena effettuata, appare evidente come, pur nelle peculiarità che caratterizzano le differenti tipologie, la corretta applicazione delle misure in parola dipende dalla precisa definizione che si fornisce dell'oggetto delle stesse ovvero del prezzo o profitto. La delicatezza nella ricostruzione di una precisa nozione del profitto, sicuramente più ricorrente nella commissione dei delitti tributari, si scorge nella particolare struttura dei reati in parola. In particolare, frequentemente vengono consumati in un ambito aziendale che inevitabilmente coinvolge l'ente per il quale il soggetto agente svolge la propria attività.

Pertanto, la definizione di ciò che costituisce oggetto delle varie tipologie di confisca sopra individuate si pone quale punto di partenza imprescindibile per procedere ad una corretta distinzione del destinatario delle misure di sicurezza di cui si discute nonché

4. V. da ultimo Cass. Pen., Sez. III, 7 luglio 2020, n. 23042 nella quale si afferma che "Va ricordato che costituisce principio consolidato nella giurisprudenza di legittimità quello secondo cui, in tema di reati tributari, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente può essere disposto nei confronti del legale rappresentate di una società solo nel caso in cui, all'esito di una valutazione allo stato degli atti sulla situazione patrimoniale della persona giuridica, risulti impossibile il sequestro diretto del profitto del reato nel patrimonio dell'ente che ha tratto vantaggio dalla commissione del reato, pur non essendo necessaria, ai fini dell'accertamento di tale impossibilità, l'inutile escussione del patrimonio sociale se già vi sono elementi sintomatici dell'inesistenza di beni in capo all'ente (così, ex plurimis, da ultimo, Sez. 3, n. 3591 del 20/09/2018, dep. 24/01/2019, Bennati, Rv. 275687; conf. Sez. 3, n. 3 Corte di Cassazione – copia non ufficiale 46973 del 10/05/2018, B., Rv. 274074; Sez. 4, n. 10418 del 24/01/2018, Rubino, Rv. 272238; Sez. 3, n. 40362 del 06/07/2016, D'Agostino, Rv. 268587; nonché Sez. U, n. 10561 del 30/01/2014, Gubert, Rv. 258647), in quanto il sequestro per equivalente strumentale alla confisca del profitto o del prezzo del reato postula, per la sua ammissibilità, che non sia possibile il sequestro diretto, nel patrimonio del soggetto che ha beneficiato delle condotte illecite, del profitto o del prezzo del reato commesso nel suo interesse e a suo beneficio: si tratta di principio che, come ricordato, è pacifico nella giurisprudenza, stante la funzione sussidiaria del sequestro per equivalente, principio che ora è stato recepito espressamente, anche per i reati tributari, dall'art. 12 bis, comma 1, d.lgs. 74/2000, introdotto dall'art. 10 del d.lgs. 24 settembre 2015, n. 158."

[5] Ai sensi del quale "Nei casi di condanna o di applicazione della pena su richiesta a norma dell'articolo 444 del codice di procedura penale, per taluno dei delitti previsti dall'articolo 51, comma 3-bis, del codice di procedura penale, dagli articoli 314, 316, 316 bis, 316 ter, 317, 318, 319, 319 ter, 319 quater, 320, 322, 322 bis, 325, 416, realizzato allo scopo di commettere delitti previsti dagli articoli 453, 454, 455, 460, 461, 517 ter e 517 quater, nonché dagli articoli 452 quater, 452 octies, primo comma, 493 ter, 512 bis, 600 bis, primo comma, 600 ter, primo e secondo comma, 600 quater 1, relativamente alla condotta di produzione o commercio di materiale pornografico, 600 quinquies, 603 bis, 629, 644, 648, esclusa la fattispecie di cui al secondo comma, 648 bis, 648 ter e 648 ter 1, dall'articolo 2635 del codice civile, o per taluno dei delitti commessi per finalità di terrorismo, anche internazionale, o di eversione dell'ordine costituzionale, è sempre disposta la confisca del denaro, dei beni o delle altre utilità di cui il condannato non può giustificare la provenienza e di cui, anche per interposta persona fisica o giuridica, risulta essere titolare o avere la disponibilità a qualsiasi titolo in valore sproporzionato al proprio reddito, dichiarato ai fini delle imposte sul reddito, o alla propria attività economica. In ogni caso il condannato non può giustificare la legittima provenienza dei beni sul presupposto che il denaro utilizzato per acquistarli sia provento o reimpiego dell'evasione fiscale, salvo che l'obbligazione tributaria sia stata estinta mediante adempimento nelle forme di legge. La confisca ai sensi delle disposizioni che precedono è ordinata in caso di condanna o di applicazione della pena su richiesta per i reati di cui agli articoli 617 quinquies, 617 sexies, 635 bis, 635 ter, 635 quater, 635 quinquies quando le condotte ivi descritte riguardano tre o più sistemi. Nei casi previsti dal primo comma, quando non è possibile procedere alla confisca del denaro, dei beni e delle altre utilità di cui allo stesso comma, il giudice ordina la confisca di altre somme di denaro, di beni e altre utilità di legittima provenienza per un valore equivalente, delle quali il reo ha la disponibilità, anche per interposta persona."

della corretta riconduzione alla tipologia di misura applicativa.

3. Nozione di profitto

Per quanto possa apparire, in linea teorica, di immediata acquisizione, la nozione di profitto (che assume una rilevanza centrale più di quella di prezzo nella realizzazione dei reati tributari) ha in realtà rappresentato un tema fortemente dibattuto, tanto in giurisprudenza quanto in dottrina, proprio in ragione della necessità di definire dei limiti più precisi. Sul punto, nonostante i vari contrasti insorti in seno alla giurisprudenza[6], attualmente si può ritenere che per profitto si intende *"qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato e può, dunque, consistere anche in un risparmio di spesa, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario"*[7].

In altri termini, il profitto si configura quale vantaggio economico (materialità), ricadente nella sfera patrimoniale del soggetto agente (attinenza), che rinviene la propria causa nella commissione del delitto tributario (pertinenza).

Una siffatta nozione si tinge di connotati quanto mai dubbi e di difficile interpretazione pratica allorchè, come accade nella maggior parte dei casi, il profitto assume le forme del denaro stante la natura fungibile del bene.

Nell'ipotesi in cui, infatti, il vantaggio patrimoniale conseguito dal soggetto agente si configuri quale incremento monetario del proprio patrimonio, derivante dal risparmio di spesa, è evidente che, sussistendone i presupposti, oggetto della confisca sarà il denaro.

In tal caso, la giurisprudenza di legittimità, con una pronuncia fortemente discussa che scardina i precipitati fino ad allora assunti, si è spinta fino a ritenere che *"la confisca del profitto, quando si tratta di denaro o di beni fungibili, non è confisca per equivalente, ma confisca diretta"* pur ammettendo, tuttavia, che *"Ove il profitto o il prezzo del reato sia rappresentato da una somma di denaro, questa, non soltanto si confonde automaticamente con le altre disponibilità economiche dell'autore del fatto, ma perde – per il fatto stesso di essere ormai divenuta una appartenenza del reo – qualsiasi connotato di autonomia quanto alla relativa identificabilità fisica. Non avrebbe, infatti, alcuna ragion d'essere – né sul piano economico né su quello giuridico – la necessità di accertare se la massa monetaria percepita quale profitto o prezzo dell'illecito sia stata spesa, occultata o investita: ciò che rileva è che le disponibilità monetarie del percipiente si siano accresciute di quella somma, legittimando, dunque, la confisca in forma diretta del relativo importo, ovunque o presso chiunque custodito nell'interesse del reo"*[8].

Ma come distinguere la provenienza del profitto sotto forma di denaro posto che, secondo la nozione fornita dalla giurisprudenza, esso consiste in un arricchimento riconducibile alla commissione del reato tributario? Come individuare il nesso di pertinenzialità tra l'arricchimento e la commissione del reato stante la natura fungibile dello stesso?

Tale problematica, come accennato, si rileva in maniera ancora più evidente alla luce della riforma operata dal legislatore del 2019.

La distinzione tra arricchimento conseguito e patrimonio iniziale, invero, si assottiglia inevitabilmente fino ad annullarsi con l'estensione dei reati tributari come presupposto per la responsabilità di cui al D.Lgs. n. 231/2001.

Per superare *l'impasse*, si è giunti ad allacciare la nozione di profitto nella forma del denaro al nesso di strumentalità. In particolare, affinché si possa considerare profitto del reato tributario esso deve rinvenire la propria diretta derivazione causale alla condotta dell'agente. In altri termini, l'arricchimento subito dal patrimonio del soggetto agente deve rinvenire la propria causa nel risparmio di spesa o di imposta generato dal reato tributario commesso.

Ebbene, tale definizione, se consente di definire una linea, seppur labile, tra confisca diretta e per equivalente alla luce di quanto espressamente affermato dalla Suprema Corte di Cassazione[9], non fornisce coordinate precise per consentire una di-

[6] Per un approfondimento sul punto, si v. Cass. Pen., Sez III, 21/07/2015, n. 31617.
[7] V. Cass. Pen., SSUU, 5 marzo 2014, n. 10561. Nello stesso senso, si v. Cass. Pen., SSUU, 12 giugno 2013, n. 33184.
[8] V. Cass. Pens., Sez. III, 21/07/2015, n. 31617.
[9] La Suprema Corte di Cassazione ha infatti affermato che "Soltanto, quindi, nella ipotesi in cui sia impossibile la confisca di denaro sorge la eventualità di far luogo ad una confisca per equivalente degli altri beni di cui disponga l'imputato e per un valore corrispondente a quello del prezzo o profitto del reato, giacché , in tal caso, si avrebbe quella necessaria novazione oggettiva che costituisce il naturale presupposto per poter procedere alla confisca di valore (l'oggetto della confisca diretta non può essere appreso e si legittima, così, l'ablazione di altro bene di pari valore).
Né è a dirsi, come parte della giurisprudenza mostra di ritenere, che la confisca del denaro costituente prezzo o profitto del reato, in assenza di elementi che dimostrino che proprio quella somma è stata versata su quel conto corrente, determinerebbe una sostanziale coincidenza della confisca diretta con quella di valore, dal momento che è la prova della percezione illegittima della somma che conta, e non la sua materiale destinazione: con la conseguenza che, agli effetti della confisca, è l'esistenza del numerario comunque accresciuto di consistenza a rappresentare l'oggetto da confiscare, senza che assumano rilevanza alcuna gli eventuali movimenti che possa aver subito quel determinato conto bancario." (Cass. Pen., Sez. III, 21/07/2015, n. 31617)

stinzione allorché il fatto sia stato commesso anche nell'interesse dell'ente.
Occorre chiedersi se l'introduzione, infatti, dei delitti tributari tra i reati presupposto della responsabilità degli enti ex D.Lgs. 231/2001 ha di fatto annullato la clausola che escludeva l'applicabilità della confisca di beni *"che appartengono a persona estranea al reato"* introducendo altresì una presunzione di responsabilità a carico dell'ente.
Ammettere che i reati tributari, generalmente realizzati nell'ambito di un contesto aziendale, vengano commessi nell'interesse dell'ente e, per ciò, siano idonei a fondare la responsabilità degli stessi potrebbe, sul piano applicativo, determinare serie problematiche in ordine alla distinzione del patrimonio, con conseguente assottigliamento della distinzione tra le tre tipologie di confisca sopra ricordate. In tal caso, dove deve individuarsi il nesso di pertinenzialità? Si può realmente ammettere di rinunciarvi introducendo forme di confisca obbligatoria del denaro, a prescindere dalla dimostrata riconducibilità al fatto di reato?

4. Questioni aperte

Ebbene le sopra annunciate problematiche applicative, che potrebbero determinare una confusione in ordine all'oggetto e, di conseguenza, la tipologia di confisca (diretta, per equivalente o allargata), non rappresentano mere speculazioni dottrinarie ma assumono una evidente rilevanza pratica alla luce della differente natura attribuita alle misure di sicurezza in parola.
Invero, riconoscere alla confisca la natura di diretta o per equivalente non costituisce una disamina di natura teorica, ma riveste centralità in ordine alle disposizioni conseguentemente applicabili, tra le quali non può sottacersi l'art. 578-bis c.p.p.[10] che ammette, rinviando all'art. 240-*bis* c.p., di mantenere la confisca pur in presenza di estinzione del reato.
Proprio affrontando l'applicabilità della confisca nei reati tributari in caso di estinzione, la giurisprudenza di legittimità ha analizzato la natura giuridica delle misure di sicurezza in parola.
Nella recente sentenza del 18 marzo 2021, n. 20793, il Supremo Collegio ha analizzato i rapporti ricorrenti tra confisca e prescrizione del reato alla luce della natura giuridica come misura di sicurezza ovvero sanzionatoria con connessa applicazione della regola del *tempus regit actum*. In particolare, Corte di Cassazione è pervenuta ad una differente conclusione a seconda che si tratti della confisca diretta ovvero per equivalente o allargata.
Nel primo caso, riconoscendo la natura di misura di sicurezza, si è affermata l'applicabilità dell'art. 578-*bis* c.p.p: può mantenersi la confisca diretta anche in caso di prescrizione del reato tributario pur in riferimento ai fatti commessi prima dell'entrata in vigore della norma.
Nell'ipotesi di confisca per equivalente, invece, stante la natura sanzionatoria, si esclude l'attuazione retroattiva della disposizione in parola ritenendosi applicabile l'art. 578-*bis* c.p.p. ai soli fatti commessi successivamente l'entrata in vigore della stessa.
Una simile conclusione, sebbene si ponga in linea con i principi di legalità e irretroattività di cui agli artt. 25, c. 2 Cost., 7 CEDU e 2 c.p.p., manifesta altresì un approccio più rigoristico assunto dai giudici di legittimità nei confronti della commissione dei reati tributari, già anticipato dalle Sezioni Unite nel 2014[11]. Orientamento che si pone in linea con l'approccio del legislatore manifestato da ultimo proprio con il D.L. n. 124/2019 nonché con il D.Lgs. n. 75/2020[12], attraverso il quale si è realizzato il recepimento della direttiva dell'Unione Europea n. 1371/2017 (c.d. "P.I.F."[13]).
Da ultimo, viene da chiedersi se la stessa difficile definizione applicativa degli istituti in parola non costituisca anch'esso un sintomatico segnale dell'approccio rigoristico assunto dal nostro ordinamento nei confronti dei reati tributari. In modo analogo alla estensione della responsabilità anche agli enti nei delitti tributari, adottato nell'ambito della lotta alle varie forme di frode fiscale.
Solo l'applicazione ai casi concreti e l'analisi delle fattispecie sottoposte al vaglio dei giudici di merito potrà, tuttavia, fornire delle risposte in merito all'efficacia delle modifiche introdotte nell'ambito penal-tributario. *Fonte: http://www.salvisjuribus.it/*

[10] L'art. 578-bis c.p.p., in particolare, prevede che "1. Quando è stata ordinata la confisca in casi particolari prevista dal primo comma dell'articolo 240 bis del codice penale e da altre disposizioni di legge o la confisca prevista dall'articolo 322 ter del codice penale, il giudice di appello o la corte di cassazione, nel dichiarare il reato estinto per prescrizione o per amnistia, decidono sull'impugnazione ai soli effetti della confisca, previo accertamento della responsabilità dell'imputato".
[11] V. Cass. Pen., SSUU, 30 gennaio 2014, n. 10561.
[12] Il quale ha introdotto nell'art. 25quinquiesdecides del D.lgs. 231/2001 il comma 1-bis.
[13] "Protezione degli Interessi Finanziari" relativi alla "lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione mediante il diritto penale".

Quadro sinottico del calcolo degli interessi fiscali

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Art. 1 **Interessi per ritardato rimborso delle imposte**	**1. Gli interessi per ritardato rimborso di imposte pagate** e per rimborsi eseguiti mediante procedura automatizzata, previsti dagli articoli 44 e 44-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 2 % annuo e dell'1 % semestrale, a decorrere dal 1° gennaio 2010. 2. Gli interessi per i rimborsi in materia di imposta sul valore aggiunto, previsti dagli articoli 38-bis e 38-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono dovuti nella misura del 2 % annuo, a decorrere dal 1° gennaio 2010. 3. Gli interessi per i rimborsi dell'imposta di successione, previsti dagli articoli 42, comma 3, e 37, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e delle imposte ipotecaria e catastale, di cui all'art. 13, comma 4, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, sono dovuti nella misura dell'1 %, per ogni semestre compiuto, a decorrere dal 1° gennaio 2010. 4. Gli interessi per i rimborsi delle somme non dovute per tasse e imposte indirette sugli affari, previsti dagli articoli 1 e 5 della legge 26 gennaio 1961, n. 29 sono dovuti nella misura dell'1 % per ogni semestre compiuto, a decorrere dal 1° gennaio 2010.
Art. 2 **Interessi per ritardata iscrizione a ruolo**	1. A decorrere dal 1° ottobre 2009, gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, previsti dall'art. 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4 % annuo, per i ruoli resi esecutivi dalla medesima data.
Art. 3 **Interessi per dilazione del pagamento**	1. Gli interessi per dilazione del pagamento, previsti dall'art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4,5 % annuo, per le dilazioni concesse a decorrere dal 1° ottobre 2009.
Art. 4 **Interessi per la sospensione amministrativa**	1. Gli interessi per la sospensione amministrativa della riscossione, previsti dall'art. 39 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4,5 % annuo, a decorrere dal 1° ottobre 2009.
Art. 5 **Interessi per pagamenti rateali**	1. Gli interessi per i pagamenti rateali, previsti dall'art. 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sono dovuti nella misura del 4 % annuo a decorrere dai pagamenti delle imposte dovute in relazione alle dichiarazioni fiscali presentate dal 1° luglio 2009. 2. A decorrere dal 1° gennaio 2010, sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5 % annuo per i pagamenti rateali previsti dall'art. 3-bis, comma 3, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462. 3. Sugli importi dilazionati, previsti dall'art. 38, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, sono dovuti, per le dilazioni concesse dal 1° gennaio 2010, gli interessi annui a scalare nella misura del 3 %.

Art. 6 **Interessi per ritardato pagamento**	1. A decorrere dalle dichiarazioni presentate per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007, gli interessi relativi alle somme dovute ai sensi degli articoli 2, comma 2, e 3, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, versate entro i termini ivi previsti, sono dovuti nella misura del 3,5 % annuo. 2. A decorrere dal 1° gennaio 2010 sono stabiliti al tasso del 3,5 % annuo gli interessi relativi alle somme dovute a seguito di: a) rinuncia all'impugnazione dell'accertamento, di cui all'art. 15 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, versate entro i termini ivi previsti; b) pagamento dell'imposta di registro, di donazione, ipotecaria e catastale entro i termini previsti dagli articoli 54, comma 5, e 55, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131; c) pagamento delle tasse sulle concessioni governative, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, e delle tasse automobilistiche la cui gestione è di competenza dello Stato, entro i termini previsti dagli avvisi di accertamento; d) accertamento con adesione di cui all'art. 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, versate nei termini ivi previsti; e) conciliazione giudiziale di cui all'art. 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, versate nei termini ivi previsti. 3. A decorrere dal 1° gennaio 2010, sono stabiliti nella misura del 2,5 % per ogni semestre compiuto gli interessi relativi alle somme dovute per le imposte sulle successioni e per le imposte ipotecarie e catastali, versate entro i termini previsti dall'art. 37, comma 1, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346.

N.b. - ARt. 13 della legge n. 133 del13 maggio 1999

1. La misura degli interessi per la riscossione e i rimborsi di ogni tributo è determinata nell'esercizio del potere di cui all'articolo 13, comma 3, del decreto legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133 nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse fissato ai sensi dell'articolo 1284 del Cod. Civ.

2. Con regolamento emanato ai sensi dell'articolo 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400, sono dettate le disposizioni per le modalità di computo e la determinazione della decorrenza degli interessi di cui al comma 1, al fine di garantire l'omogeneità della disciplina tenuto conto dei princìpi del Codice civile e dell'ordinamento tributario nonché della specificità dei singoli tributi.

3. Ciascun ente locale, nel rispetto dell'equilibrio di bilancio, può prevedere per i propri tributi l'applicazione di tassi di interesse non superiori a quelli determinati ai sensi del comma 1, computati con le medesime modalità di determinazione.

4. Nell'esercizio della potestà regolamentare in materia di disciplina delle proprie entrate, le province e i comuni possono stabilire che gli interessi per la riscossione e il rimborso dei tributi di loro spettanza siano dovuti nelle stesse misure previste in relazione alle imposte erariali per i periodi di imposta e per i rapporti tributari precedenti a quelli in corso alla data di entrata in vigore della presente legge.

N.b. - ARt. 37 del Decreto legge n. 124 del 26 ottobre 2019, convertito, con modifiche, dalla Legge n. 157 del 19 dicembre 2019, con decorrenza dal 25.12.2019

1-ter. Il tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, anche in ipotesi diverse da quelle previste dalla legge 26 gennaio 1961, n. 29, e dall'articolo 13 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, è determinato, nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica, in misura compresa tra lo 0,1 per cento e il 3 per cento.

1-quater. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono stabilite misure differenziate, nei limiti di cui al comma 1-ter del presente articolo, per gli interessi di cui all'articolo 20 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, agli articoli 20, 21, 30, 39 e 44 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, nonché per quelli di cui agli articoli 8, comma 2, e 15, commi 2 e 2-bis, del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.

Il succcItAtO DecRetO MINIsteRIAle NON È stAtO ANcORA eMANAtO

Avv. Maurizio Villani - Patrocinante in Cassazione

La tassa sulle mance fa discutere

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Alessandro Villani

La Corte di Cassazione - Sezione tributaria, con la recente ordinanza n. 26510 del 30 settembre 2021, è tornata ad affrontare la spinosa questione del trattamento fiscale delle mance che vengono percepite dal lavoratore dipendente durante l'esercizio della propria attività lavorativa, per ribadire un principio giurisprudenziale secondo cui ***"le erogazioni liberali percepite dal lavoratore dipendente, sono soggette ad imposizione fiscale IRPEF, quindi tassate come reddito da lavoro dipendente ai sensi dall'art. 51, primo comma, del Dpr n. 917/1986".***

In particolare, con la suddetta ordinanza, la Corte di Cassazione ha accolto il ricorso avanzato dall'Agenzia delle Entrate ed ha cassato la sentenza emessa dalla Commissione Tributaria Regionale della Sardegna che aveva considerato non tassabili le somme percepite a titolo di mance dal capo ricevimento di una struttura alberghiera, che per l'anno d'imposta 2005, aveva incassato e non dichiarato oltre 77 mila euro di mance.

Ebbene, il tema del trattamento fiscale delle erogazioni liberali, comunemente note con il termine "mance", costituisce da sempre un tema di non poco conto nell'ambito del diritto tributario, posto che si pone al centro dell'attenzione la nozione vera e propria di **reddito soggetto a tassazione.**

In linea generale, la mancia è qualificabile come una donazione remuneratoria ai sensi dell'art. 770 comma 1 del codice civile, che il cliente elargisce al lavoratore in piena libertà ed in assenza di obblighi o accordi tra le parti. Pertanto, in un primo momento, potrebbe ritenersi che proprio l'esistenza di questo **rapporto liberale** che intercorre tra l'erogatore ed il percettore della mancia non sia sufficiente a soddisfare quella correlazione con il **rapporto di lavoro** richiesto, invece, dagli artt. 49 e 51 del Dpr n. 917/1986 - TUIR. Tuttavia, tale correlazione sorge nel momento in cui tale donazione remuneratoria (c.d. mancia) viene elargita a seguito dell'esercizio di un'attività o prestazione lavorativa e, pertanto, va tassata come reddito da lavoro dipendente.

Ebbene, sul punto la Suprema Corte di Cassazione, con la suddetta ordinanza, ha evidenziato che nel nostro ordinamento giuridico esiste un'unica nozione di reddito da lavoro dipendente tanto ai fini fiscali quanto ai fini contributivi, fornendo di fatto una visione onnicomprensività del concetto di reddito da lavoro dipendente non più limitata al solo salario percepito dal datore di lavoro ma esteso a tutto ciò che il dipendente può ricevere durante l'esercizio della propria attività lavorativa, comprese le mance.

Sul punto i giudici di legittimità hanno ricordato come l'attuale **art. 51, primo comma, del Dpr n. 917/1986, nel testo post riforma del 2004, prevede che "il reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere" (intendendo con tale espressione la quantificazione dei beni e dei servizi) "a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro".**

È dunque marcata, prosegue la decisione, la differenza rispetto all'originaria previsione (art. 48 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 597) che definiva il reddito da lavoro dipendente come "costituito da tutti i componenti in denaro o in natura percepiti nel periodo di imposta anche sotto forma di partecipazione agli utili in dipendenza del rapporto di lavoro" (poi sostanzialmente trasfuso nell'art. 48 del Tuir).

La Corte di Cassazione ha ricostruito il quadro normativo del reddito soggetto a tassazione, sottolineando la differenza esistente tra i diversi concetti di **reddito di lavoro dipendente**.

In particolare:

- l'art. 49 comma 1 del Dpr n. 917/1986 (TUIR) considera *"redditi di lavoro dipendente quelli che derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di altri, compreso il lavoro a domicilio quando è considerato dipendente secondo le norme della legislazione sul lavoro".*

- l'art. 51 comma 1 Dpr n. 917/1986 (TUIR) stabilisce che il *"reddito di lavoro dipendente è costituito da tutte le somme e i valori in genere a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro".*

- l'art. 51 comma 2 lett. i) del TUIR, *non concorrono a formare il reddito di lavoro dipendente, per il 25% del*

loro ammontare, le mance percepite dagli impiegati tecnici delle case da gioco (croupiers) direttamente o per effetto del riparto a cura di appositi organismi costituiti all'interno dell'impresa.

Una volta ricostruito il quadro normativo la Suprema Corte ha condiviso l'assunto dell'Amministrazione finanziaria con la Circolare Ministeriale n. 326/97 secondo cui **"l'onnicomprensività del concetto di reddito di lavoro dipendente giustifica la totale imponibilità di tutto ciò che il dipendente riceve, anche, quindi, come nel caso in esame, non direttamente dal datore di lavoro, ma sulla cui percezione il dipendente può fare, per sua comune esperienza, ragionevole, se non certo affidamento".**

In conclusione, il trattamento fiscale delle mance, che vengono percepite dal lavoratore dipendente durante l'esercizio della propria attività lavorativa, è da ritenersi soggetto a tassazione come reddito da lavoro dipendente ai sensi dall'art. 51, primo comma, del Dpr n. 917/1986, atteso che tale nozione è diversa e ben più ampia di quella della retribuzione, in quanto in essa rientrano tutti quegli introiti del lavoro subordinato, ottenuti in denaro o in natura, che si legano con l'esercizio della prestazione lavorativa.

Avv. Alessandro Villani
Avv. Maurizio Villani

La prova dell'evasione fiscale su WhatsApp? Per i giudici non vale

Nel processo tributario il contenuto dei messaggi scambiati su WhatsApp non può essere utilizzato come prova: a questa conclusione è giunta, pochi mesi fa, la Commissione tributaria Provinciale di Reggio Emilia che, con la sentenza n. 105/2021, ha accolto il ricorso di un imprenditore, annullando così l'avviso di accertamento emesso a suo carico dall'Agenzia delle Entrate sulla base di alcuni messaggi WhatsApp, con cui veniva recuperata l'IVA per più di 600 mila euro. Per capirci di più LabParlamento ha incontrato l'Avv. Susanna D'Alessio, avvocato tributarista dell'Ordine di Roma, P.hD. in diritto tributario.

Ci può spiegare meglio la sentenza dei giudici tributari emiliani e quale sarò la potata di tale decisione?

La controversia da cui scaturisce la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia nasce dalla notifica ad un contribuente di un avviso di accertamento con il quale l'Agenzia delle Entrate gli comunicava che veniva ritenuto amministratore di fatto di una società dichiarata fallita, utilizzata, a dire dell'Agenzia, quale mero schermo giuridico per l'emissione di fatture inesistenti al fine di evadere l'IVA, che veniva così richiesta al contribuente stesso. La prova dell'Amministrazione Finanziaria si fondava sullo scambio di alcuni messaggi Whataspp tra l'imprenditore e alcuni clienti e tra lo stesso e gli uffici amministrativi della società da cui si sarebbe evinto il suo ruolo influente e dominante. I giudici tributari emiliani però hanno accolto il ricorso del contribuente affermando l'inutilizzabilità dei messaggi presenti su supporti "I message" in quanto non può essere garantita la loro autenticità. Tali messaggi sono infatti archiviati solo su supporto telefonico dell'utilizzatore, a differenza dei classici sms, che sono memorizzati anche da parte delle compagnie telefoniche. I giudici tributari però, richiamando la giurisprudenza in ambito di diritto penale, hanno precisato anche che l'utilizzabilità di tale tipologia di conversazioni non è esclusa del tutto, rimanendo condizionata all' acquisizione del supporto telematico o figurativo contenente la registrazione al fine di verificare l'affidabilità e la provenienza delle conversazioni. Si tratta di una sentenza condivisibilmente garantista, che tutela il diritto di difesa del contribuente ma anche innovativa visto che spesso in ambito tributario vengono ammesse prove di ogni tipo, non esistendo un principio espresso di inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite.

Ma allora nel processo tributario è ammessa ogni tipo di prova? un contribuente come può difendersi?

Occorre precisare che la fase istruttoria è governata, riguardo le parti, dal principio dell'onere della prova come disciplinato dall'art. 2697 c.c. e i poteri istruttori attribuiti al giudice tributario sono "meramente integrativi dell'onere probatorio principale e sono utilizzabili solo qualora sia impossibile o sommamente difficile fornire, da parte di chi vi era tenuto, le prove richieste" (Corte Cost. sent. n. 109/2007). Per tali ragioni è molto delicata la fase amministrativa che precede l'emissione di un avviso di accertamento ove la Guardia di Finanza o l'Agenzia delle Entrate che compiono le indagini possono usufruire di diverse tipologie di poteri istruttori ed arrivare anche ad emettere un accertamento sulla base di mere presunzioni, c.d. accertamento sintetico, valorizzando, ad esempio, alcuni acquisiti compiuti dal contribuente o alcune incongruenze nella gestione imprenditoriale. Ovviamente tali poteri trovano dei limiti e devono essere bilanciati con il diritto di difesa del contribuente ed anche con altri diritti personali come il diritto all'inviolabilità del domicilio, il diritto alla riservatezza e in generale al rispetto della privacy, ecco perché ci sono regole precise in questo campo che condizionano la validità di un eventuale avviso di accertamento. Tornando al tema della messagistica reperibile su pc e tablet, va detto che ci sono specifiche indicazioni circa la modalità di acquisizione di tale tipologia di corrispondenza. Ad esempio, vi è differenza anche tra le mail "aperte" rispetto a quelle non ancora visionate perché in questo ultimo caso esse sono paragonate ad un plico sigillato e la tutela della riservatezza del contribuente è maggiore diventando necessaria per la loro apertura un'autorizzazione dell'autorità giudiziaria. In definitiva, è importante per il contribuente conoscere i propri diritti per poter così esplicare il proprio diritto di difesa al meglio e, quindi, se necessario affidarsi a dei professionisti specializzati. *Fonte www.labparlamento.it AutoreAlessandro Alongi*

Verso la riforma della giustizia tributaria. Numeri e criticità della giustizia tributaria oggi

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (**PNRR**) ha previsto, all'interno della riforma fiscale, anche la necessaria ed urgente riforma strutturale della giustizia tributaria.

Infatti, il Governo, nella Nota di aggiornamento del Documento di Economia e Finanza 2021 (**NADeF**), ha previsto il disegno di legge delega di riforma della giustizia tributaria, dopo aver approvato il 05 ottobre 2021 il disegno di legge delega di riforma fiscale.

Non bisogna dimenticare, come riferimento storico, che:

• la legge delega n. 825 del 09 ottobre 1971, all'art. 10, comma 2, n. 14, prevedeva l'autonomia e l'indipendenza delle Commissioni tributarie;

• la legge delega n. 413 del 30 dicembre 1991, all'art. 30, comma 1, lett. a), prevedeva la competenza del giudice tributario;

• la legge delega n. 23 dell'11 marzo 2014, all'art. 10, comma 1, prevedeva la terzietà dell'organo giudicante e l'eventuale composizione monocratica.

Dopo le modifiche dei processi civili e penali è arrivato il momento di riformare anche la giustizia tributaria, come da oltre venti anni vado sollecitando, con il mio libro "Per un giusto processo tributario" Editore Congedo anno 2000.

Al fisco italiano più che una riforma serve una "controriforma".

Sarebbe cioè necessario, in luogo di nuovi regimi di tassazione, rimettere al centro il **contribuente**, soprattutto tutelando il suo diritto di difesa, costituzionalmente garantito (art. 24 della Costituzione), oggi fortemente compromesso.

La giustizia tributaria oggi gestisce un contenzioso di oltre 41 miliardi di euro, pari all'1 % del Pil Nazionale, e può incidere sensibilmente sullo sviluppo economico ed industriale del Paese, nonché essere un settore cruciale per l'impatto che può avere sulla fiducia degli operatori economici.

Proprio sul presupposto che la riforma strutturale della giustizia tributaria sia una tra le priorità d'azione indicate dal Governo, il Ministro della giustizia e il Ministro dell'economia e delle finanze hanno istituito la Commissione Interministeriale per la giustizia tributaria, di cui parleremo oltre.

In sostanza, il Governo ha attribuito alla suddetta Commissione "il duplice compito di esaminare le criticità esistenti e di elaborare proposte di misure e di interventi legislativi, con l'obiettivo di migliorare la qualità della risposta giudiziaria e di ridurre i tempi del processo".

A) IL PENSIERO DELLA CORTE COSTITUZIONALE

La Corte Costituzionale, su mia espressa eccezione, con l'importante ordinanza n. 144 del 20-23 aprile 1998 stabilì che:

"per le preesistenti giurisdizioni speciali, una volta che siano state assoggettate a revisione, non si crea una sorta di immodificabilità nella configurazione e nel finanziamento, né si consumano le potestà di intervento del legislatore ordinario; che questi conserva il normale potere di sopprimere ovvero di **trasformare**, di riordinare i giudici speciali, conservati ai sensi della VI disposizione transitoria, o di ristrutturarli nuovamente anche nel funzionamento e nella procedura, **con il duplice limite** di non snaturare (come elemento essenziale e caratterizzante la giurisprudenza speciale) le materie attribuite alla loro rispettiva competenza e di assicurare la conformità a Costituzione, **fermo permanendo il principio che il divieto di giudici speciali non riguarda quelli preesistenti a Costituzione e mantenuti a seguito della loro revisione".**

Principi richiamati anche dalla Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 227 del 20/10/2016 (dove si era costituita anche l'Associazione Magistrati Tributari – A.M.T.).

Pertanto, se ci si limita agli enunciati espressi dalla Corte Costituzionale, che fanno riferimento, sia pure sinteticamente, alle materie devolute alle Commissioni tributarie, **non vi sono ostacoli testuali a modificare lo status attuale dei giudici tributari.**

B) CONOSCERE PER DELIBERARE

Quando si mette mano ad una riforma strutturale

della giustizia tributaria, bisogna **"conoscere per deliberare"**, come giustamente ammoniva Luigi Einaudi, membro dell'Assemblea Costituente e secondo Presidente della Repubblica Italiana dal 1948 al 1955, nel suo famoso libro **"Prediche inutili".**

Quindi, senza generiche ed immotivate enunciazioni di principio, senza chiacchiere e con più onestà intellettuale, bisogna partire dai freddi numeri e dalla situazione della giustizia tributaria oggi, che ha i seguenti problemi, soprattutto alla luce dei risultati conseguiti negli ultimi venti anni:

- **strutturali**, perché è gestita dal MEF, con giudici a tempo parziale e mal retribuiti;
- **processuali**, perché il contribuente è limitato nel diritto di difesa, non potendo citare testimoni (art. 7, quarto comma, D.Lgs. n. 546/92);
- **di coordinamento**, perché il processo tributario mal si coordina con il processo penale, del lavoro, esecutivo, civile e fallimentare, in quanto da un avviso di accertamento fiscale possono, in contemporanea, sorgere problemi penali, previdenziali, di riscossione, civili e persino fallimentari.

In definitiva, l'attuale giustizia tributaria ha le seguenti **criticità**, giustamente rilevate dalla Commissione interministeriale;

- **la notevole complessità e variabilità della normativa**, che influisce negativamente sulla certezza del diritto;
- il deficit di conoscenze attorno alla giurisprudenza di merito;
- la durata del processo;
- **l'insufficiente livello di specializzazione dei giudici tributari;**
- le dimensioni quantitative del contenzioso tributario;
- **infine, la diffusa percezione di una imperfetta indipendenza dei giudici tributari.**

Si rinvia all'interessante e condivisibile articolo **"La giustizia tributaria è impresentabile"** di Marino Longoni, in "Italia Oggi" di mercoledì 08 settembre 2021.

C) I NUMERI DEI GIUDICI TRIBUTARI OGGI

Attualmente, i giudici tributari sono 2792, di cui 53% togati e 47% non togati.

Dipendono dal MEF e sono nominati su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze (art. 9, primo comma, D.Lgs. n. 545/1992).

Svolgono l'attività giudiziaria a tempo parziale, come seconda o terza attività.

Gli stessi giudici di merito possono far parte della Corte di Cassazione – Sezione Tributaria.

Quasi mai viene svolta un'attività istruttoria per quello che diremo dopo.

Vanno in pensione a 75 anni.

Non bisogna dimenticare che, nel corso degli anni, molte Commissioni tributarie (come, per esempio, Brindisi) hanno avuto sede presso l'Agenzia delle Entrate, per cui agli occhi dei cittadini – contribuenti, anche all'apparenza, veniva meno l'indipendenza e la terzietà del giudice tributario.

In sostanza, viene giustamente considerata una **giustizia cenerentola**, che non certo rispetta l'art. 111, secondo comma, della Costituzione, che testualmente dispone:

"Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata".

D) I COMPENSI DEGLI ATTUALI GIUDICI TRIBUTARI

Attualmente, i giudici tributari, indipendentemente dal valore della causa, percepiscono:

- **300 euro lorde mensili fisse;**
- **zero euro** per le sospensive;
- **15 euro nette a sentenza depositata;**
- **1,50 euro forfettario** per rimborso spese, anche se giudicano fuori regione, nonostante l'art. 8, terzo comma, D.Lgs. n. 545/92 stabilisca che: **"nessuno può essere componente di più commissioni tributarie"; nel corso degli anni, non è un mistero che in passato si sia abusato dell'applicazione a Commissioni diverse da quella di appartenenza, come ha riconosciuto lo stesso On. Antonio Leone, Presidente del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, in "Il Sole 24 Ore" di martedì 12 ottobre 2021.**

I giudici tributari meritano un trattamento economico adeguato e dignitoso, come i magistrati ordinari, sia per il delicato e difficile compito di decidere su una normativa fiscale difficile, complessa, confusionaria ed alcune volte contraddittoria sia per evitare i gravi episodi di corruzione che, purtroppo, ci sono stati, come persino denunciato dal Dott. Cantone dell'ANAC nel 2019.

In sostanza, il MEF paga 93 euro complessive per ogni sentenza depositata, a prescindere dal valore della causa.

Di solito, i pagamenti sono effettuati con ritardo, con l'applicazione dell'aliquota marginale e non a tassazione separata, come stabilito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 3581/2020, secondo cui:

"Dato per acquisito che, come suaccennato, la stessa Agenzia delle entrate riconosce che la scadenza fisiologica per l'erogazione dei compensi variabili del terzo trimestre, è successiva

al 15 ottobre senza travalicare l'anno di maturazione, con riferimento ai compensi variabili maturati nel quarto trimestre (periodo 1 ottobre/31 dicembre) ritiene il Collegio che un termine possa ragionevolmente individuarsi, in aggiunta a quello fissato come iniziale dalla suddetta Direttiva (dopo il 15 gennaio), in quello di 120 giorni, in parametro con quello previsto, dopo la novella del 2000 (L. n. 388 del 2000, articolo 147), dal Decreto Legge 31 dicembre 1996, n. 669, articolo 14 (in tema di esecuzione forzata nei confronti delle pubbliche amministrazioni), quale idoneo spatium adimplendi da concedere all'Amministrazione per l'approntamento dei controlli e dei mezzi finanziari occorrenti al pagamento dei compensi variabili."

Inoltre, in caso di riunione delle cause decise con unica sentenza, mentre in primo grado i compensi riguardano le singole cause, invece in appello il MEF paga un unico compenso per l'unica sentenza; e ciò crea attriti e gelosie tra i vari giudici.

Oltretutto, i compensi dei giudici tributari, che decidono cause anche di milioni di euro, sono nettamente inferiori a quelli dei giudici di pace che, per cause "minori" (per esempio, cause condominiali e fino ad euro 20.000 per i risarcimenti da circolazione stradale), possono percepire fino ad euro 72.000 ad anno.

Ecco perché nell'attuale giustizia tributaria si fanno **sentenze a cottimo** per riscuotere quanto prima i 15 euro netti e quasi sempre si salta la fase istruttoria.

Infatti, nelle attuali Commissioni tributarie mai si usano i poteri previsti dall'art. 7, primo comma, D.Lgs. n. 546/92, che testualmente dispone:

"**Le commissioni tributarie, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, d'informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta" (art. 32 D.P.R. n. 600/1973).**

Inoltre, raramente i giudici tributari nominano i consulenti tecnici d'ufficio (CTU).

Oltretutto, la mancanza effettiva della fase istruttoria lede fortemente il diritto di difesa del contribuente, soprattutto dopo la modifica dell'art. 360, primo comma, n. 5, c.p.c., che limita il ricorso per Cassazione soltanto: **"per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti".**

A seguito della suddetta modifica, la Corte di Cassazione ha più volte stabilito che:

"l'omesso esame di elementi istruttori non integra, di per sé, il vizio di omesso esame di un fatto decisivo qualora il fatto storico, rilevante in causa, sia stato comunque preso in considerazione dal giudice, ancorchè la sentenza non abbia dato conto di tutte le risultanze probatorie" (Cassazione, sentenze nn. 27415/2018; 7955/2021; 8575/2021; 10310/2021; 24837/2021).

Inoltre, non bisogna dimenticare che, in nome della lotta all'evasione fiscale, i dati dei contribuenti, **anche i più sensibili**, potranno essere utilizzati liberamente dagli uffici fiscali per gli accertamenti analitici ed induttivi e potranno circolare all'interno della pubblica amministrazione, come previsto dall'art. 9 del Decreto Legge n. 139/2021 approvato dal Consiglio dei Ministri il 07 ottobre 2021 e pubblicato in G.U. n. 241 del 08 ottobre 2021.

Ancora una volta il legislatore potenzia le armi a vantaggio del fisco senza permettere al contribuente di potersi difendere senza "lacci e lacciuoli".

Inoltre, oggi, difficilmente i giudici tributari sospendono i giudizi (art. 295 c.p.c.), neppure quando c'è un giudizio penale in corso, per il principio del c.d. **"doppio binario"**, con il rischio di sentenze contraddittorie in sede tributaria e penale.

Infatti, la Terza Sezione Penale della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 47837/2019, ha confermato il suddetto principio di diritto:

"Va ricordato che la determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa è rimessa al giudice penale, al quale spetta di compiere una verifica che, privilegiando il dato fattuale reale rispetto ai criteri di natura meramente formale che caratterizzano l'ordinamento fiscale, **può sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata in sede amministrativa o dinanzi al giudice tributario.**

Costituisce, infatti, principio pacifico, nella giurisprudenza di legittimità, quello secondo cui spetta **esclusivamente** al giudice penale il compito di accertare e determinare l'ammontare dell'imposta evasa, da intendersi come l'intera imposta dovuta, attraverso una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria (Sez. 3, n. 5490 del 26/11/2008, Crupano, Rv. 243089; Sez. 3, n. 28710 del 19/04/2017, P.G. in proc. Mantellini, Rv. 270476; Sez. 3, n. 15899 del 02/03/2016, Colletta, Rv. 266817; Sez. 3, n. 38684 del 04/06/2014, Agresti, Rv. 260389; Sez. 3, n. 37335 del 15/07/2014, Buonocore, Rv. 260188; Sez. 3, n. 36396 del 18/05/2011, Mariutti, Rv. 251280).

Si è, dunque, osservato che l'autonomia del processo penale da quello amministrativo, sancita

dal Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 20, (secondo cui "Il procedimento amministrativo di accertamento ed il processo tributario non possono essere sospesi per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione"), non può non valere anche ai fini, che qui rilevano, dell'individuazione dell'ammontare dell'imposta evasa per l'adozione e il mantenimento del provvedimento cautelare in funzione della confisca, nei casi di raggiunti accordi conciliativi con l'erario.
In altri termini, deve ammettersi che il giudice penale ben possa, sulla scorta di elementi di fatto, discostarsi dalla quantificazione del profitto come risultante dalla conclusione di accordi conciliativi con l'agenzia delle entrate, ma nell'esercizio di tale autonomo potere deve darne congrua argomentazione, diversamente ragionando si perverrebbe alla introduzione di una pregiudiziale tributaria non prevista nell'ordinamento giuridico (Sez. 3 n. 50157 del 27/09/2018, Rv. 275439)."

Oltretutto, in Cassazione l'Amministrazione finanziaria è esonerata, a differenza del contribuente ricorrente, dal versamento del contributo unificato, anche quello ulteriore in caso di rigetto del ricorso (art. 13, comma 1-quater, D.P.R. n. 115/2002, nel testo introdotto dall'art. 1, comma 17, della Legge n. 228/2012; Cass. n. 17789 del 2016 e n. 25474 del 2021).
All'Assemblea generale di Confindustria del 23/09/2021, giustamente, il Presidente Carlo Bonomi ha detto:
"Infine, dateci una giustizia tributaria affidata a giudici specializzati in materia, fino dai bandi di concorso; basta con il sistema di giudici amatoriali che rendono difformi le pronunzie a livello territoriale su uguali fattispecie".
Ed anche il **Prof. Enrico De Mita**, nell'interessante e condivisibile articolo pubblicato in "Il Sole 24 Ore" del 14/09/2021, ha sollecitato l'istituzione di giudici professionisti per il contenzioso fiscale, anche nel nome del PNRR, perché **"la materia è talmente centrale che non può essere lasciata a un lodevole volontariato".**

E) I TITOLI DEGLI ATTUALI GIUDICI TRIBUTARI
Attualmente, i giudici tributari sono tutti onorari e di questi:

tOGAtI
- i giudici ordinari sono l'86,51%;
- i giudici militari sono l'1,3%;
- i giudici amministrativi sono il 6,5%;
- i giudici contabili sono il 5,7%;

NON tOGAtI
- i pensionati sono il 24,1%;
- gli avvocati sono il 26,90%;
- i commercialisti sono il 9,9%;
- i pubblici impiegati sono il 13,6%;
- le altre professioni sono il 25,60%

A questo punto, valgono le seguenti considerazioni in merito alla composizione delle attuali commissioni tributarie:
1) possono far parte dei collegi giudicanti **pubblici ministeri**, che per la loro attività istituzionale promuovono azioni penali per presunte evasioni fiscali e possono persino chiedere il fallimento, ai sensi degli artt. 5 e 6 della Legge Fallimentare, per esempio per mancati pagamenti di imposte provvisorie; inoltre, in un caso, un pubblico ministro, che aveva promosso l'azione penale nei confronti di un contribuente ha deciso in sede tributaria contro lo stesso contribuente e la Corte di Cassazione non ha annullato la sentenza perché la parte non aveva proposto la ricusazione, in quanto la **"violazione dell'obbligo di astenersi da parte del giudice non è deducibile in sede di impugnazione"** (Cassazione, ordinanza n. 19827 del 2021)!!!; infatti, così ha stabilito la suddetta ordinanza:
"Quanto alla memoria difensiva depositata dal contribuente in vista della adunanza camerale, con cui si deduce per la prima volta che la sentenza della CTR **è stata stesa dallo stesso magistrato che, in funzione di Pubblico Ministero, aveva svolto le indagini penali** e firmato il decreto di citazione a giudizio di (OMISSIS) per il furto dei telefonini, la stessa è all'evidenza inammissibile in considerazione della sede in cui è dedotta la doglianza, essendo la memoria illustrativa deputata ad illustrare motivi già proposti e non anche a dedurre motivi nuovi. In ogni caso, **in difetto di ricusazione, la violazione dell'obbligo di astenersi da parte del giudice non è deducibile in sede di impugnazione come motivo di nullità della sentenza da lui emessa**, giacche' l'articolo 111 Cost., nel fissare i principi fondamentali del giusto processo (tra i quali, appunto, l'imparzialità e terzietà del giudice), ha demandato al legislatore ordinario di dettarne la disciplina e, in considerazione della peculiarità del processo civile, fondato sull'impulso paritario delle parti, non è arbitraria la scelta del legislatore di garantire, nell'ipotesi anzidetta, l'imparzialità e terzietà del giudice tramite gli istituti dell'astensione e

della ricusazione; ne' detti istituti, cui si aggiunge quello dell'impugnazione della decisione nel caso di mancato accoglimento della ricusazione, possono reputarsi strumenti di tutela inadeguati o incongrui a garantire in modo efficace il diritto della parti alla imparzialità del giudice, **dovendosi, quindi, escludere un contrasto con la norma recata dall'articolo 6 della Convenzione EDU, che, sotto l'ulteriore profilo dei contenuti di cui si permea il valore dell'imparzialità del giudice, nulla aggiunge rispetto a quanto già previsto dal citato articolo 111 Cost. (v. Sez. 6 - 3, Ordinanza n. 21094 del 11/09/2017 Rv. 645706 - 01)";**
2) possono far parte dei collegi giudicanti anche ufficiali e generali della Guardia di Finanza e del SECIT (artt. 4, primo comma, lett. c), e 5, primo comma, lett. d) ed e), D.Lgs. n. 545/1992);
3) possono decidere giudici militari;
4) possono decidere pensionati, pubblici impiegati o rappresentanti di commercio;
5) per assurdo, i veri competenti della materia fiscale, cioè i dottori commercialisti, sono soltanto il 9,9% dei giudici non togati e il 9% di tutti i giudici tributari!

F) VALORE DELLE CONTROVERSIE TRIBUTARIE
Dal 31/12/2011 al 15/04/2021 l'arretrato delle Commissioni tributarie è diminuito del 57,13%.
Particolarmente significativo è il dato dell'arretrato diviso per scaglioni di valore.

ANALISI DEI PENDENTI AL 31/12/2019 DISTINTI PER SCAGLIONE DEL VALORE

C.T.P.

Valore della controversia	n.	%
Da 0 a 3.000 euro	97.139	49,16
Da 3.000,01 a 20.000 euro	51.227	25,93
Da 20.0000,01 a 50.000 euro	18.467	9,35
Da 50.000,01 a 1 mln di euro	23.921	12,11
Da 1.000.000,01 a 10 mln di euro	2.368	1,20
Oltre 10 mln di euro	245	0,12
Valore indeterminabile	4.211	2,13
Totale	197.578	100,00

c.t.R.

Valore della controversia	n.	%
Da 0 a 3.000 euro	37.082	26,93
Da 3.000,01 a 20.000 euro	43.089	31,29
Da 20.000,01 a 50.000 euro	21.418	15,56
Da 50.000,01 a 1 mln di euro	27.845	20,22
Da 1.000.000,01 a 10 mln di euro	2.709	1,97
Oltre 10 mln di euro	257	0,19
Valore indeterminabile	5.284	3,84

Dai dati sopra riportati emerge come un numero preponderante di controversie sia di valore ridotto; più nel dettaglio, le controversie fino a 3.000 euro costituiscono circa il 50% di quelle pendenti in primo grado ed il 27% circa di quelle pendenti in appello.
Ecco perché nel progetto di riforma si può prevedere un giudice onorario monocratico per discutere le suddette cause "minori".

G) LE CAUSE TRIBUTARIE DURANTE LA PANDeMIA
L'art. 27 D.L. n. 137/2020, e successive modifiche ed integrazioni, ha disciplinato le udienze durante la pandemia COVID-19.
Il risultato finale di questa scelta è che le udienze celebrate da remoto, peraltro con vari problemi di collegamento, secondo i dati diffusi dal MEF, non superano il **27%** delle cause totali.
Quindi, quasi 3 cause su 4 nei 18 mesi della pandemia sono state decise senza alcuna discussione in udienza, con grave lesione del diritto di difesa, in quanto la discussione orale è determinante in un processo tributario documentale, quasi sempre senza istruttoria e con gravi limiti difensivi già previsti dalla legge, come per esempio il divieto di testimonianza.
Oltretutto, come ultimamente denunciato dall'Ordi-

ne degli Avvocati di Milano e dall'ODCED di Milano con la nota del 30/09/2021, la nuova formulazione del citato art. 27 ha stabilito che **nessuna proroga c'è stata per la c.d. "trattazione sulla base degli atti", che è prevista al comma 2 del citato art. 27 e che, quindi, non è più possibile per le udienze successive al 31 luglio 2021.**

In tale situazione particolare e provvisoria, può accadere che nella comunicazione di un'udienza tributaria a distanza è stato messo nero su bianco che gli interventi per ciascuna parte non possono durare più di 5 minuti; in pratica, ogni minuto per il diritto di difesa può valere, per esempio, circa mezzo milione di euro, considerando il valore complessivo della lite, pari a 5 milioni di euro (si rinvia all'interessante e condivisibile articolo di Giovanni Parente, in "Il Sole 24 Ore" di mercoledì 13 ottobre 2021).

Infine, come rilevato dal Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, con il crollo delle liti durante il periodo pandemico, **il 26% dei giudici tributari è in esubero.**

H) LE SENTENZE DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE NEL 2020 E 2021:

1. In primo grado, la quota di giudizi completamente favorevoli all'Ente impositore si attesa al 50,40% per un valore complessivo di 1.910,06 milioni di euro.

Invece, i giudizi complessivamente favorevoli al contribuente sono pari al 26,15% per un valore di 390,21 milioni di euro.

2. In secondo grado, la quota di giudizi completamente favorevoli all'Ente impositore si attesta al 48,36% per un valore complessivo di 1.100,34 milioni di euro.

Invece, i giudizi **complessivamente favorevoli al contribuente sono pari al 28,59% per un valore complessivo di 501,03 milioni di euro.**

3. Inoltre, nel periodo d'imposta 2020:

- la percentuale di decisioni CTP favorevoli in tutto o in parte all'Agenzia, divenute definitive nell'anno 2020, è pari **all'80,08%** (e questa percentuale nell'anno **2017** è pari al **75,9%**, nell'anno **2018** è pari al **77,3%**, nell'anno **2019 è pari al 79,7%**);

- invece, la percentuale di decisioni relative ai tre gradi di giudizio, favorevoli in tutto o in parte all'Agenzia, divenute definitive nell'anno, è pari al 75,4% (e questa percentuale nell'anno 2017 è pari al 72,1%, nell'anno 2018 è pari al 73%, nell'anno 2019 è pari al 75,1%).

Queste percentuali largamente favorevoli all'Agenzia delle Entrate dimostrano non la scarsa preparazione dei difensori dei contribuenti ma la difficoltà processuale di potersi difendere **"ad armi pari"**, con i forti limiti difensivi imposti dalla legge nonché dalla scarsa preparazione specialista degli attuali giudici tributari.

Oltretutto, non bisogna dimenticare che il Primo Presidente della Corte di Cassazione ha avuto modo di segnalare, in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario 2021, l'altissima percentuale di pronunce di annullamento del **47%** della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, nettamente superiore a quella delle altre Sezioni civili, nonostante la serialità di molte cause tributarie.

E la stessa denuncia viene sempre fatta in occasione delle aperture degli anni giudiziari degli anni scorsi.

A tal proposito, basta citare l'ultima sentenza della Corte di Cassazione n. 3080/21, depositata il 09/02/2021, dove i giudici di legittimità **"bacchettano"** i giudici fiscali perché, in caso di accoglimento parziale, non fanno il calcolo dei tributi, lasciando l'incombente agli uffici fiscali (si rinvia all'interessante e condivisibile articolo di Ivan Cimmarusti, in "Il Sole 24 Ore" di lunedì 04 ottobre 2021).

Infatti, con la succitata sentenza, la Cassazione ha stabilito quanto segue:

"Pertanto, come chiarito da Cass., sez. 5, 21/07/2010, n. 17072, quando il giudice ravvisa "l'infondatezza parziale della pretesa dell'amministrazione, non deve, ne' può limitarsi ad annullare l'atto impositivo, ma deve quantificare la pretesa tributaria entro i limiti posti dal petitum delle parti", in modo da dare "alla pretesa dell'amministrazione un contenuto quantitativo diverso da quello sostenuto dalle parti contendenti, avvalendosi degli ordinari poteri di indagine e di valutazione dei fatti e delle prove consentiti dagli articoli 115 e 116 c.p.c., (...) in tal modo determinando il reddito effettivo del contribuente, e senza che ciò costituisca attività amministrativa di nuovo accertamento, rappresentando invece soltanto l'esercizio dei poteri di controllo, di valutazione e di determinazione del quantum della pretesa tributaria" (Cass., sez. 5, 28/01/2008, n. 1852), e senza che ciò costituisca violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato, **essendo consentita al giudice tributario, in un giudizio che non è solo "sull'atto", da annullare, ma anche e principalmente sul rapporto sostanziale tra amministrazione finanziaria e contribuente, la riduzione della pret**esa avanzata dalla prima con l'atto impositivo.

Nella specie, la Commissione regionale, pur ri-

conoscendo la necessità di ricalcolare il reddito presunto tenendo conto dei beni effettivamente in possesso del contribuente nella minore quota del 50 per cento, ha totalmente annullato gli atti impositivi, rimettendo all'Amministrazione finanziaria l'attività di rideterminazione dell'ammontare del reddito imponibile."
L'On. Antonio Leone, Presidente del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, per tentare di difendere i giudici tributari fa riferimento al rapporto percentuale tra le cause iscritte a ruolo in primo grado e quelle che arrivano in Cassazione. Invece, se consideriamo, come rilevato in precedenza, che quasi il 50% delle cause iscritte in primo grado non supera il valore di euro 3.000, è chiaro ed è evidente che il numero di cause tributarie in percentuale che arrivano in Cassazione ne risente sensibilmente, perché è difficile che una causa "bagatellare" giunga in Cassazione, se non altro per evitare i costi della difesa che deve essere portata avanti da un avvocato cassazionista.
Tanto è vero che, nella relazione MEF sul contenzioso tributario dell'anno 2020, si afferma, a pag. 49, che i ricorsi iscritti in Cassazione nell'anno 2020 di valore inferiore a 3.000 euro rappresentano soltanto il 5,7% del totale delle cause tributarie.
Infine, si dice sempre che la giustizia tributaria è veloce.
Ciò non è vero perché ci sono cause fiscali che durano dieci o venti anni, tra primo grado, appello e Cassazione, con rinvio e nuovo appello.
In ogni caso, la velocità non determina mai la qualità delle sentenze, come rilevato dal Primo Presidente della Corte di Cassazione in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario 2021.
Il contribuente non vuole avere una sentenza veloce ma giusta e corretta, qualunque sia l'esito.

I) I PROGETTI DI LEGGE OGGI IN PARLAMENtO
In Parlamento, attualmente, sono presenti i seguenti progetti di legge (Totale: 15):

SENATO DELLA REPUBBLICA
DISEGNI DI LEGGE (n. 8)
(assegnati alle Commissioni Seconda e Sesta)
- n. 243 Vitali;
- n. 714 Caliendo ed altri;
- n. 759 Nannicini ed altri;
- n. 1243 Romeo ed altri;
- n. 1661 Fenu ed altri;
- n. 1687 Marino;
- n. 2438 Naccarato;
- n. 988 Pagliari.

CAMERA DEI DEPUTATI
Proposte di legge (n. 7)
(assegnate alla Commissione Seconda Giustizia)
- n. 1521 Martinciglio ed altri;
- n. 1526 Centemero ed altri;
- n. 840 Savino;
- n. 2283 Colletti – Visconi;
- n. 2526 Del Basso – De Caro;
- n. 1755 Bortolozzi;
- n. 3734 Ermini ed altri.

Tutti i suddetti progetti di legge, ad alcuni dei quali ho partecipato alla stesura, prevedono una giustizia tributaria professionale, qualificata, a tempo pieno, con l'assunzione per concorso pubblico, scritto ed orale, anche tenendo conto delle esperienze europee, **soprattutto in Germania**.
In linea di massima, le ipotesi di riforma della giustizia tributaria possono sintetizzarsi in tre categorie:

• **AUTONOMISTA, con la giustizia tributaria organizzata e gestita dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, secondo me da accogliere positivamente;**

• **uNItARIA**, con l'organizzazione e la gestione al **Ministero della Giustizia**, con le sezioni specializzate presso i Tribunali e le Corti di Appello; secondo me, questa soluzione affosserebbe ancora di più la giustizia ordinaria, nonostante le modifiche processuali appena approvate;

• **GIuscONtAbIlIstA**, con assegnazione alla **corte dei conti**; questa soluzione, **avversata da tutti**, oltre a limitare a due i gradi di giudizio, rispetto ai tre attuali, nonché a limitare i difensori abilitati, creerebbe un assurdo conflitto di interessi, in quanto i giudici contabili devono decidere anche sul **"danno erariale".**

L) I COMPITI ATTRIBUITI ALLA SUCCITAtA cOMMIssIONe INteRMINIsteRIAle MEF-GIUSTIZIA
Come scritto in precedenza, la Commissione è stata istituita dal decreto emanato dal Ministro della giustizia e dal Ministro dell'economia e delle finanze il 14 aprile 2021, con i seguenti compiti:

• **di tipo ricognitivo**, relativamente alla legislazione vigente ed al contenzioso pendente presso i giudici di merito ed il giudice di legittimità, ossia la Corte di Cassazione;
• **di tipo propositivo**, in senso ampio, in vista di **"possibili misure e interventi normativi"**;
• **di tipo precettivo, mediante le formulazioni di disposizioni legislative che possono essere incluse "in atti del Governo e del Parlamento".**

La Commissione il 30 giugno 2021 ha depositato la Relazione finale, rispettando scrupolosamente il termine assegnato.
Purtroppo, all'interno della Commissione non c'è stato un accordo unitario, per cui sono state approvate due mozioni:

• **l'opzione n. 1, minoritaria**, approvata dai cinque magistrati togati, sostanzialmente modifica pochissimo, lasciando inalterata la vetusta ed anacronistica definizione di "Commissioni Tributarie" ed intervenendo con piccoli accorgimenti in sede di appello **(c.d. teoria conservatrice)**, lasciando inalterati i privilegi attuali (infatti, i giudici togati, che vanno in pensione a 70 anni, possono rimanere presso le Commissioni tributarie fino a 75 anni, occupando posti apicali);

• **l'opzione n. 2, maggioritaria**, approvata dagli otto componenti tra docenti universitari e professionisti, che, invece, **trasforma totalmente la giustizia tributaria, con giudici professionali, a tempo pieno, specializzati, ben retribuiti, vincitori di concorso pubblico, scritto ed orale; la suddetta opzione, da accogliere positivamente, salvo alcune eccezioni di cui si dirà oltre, mira a costituire, finalmente ed opportunamente, la "QUINTA MAGISTRATURA", oltre a quella civile, amministrativa, contabile e militare, oggi non esistente perché il ruolo unico nazionale dei componenti delle Commissioni Tributarie (art. 12, comma 4-bis, della Legge n. 44 del 2012) non costituisce un ruolo organico di incardinamento di soggetti legati da un rapporto di pubblica dipendenza, ma solo un ruolo di natura funzionale, come opportunamente rilevato dalla Commissione.**
Quindi, oggi, non si può fare alcun confronto con le altre magistrature (ordinaria, amministrativa, contabile e militare).

A tal proposito, per contestare la specializzazione del futuro giudice tributario, suscita meraviglia e sconcerto quanto scritto nell'opzione di minoranza:
"L'idea di costituire un giudice specializzato professionale infine potrebbe comportare la **ghettizzazione** della produzione giurisprudenziale sulla materia, **l'autoreferenzialità, la separatezza corporativa**, amplificando gli effetti di un assetto giurisdizionale frastagliato come quello italiano, che non ha certo bisogno di essere ulteriormente consolidato!!!
A questo punto, se le suddette assurde affermazioni fossero condivisibili, non dovrebbero esserci giudici specializzati, come quello del lavoro o il Tribunale della famiglia, appena istituito con la legge delega di riforma del processo civile.
Secondo me, è da accettare positivamente l'opzione n. 2, salvo alcune eccezioni di cui oltre, e su questo piano si muove anche la condivisibile petizione su Change.org.
Inoltre, con la Risoluzione del 12 ottobre 2021, la Camera ha invitato il Governo a:
"prevedere, all'interno della riforma della giustizia tributaria, l'affidamento delle controversie ad un giudice speciale tributario, a tempo pieno e nominato previo concorso pubblico, valutando l'opportunità di inserire una riserva di posti in favore di tutte le professionalità attualmente impegnate nelle Commissioni tributarie".

M) LA NORMA DI LEGGE DELEGA APPROVATA CON L'OPZIONE N. 2
La Commissione, con l'opzione n. 2 approvata a maggioranza, nel disegnare la nuova giustizia tributaria, ha stabilito quanto segue:
"Il Governo è delegato ad adottare, entro ….. mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, sentite le competenti Commissioni parlamentari, uno o più decreti legislativi aventi ad oggetto la riforma della disciplina e dell'organizzazione del processo tributario, **con l'osservanza dei seguenti principi e criteri direttivi:**

a) articolazione del processo tributario in due gradi di giudizio da espletarsi in primo grado dai Tribunali tributari con sedi nei capoluoghi di provincia e in secondo grado dalle Corti di Appello tributarie con sede nei capoluoghi di regione;

b) possibilità di prevedere, in presenza di esigen-

ze di carattere organizzativo connesse al flusso e al valore medio dei procedimenti e allo scopo di garantire la massima efficienza dello svolgimento della funzione giurisdizionale, l'accorpamento di Tribunali tributari appartenenti a province tra loro confinanti situate nella stessa regione;

c) possibilità di istituire sezioni staccate delle Cortei di Appello tributarie in presenza dei requisiti previsti dall'art. 1, comma 1-bis, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545;

d) mantenimento delle province autonome di Trento e Bolzano, in osservanza delle leggi e delle norme statutarie che le riguardano, degli organi giurisdizionali di primo e di secondo grado;

e) affidamento dell'organizzazione e della gestione dei Tribunali tributari e delle Corti di Appello tributarie al Ministero dell'Economia e delle Finanze;

f) istituzione di un ruolo di giudici tributari, reclutati, ai sensi dell'art. 97, quarto comma, e 106, primo comma, della Costituzione, mediante concorso pubblico per esami, scritti e orali, riservato a laureati in giurisprudenza, ai quali sia assicurato uno status giuridico ed economico analogo a quello dei giudici ordinari, nell'ambito di un rapporto esclusivo a tempo pieno;

g) previsione di una **riserva di posti** nel concorso per esami previsto alla lettera f) per i giudici tributari in servizio, laureati in materie giuridiche o economiche, che abbiano svolto per almeno 6 anni funzione di giudice tributario presso le commissioni tributarie, con assegnazione ai Tribunali tributari;

h) individuazione delle modalità degli esami di concorso, i quali, articolati in prove scritte e orali, dovranno essere finalizzati a verificare la conoscenza del diritto tributario, del diritto civile e commerciale, del diritto amministrativo, del diritto processuale civile e tributario, del diritto dell'Unione europea, dell'economia aziendale e di una lingua a scelta del candidato tra inglese, francese, spagnolo e tedesco;

i) previsione della facoltà per i giudici ordinari, amministrativi e contabili, con qualifica almeno equivalente a quella prevista per i magistrati delle Corti di Appello tributarie e che abbiano svolto per almeno 4 anni funzioni di giudice tributario onorario presso le commissioni tributarie di optare entro un determinato termine, previa procedura di selezione, per il passaggio definitivo nei ruoli della magistratura tributaria con assegnazione alle Corti di Appello tributarie;

j) previsione, in via transitoria, della facoltà per i giudici ordinari, amministrativi e contabili, con qualifica almeno equivalente a quella prevista per i magistrati delle Corti di Appello tributarie e che abbiano svolto per almeno 4 anni funzioni di giudice tributario onorario presso le Commissioni tributarie, di essere collocati fuori ruolo per prestare servizio a tempo pieno nei ruoli della magistratura tributaria per almeno 4 anni con assegnazione alle Corti di Appello tributarie e con conservazione della progressione di carriera secondo la disciplina dei rispettivi ordinamenti di provenienza;

k) previsione che le liti minori, intendendosi per tali le liti di valore determinabile non superiore ai 3.000 euro, che non appaiano collegate a liti di valore maggiore o indeterminabile alle quali potrebbero essere riunite per connessione, siano decise in primo grado da un giudice onorario monocratico, con esclusione di quelli già appartenenti ad altra magistratura, senza che ciò dia luogo ad una questione di competenza;

l) rideterminazione, in ragione di quanto previsto alle lettere f), g), i), j) e k) e tenendo conto della necessaria gradualità di immissione in ruolo dei nuovi giudici, degli organici dei giudici tributari in numero inferiore rispetto a quello dei componenti delle commissioni tributarie previste dal decreto legislativo 31 dicembre 1992, n, 545, con determinazione del numero delle sezioni di ogni Tribunale tributario e di ogni Corte di Appello tributaria in base al flusso e al valore medio dei procedimenti e alla composizione dei collegi giudicanti in tre membri, con facoltà di incrementare il numero dei giudici fuori ruolo delle diverse magistrature allo scopo di consentire il completamento degli organici a tempo pieno per i giudici delle Corti di appello tributarie, in conformità a quanto previsto alla lettera j);

m) individuazione, avendo a riferimento principi e regole previsti per i giudici ordinari, in quanto

compatibili, delle modalità di nomina a magistrato tributario, delle regole disciplinanti il tirocinio dei nuovi giudici nei Tribunali tributari, del tempo minimo di servizio presso i Tribunali tributari e le Corti di Appello tributarie ai fini degli avanzamenti di carriera, dell'accesso alle funzioni e ai ruoli direttivi, delle cause di incompatibilità, della vigilanza, delle sanzioni disciplinari e del relativo procedimento;

n) previsione che i nuovi giudici siano inizialmente impiegati nei Tribunali tributari in collegi a composizione mista con gli attuali giudici onorari;

o) riforma dell'ordinamento del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, la cui composizione e le cui funzioni debbono essere disciplinate in modo analogo a quelle del Consiglio Superiore della Magistratura;

p) definizione da parte del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria dei **criteri di produttività del giudice tributario**, che tengano conto anche del rispetto dei termini per il deposito dei provvedimenti, della partecipazione all'attività formativa e **della percentuale di impugnazioni delle decisioni emesse rispetto alla media dell'ufficio;**

q) attribuzione ai Presidenti dei Tribunali tributari e delle Corti di Appello tributarie del potere di assegnazione ai giudici tributari degli obiettivi da raggiungere nell'anno solare, in base ai criteri di cui alla lettera p), fissati con delibera del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria;

r) rideterminazione delle indennità fissa e variabile spettanti ai giudici onorari in funzione dell'esercizio dell'attività come giudice monocratico o componente del collegio, anche sulla base della produttività individuale di cui alla lettera p);

s) riduzione, purché la scelta risulti compatibile con l'efficiente funzionamento degli organi di giurisdizione, dell'età pensionabile dei giudici onorari a 70 anni;

t) previsione dell'obbligo di formazione continua, attraverso la partecipazione ai corsi organizzati dal Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, per tutti i giudici tributari;

u) nel rispetto dell'articolo 102, secondo Comma, e dell'articolo 108, primo comma, della Costituzione, istituzione di **una sezione ordinaria specializzata tributaria della Corte di Cassazione**, composta, in prevalenza, da magistrati della stessa Corte, ai quali spetta anche la presidenza e, per il resto, da giudici tributari, laureati in giurisprudenza e reclutati secondo le modalità di cui alle precedenti lettere f) e i), che abbiano maturato adeguata anzianità di servizio nelle Corti di Appello tributarie e che siano valutati idonei dal Consiglio Superiore della Magistratura;

v) istituzione, sia presso i Tribunali tributari sia presso le Corti di Appello tributarie, di un Ufficio per il processo, la cui composizione e il cui funzionamento devono essere disciplinati applicando le norme previste per i Tribunali e Corti di Appello civili, in quanto compatibili."

In linea di massima, i suddetti corretti principi sono stati esposti anche nel progetto di legge delega per la riforma dell'ordinamento del processo tributario, approvato il 13.11.2019 dall'Istituto per il Governo Societario (I.G.S.) con la Commissione di Studio di cui ho avuto l'onore di far parte.

I costi necessari per reclutare (in ipotesi) **500 nuovi giudici tributari a tempo pieno** non sono di molto superiori ai costi che oggi si sostengono per 2792 giudici onorari (circa 17 milioni e mezzo all'anno) e che, in ogni caso, un eventuale aggravio è senz'altro ponderato con il miglioramento di un fondamentale servizio di giustizia.

Infine, La Commissione, a seguito della modifica strutturale della giustizia tributaria, interviene anche su importanti e delicati istituti processuali, quali il contraddittorio, l'autotutela, la conciliazione giudiziale, gli atti illegittimi e, finalmente, la possibilità di utilizzare la testimonianza scritta (art. 257-bis c.p.c.), in modo che il contribuente possa difendersi **ad "armi pari" contro il fisco (rinvio all'interessante e condivisibile articolo di Andrea Bongi, in Italia Oggi di venerdì 08 ottobre 2021).**

Oltretutto, non bisogna dimenticare che, prima dell'art. 30, comma 1, lett. d), della legge delega n. 413 del 30/12/1991, la testimonianza nel processo tributario era consentita.

Secondo me, le uniche modifiche da apportare all'opzione n. 2 riguardano:

• la possibilità di affidare la gestione e l'organizzazione della giustizia tributaria alla Presidenza

del Consiglio dei Ministri e non più al MEF;

• una volta ristrutturata la giustizia tributaria, con giudici professionali e a tempo pieno, affidare la mediazione (art. 17-bis D.Lgs. n. 546/92) non più all'Agenzia delle Entrate ma ai nuovi competenti giudici tributari, al limite a composizione monocratica.

Infine, la ristrutturata giurisdizione tributaria potrebbe essere competente anche su tutte le controversie riguardanti gli atti dell'esecuzione forzata, oggi di competenza del giudice civile (artt. 615 e 617 c.p.c.), con le duplicazioni e le problematiche in parte risolte dalla Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con le sentenze nn. 4845 e 4846 del 23-02-2021.

N) LE CAUSE PENDENTI PRESSO LA CORTE DI CASSAZIONE

Ricorsi pendenti in Cassazione divisi per fasce di valore relative solo all'imposta contestata

Fasce di valore art. 12 D.Lgs. n. 546 del 1992	CORTE DI CASSAZIONE	%
Fino a 20 euro (valore indeterminato)	7.020	13,45%
Da 20,01 a 5.000,00 euro	2.753	5,28%
Da 5.000,01 a 51.645,68	16.624	31,86%
Da 51.645,69 a 100.000,00 euro	6.940	13,30%
Da 100.000,01 a 249.999,99 euro	7.661	14,68%
Da 250.000,00 a 500.000,00 euro	4.082	7,82%
Da 500.000,01 a 2.000.000,00 euro	4.674	8,96%
Oltre 2.000.000,00 euro	2.425	4,65%
Totale	52.179	100,00%

Non esiste al mondo alcun altro giudice delle liti tributarie che abbia un arretrato anche solo lontanamente paragonabile ai più di 52.000 ricorsi pendenti.

Oltre un decimo dei suddetti ricorsi riguarda le liti intraprese da oltre 10 anni e questo è un segno tangibile di denegata giustizia e fa crollare il mito di una giustizia tributaria veloce.

Come richiesto dal PNRR, è opportuna anche una **definizione agevolata** di tutte le controversie pendenti in Cassazione, logicamente senza utilizzare istituti che potrebbero seriamente compromettere il diritto di difesa del contribuente, come, per esempio, la presentazione di un'istanza di trattazione (come era previsto dall'art. 44 D.P.R. n. 636/72), **pena l'estinzione dell'intero processo** (art. 63, secondo comma, D.Lgs. n. 546/1992), con il rischio di rendere definitivo l'atto impugnato.

Infine, per rendere appetibile la definizione agevolata, nel computo dell'importo da pagare bisogna detrarre quanto già pagato in sede provvisoria e disporre, eventualmente, anche il rimborso dell'eccedenza.

O) CONCLUSIONE

Negli ultimi mesi, sono state avviate le ben più impegnative riforme del processo civile, con l'istituzione del nuovo **Tribunale della famiglia**, e del processo penale "ma non si riesce a riformare il processo tributario; sarebbe ancor più interessante conoscere chi sia interessato affinchè la giustizia tributaria continui a essere amministrata e gestita secondo le vigenti regole sulla cui inidoneità (almeno apparentemente) sono tutti d'accordo (così l'interessante e condivisibile articolo di Antonio Iorio, in "Il Sole 24 Ore" di venerdì 08 ottobre 2021).

Ormai, la riforma della giustizia tributaria è arrivata ad **un bivio** tra chi vuol lasciare le cose come stanno, mortificando ancor di più il diritto di difesa del contribuente, e chi, invece, molto opportunamente vuole cambiare tutto, auspicando una vera giustizia tributaria, indipendente e professionale.

Pertanto, in questo particolare e delicato momento storico, si devono evitare false notizie, ipocrisie, disinteresse, timidezza, piaggeria, mancanza di fiducia, critiche generiche, sospetti, sudditanza psicologica, scetticismo e tentennamenti, e tutti i contribuenti, i professionisti, gli Ordini e le Associazioni devono agire con decisione, coraggio e fiducia per avere una nuova giustizia tributaria.

ORA O MAI PIÙ!!!! GUTTA CAVAT LAPIDEM !!!

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione

I punti essenziali della riforma della giustizia tributaria

Recentemente pubblicata la Relazione finale della Commissione per la riforma della giustizia tributaria che raccoglie i punti salienti che guideranno la riforma
Lo scorso aprile era stata istituita una Commissione interministeriale che avrebbe dovuto analizzare la situazione del sistema del contenzioso tributario e formulare proposte concrete per ridurre l'arretrato accumulato e la durata dei processi.
Se la durata del procedimento è una questione interna al processo stesso, per quanto riguarda l'arretrato accumulato i fattori che lo hanno determinato sono di varia origine.
Il riordino del sistema delle commissioni tributarie, con la soppressione della Commissione tributaria centrale, ha generato un eccesso di contenzioso a carico delle Commissioni tributarie regionali, che non è stato semplice da gestire per un sistema così snello.

A ciò si aggiunge la peculiare abitudine italiana a portare avanti il processo tributario, da parte di entrambe le parti del contenzioso, le cui motivazioni non risiedono nel costume nazionale, ma sono conseguenza delle particolari caratteristiche del sistema fiscale italiano, tendenzialmente fumoso e interpretabile.
Alla fine di giugno scorso la Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria ha pubblicato la sua "Relazione finale": qui è analizzata la situazione attuale e **sono avanzate delle proposte, le quali costituiranno i punti essenziali di quella che sarà la riforma della giustizia tributaria,** inserita nel più grande contesto della generale riforma della giustizia, che costituisce **una delle riforme fondamentali previste dal PNRR.**

La Commissione, rilevando le difficoltà a mettere in paragone il sistema italiano con quello di altri paesi europei, dove sistemi snelli funzionano grazie a un più limitato ricorso delle parti al processo tributario, **analizza le motivazioni che stanno alla base del deficit di efficienza**, individuate nelle seguenti criticità:
- la notevole complessità e variabilità delle normative, che influisce negativamente sulla certezza del diritto;
- l'insufficiente conoscenza della giurisprudenza di merito;
- l'eccessiva durata del processo tributario;
- l'insufficiente specializzazione dei giudici;
- le dimensioni quantitative del processo tributario;
- la diffusa percezione di una imperfetta indipendenza dei giudici tributari.

Partendo dall'evidenza della necessità di una riforma della giustizia tributaria che sia strutturale, **la commissione individua alcuni pilastri che, insieme, costituiranno le fondamenta della prossima riforma della giustizia tributaria:**
- ampliare il contraddittorio e il ricorso all'autotutela;
- migliorare l'efficienza degli strumenti deflattivi del contenzioso;
- colmare il deficit informativo sulla giurisprudenza tributaria;
- rafforzare la specializzazione dei giudici tributari, consolidandone al tempo stesso l'indipendenza;
- apprestare migliori difese processuali degli interessi in gioco;
- migliorare l'offerta di giustizia all'interno del giudizio di legittimità.

Appare facilmente evidente come **alcune di queste previsioni rappresentano delle ipotesi di aggiustamento o di irrobustimento di strumenti già presenti** nel sistema del contenzioso tributario, **ma che non funzionano come il legislatore avrebbe voluto, specie per quanto riguarda la fase pregiudiziale,** che dovrebbe aiutare a snellire una parte del potenziale carico processuale.
In qualche modo legato a questa esigenza, ma rispondente anche alla necessità di una maggior tutela degli interessi dei contribuenti, è l'ipotesi di inserire il **contraddittorio in forma obbligatoria** nello Statuto del Contribuente, con la quale si prevederebbe la nullità degli atti di accertamento in assenza di preventiva convocazione del contribuente.
Per il resto **il fulcro della riforma è rappresentato dal ruolo dei giudici tributari:** dato che oggi, nel contesto italiano, una giustizia tributaria snella non sembra funzionare, **comincia a prende corpo l'ipotesi**, sostenuta da molti anni dai professionisti del settore, **della professionalizzazione dei giudici tributari e dell'istituzione di una sezione specializzata presso la Corte di Cassazione, in alternativa al rafforzamento dell'attuale sistema.** *Fonte: https://www.fiscoetasse.com/*

I nodi della riforma della giustizia tributaria

L'avvocato tributarista Antonio Lattanzio, autore del "Codice del processo tributario" edito da Ad Maiora, fornisce una chiara visione dell'argomento

La riforma strutturale della giustizia tributaria è stata presentata come una tra le priorità d'azione del Governo all'interno del Piano nazionale di ripresa e di resilienza. L'attuale processo tributario italiano, però, presenta diverse criticità. Allo stato attuale in Italia non è consentito a cittadini e imprenditori di operare in un contesto normativo favorevole, rispetto a quello disponibile in altri paesi europei, né tantomeno l'amministrazione finanziaria è agevolata nell'espletamento dei suoi compiti. Le proposte di riforma per migliorare la qualità della risposta giudiziaria e l'efficienza del sistema sono state indicate nella relazione finale della "Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria". L'avvocato tributarista Antonio Lattanzio, autore del "Codice del processo tributario" edito da Ad Maiora, fornisce una chiara visione dell'argomento.

Avvocato Lattanzio, alla luce degli ultimi lavori della Commissione Interministeriale MEF – Giustizia e della priorità d'azione del Governo data alla riforma strutturale, quale giustizia tributaria ci attende nel prossimo futuro?

La Commissione Interministeriale MEF – Giustizia per la riforma della giustizia tributaria il 30 giugno 2021 ha terminato i lavori con la relazione finale che ha inviato al Governo per la formazione della legge delega da inviare al Parlamento il 31 luglio 2021 per l'approvazione definitiva entro il 31 dicembre 2021. All'interno del PNRR (Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza), la "riforma strutturale della giustizia tributaria" costituisce una tra le priorità d'azione del Governo. Nella relazione finale della Commissione Interministeriale vengono formulate due proposte: la prima, minoritaria, votata dai cinque giudici togati, prevede poche modifiche all'attuale struttura della giustizia tributaria, affidando quest'ultima a giudici onorari, con limitati interventi di giudici togati solo in grado di appello; la seconda, maggioritaria e da preferire, votata dagli otto componenti professori universitari e professionisti, propone invece di: creare la "quinta magistratura" (modificando la denominazione degli organi giudicanti in "Tribunali tributari" e "Corti di Appello tributarie") con giudici professionali, a tempo pieno, vincitori di concorso pubblico e ben retribuiti; prevedere il contraddittorio generale endoprocedimentale tra Fisco e contribuente, da rispettare sempre; prevedere la possibilità di impugnare il provvedimento di autotutela; prevedere la facoltà del giudice di formulare direttamente una proposta conciliativa, anche in caso di mancata comparizione di una o delle parti, per le controversie di valore inferiore a euro 50.000, con addebito delle spese di giudizio maggiorate alla parte che la rifiuti senza giustificato motivo; prevedere l'inutilizzabilità degli atti acquisiti illegittimamente, che non rispettano i diritti costituzionali; prevedere la facoltà del giudice, su istanza del ricorrente, di autorizzare la prova testimoniale assunta in forma scritta su circostanze oggetto di dichiarazioni di terzi contenute in atti istruttori; prevedere la creazione di una sezione speciale della Corte di Cassazione, anche con funzione predittiva, e con la possibilità di una pace fiscale per chiudere il vasto contenzioso esistente.

Al fine di non disperdere la professionalità e l'esperienza degli attuali giudici onorari e di efficientare la gestione del contenzioso, è prevista l'istituzione di un giudice monocratico onorario, competente per la risoluzione delle liti di valore determinabile non superiore a euro 3.000 e non riunibili per connessione a liti di competenza collegiale. Inoltre, per il solo secondo grado di giudizio, è previsto che i magistrati ordinari, amministrativi e contabili, che abbiano svolto funzioni di giudice tributario onorario per almeno quattro anni, possano chiedere, previa procedura di selezione, l'assegnazione definitiva o la collocazione fuori ruolo presso le Corti di Appello tributarie.

A mio parere, come chiedono con forza le associazioni professionali (vedi Uncat), solo l'attuazione della proposta di riforma formulata dai componenti della Commissione appartenenti al mondo

accademico e professionale potrà consentire una reale specializzazione e professionalizzazione dei giudici tributari e, conseguentemente, una concreta tutela dei contribuenti. Infine, come auspicato anche nel PNRR, tanto in un'ottica deflattiva, quanto per garantire il pieno diritto di difesa da parte dei contribuenti, andrebbe assicurato un generalizzato accesso alle fonti giurisprudenziali mediante il perfezionamento delle piattaforme tecnologiche e la loro piena accessibilità, da parte dei professionisti (non solo da parte dell'Amministrazione finanziaria).

A che punto è il processo di semplificazione normativo auspicato e quali vantaggi avrà secondo lei nei confronti dei contribuenti?
Qualcosa si sta finalmente muovendo anche per la riforma fiscale che è una delle azioni chiave per dare risposta alle debolezze strutturali del Paese e in tal senso è parte integrante della ripresa che si intende innescare anche grazie alle risorse europee. Lo scorso 30 giugno la VI Commissione Finanze della Camera e la 6^ Commissione Finanze e Tesoro del Senato hanno approvato, dopo settantuni audizioni tenutesi nell'ambito dell'indagine conoscitiva sulla "Riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e altri aspetti del sistema tributario", il documento conclusivo dell'indagine, contenenti i principi cui dovrebbe ispirarsi la Legge delega sulla Riforma fiscale che il Governo dovrebbe presentare entro il prossimo 31 luglio 2021. Il documento si articola in due parti distinte: una prima parte è dedicata agli obiettivi dell'intervento di riforma che sono individuati nella crescita dell'economia e nella semplificazione e certezza del sistema fiscale; la seconda parte è riguarda, invece, le proposte di singole misure relative ai vari comparti del sistema tributario, dalla tassazione delle persone fisiche, all'Iva, al rapporto tra fisco e contribuenti. Apprezzabili e condivisibili, almeno in linea di principio, sono gli obiettivi della riforma fiscale (crescita e certezza del diritto), così come, nella parte dedicata alla semplificazione e certezza del sistema fiscale, le proposte relative alla codificazione unitaria delle norme fiscali, all'elevazione a norma di rango costituzionale dello Statuto dei diritti del contribuente e alla cancellazione di alcuni tributi minori. Per quanto concerne poi le singole misure riguardanti i principali segmenti del nostro sistema tributario, molto apprezzabili sono alcune proposte relative all'Irpef, come quella della creazione di un'unica categoria di redditi finanziari o il potenziamento del regime forfettario per i lavoratori autonomi con fatturato entro euro 65.000 annui, con la previsione di un'aliquota piatta, per un biennio, sul reddito incrementale che ecceda tale soglia.

Quali sono le difficoltà maggiori incontrate oggi da professionisti del settore (dottori commercialisti, avvocati tributaristi, ecc.)?
Senza dubbio vi è la necessità di una complessiva riforma del nostro sistema fiscale, il quale dovrà essere in grado di adeguarsi al nuovo contesto economico-sociale nel quale sono mutate le strutture e le tecniche produttive, il sistema commerciale, il lavoro, le professioni, la vita familiare, ecc. Come evidenziato ormai da tempo dai professionisti (dottori commercialisti ed avvocati tributaristi) e dagli imprenditori, negli ultimi decenni il sistema fiscale è stato oggetto di interventi legislativi frammentari, disorganici e inadeguati che, senza saper intercettare i mutamenti del contesto economico-sociale, hanno reso il nostro sistema fiscale un complesso labirinto normativo a discapito della semplificazione e della certezza delle regole, che invece dovrebbero costituire i principi fondamentali dei rapporti tra Fisco e contribuenti. Basti pensare che la guida per compilare il modello 730 consta di 136 pagine, mentre quella del modello Redditi PF ben 331 pagine. Ancora per avere un'idea della complessità del nostro sistema fiscale, l'Irpef viene caratterizzata da 54 parametri. La situazione è stata aggravata dall'emergenza pandemica che si è trasformata in emergenza economica e sociale e i professionisti sono stati chiamati ad affiancare le imprese travolte dalla crisi. La nostra professione poggia su asset fondamentali: preparazione e competenza tecnico-giuridica, etica, autorevolezza, fiducia, riconoscimento da parte dello Stato, condivisione di cultura ed esperienze tra professionisti. Ma oggi non bastano. Lo Stato deve creare le condizioni normative e di contesto che rimuovano le incertezze fiscali che oggi attanagliano l'economia nazionale. Nell'attuale situazione di smisurata e frammentaria produzione legislativa l'avvocato tributarista riveste un ruolo fondamentale non solo nella tutela procedimentale e processuale dei diritti dei contribuenti ma prima ancora nell'offerta di pareri e consulenze tecnico-giuridiche nella complessa applicazione pratica delle norme tributarie.

Il suo Commentario del processo tributario edito da Ad Maiora a chi si rivolge e come è strutturato?
Il Commentario del processo tributario, edito da Ad Maiora, è stato pensato e voluto per gli ope-

ratori del diritto, per coloro i quali vivono a contatto con il sistema della giustizia tributaria. La mia esperienza professionale ed accademica (come dottore commercialista, avvocato tributarista, cultore e docente "a contratto" di diritto tributario) è stato motivo d'ispirazione per un approccio critico, in un'ottica propositiva e migliorativa, rispetto ai vari istituti del processo tributario, alle sue fasi ed al suo costante divenire. Il libro si propone come un prezioso ed efficace strumento di lavoro per i giudici tributari, gli avvocati, i dottori commercialisti e gli esperti contabili, i notai, i funzionari e gli impiegati degli enti impositori e delle Commissioni tributarie, nonché come utile strumento di consultazione per i cultori della materia tributaria e indispensabile strumento di studio per quanti si apprestino ad affrontare esami o concorsi, in particolare quello dell'Agenzia delle Entrate. Esso ricalca la struttura del decreto legislativo n. 546/1996 e si compone di 3 titoli (disposizioni generali, il processo, disposizioni transitorie e finali), i primi 2 suddivisi rispettivamente in 2 e 4 capi (del giudice tributario e i suoi ausiliari, delle parti e della loro rappresentanza e assistenza in giudizio; il procedimento dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, i procedimenti cautelare e conciliativo, le impugnazioni). Per ogni articolo del decreto, il Codice contiene un ampio commento (Sezione di approfondimento dottrinale) che costituisce una ragionata guida verso la soluzione teorico-pratica; gli argomenti sono approfonditi con l'individuazione della casistica e dei profili processuali relativi ai vari istituti alla luce delle autorevoli elaborazioni dottrinali e dei prevalenti orientamenti giurisprudenziali.
Il commento di orni articolo è seguito dalla Sezione di approfondimento giurisprudenziale che contiene un'ampia ed aggiornata selezione della casistica relativa alla giurisprudenza della Cassazione. Per le sue caratteristiche, il Codice del processo tributario, edito e venduto da AdMaiora su tutto il territorio nazionale, sta riscuotendo un ampio consenso tra i professionisti, gli operatori e i cultori della materia tributaria, i quali apprezzano la trattazione organica dei diversi istituti processuali che fornisce un quadro completo e coordinato delle principali soluzioni interpretative dottrinali e giurisprudenziali. In buona sostanza, il volume risulta originale e molto utile perché consente di coniugare efficacemente le esigenze pratiche di natura professionale con quelle teoriche, senza rinunciare al rigore scientifico. Il Codice del processo tributario vuole essere uno strumento di particolare utilità ed efficacia proprio in questo periodo in cui è in discussione la riforma della giustizia tributaria, insieme a quella del sistema fiscale nel suo complesso, auspicando un rafforzamento della giurisdizione speciale tributaria, con rilevanti modifiche all'organizzazione strutturale dei giudici che la esercitano. Il Codice si inserisce, quindi, in questa prospettiva di riforma per dare slancio teorico-pratico all'approfondimento del processo tributario, la cui particolarissima rilevanza sul piano economico-sociale accentua l'esigenza di assicurare un'adeguata specializzazione di tutti gli operatori del settore tributario, a reale tutela dei contribuenti.

Come reputa la sua esperienza con la casa editrice Ad Maiora?
Senz'altro positiva e molto stimolante. La nostra collaborazione è iniziata sedici anni fa con la pubblicazione del mio libro "La tutela del contribuente nel procedimento tributario", che al di là di ogni aspettativa, è stato molto apprezzato dai professionisti del settore tributario. Nel tempo, la casa editrice AdMaiora, capitanata dal Dott. Giuseppe Pierro, sensibile, intuitivo e lungimirante imprenditore, è cresciuta e si è sempre più affermata nel panorama editoriale professionale e, grazie alla passione e all'impegno di tutto il team aziendale, sempre pronto ad affrontare nuove sfide, oggi rappresenta un valido esempio di efficace imprenditoria, dimostrata soprattutto in momenti molto difficili, che ha continuato ad investire. *Fonte: https://www.tranilive.it/n*

"In etica come in altri campi del pensiero umano ci sono due tipi di opinioni: da una parte quelle rette sulla tradizione, dall'altra quelle che hanno qualche probabilità di essere giuste."

Gli esigui compensi dei giudici tributari

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

La Corte Costituzionale, a seguito di mie eccezioni, con l'importante ordinanza n. 144 del 23 aprile 1998, ha stabilito che:

"per le preesistenti giurisdizioni speciali, una volta che siano state assoggettate a revisione, non si crea una sorta di immodificabilità nella configurazione e nel funzionamento, nè si consumano le potestà di intervento del legislatore ordinario; che questi conserva il normale potere di sopprimere ovvero di trasformare, di riordinare i giudici speciali, conservati ai sensi della VI disposizione transitoria, o di ristrutturarli nuovamente anche nel funzionamento e nella procedura, con il duplice limite di non snaturare (come elemento essenziale e caratterizzante la giurisprudenza speciale) le materie attribuite alla loro rispettiva competenza e di assicurare la conformità a costituzione, fermo permanendo il principio che il divieto di giudici speciali non riguarda quelli preesistenti a costituzione e mantenuti a seguito della loro revisione".

Quindi, la riforma strutturale della giustizia tributaria, che il Governo entro settembre intende adottare con legge delega, non solo è possibile ed auspicabile, ma rientra nella potestà legislativa prevista dalla Costituzione.

Infatti, si tratta di una revisione che riguarda "il funzionamento e la struttura" delle Commissioni Tributarie, con il limite soltanto della natura della materia.

Oggi, la giustizia tributaria, gestita ed organizzata dal MeF, si avvale di giudici onorari, a tempo parziale, nominati solo per titoli e pagati dal MeF con importi esigui rispetto agli altri magistrati onorari.

Infatti, come si può notare dal quadro sinottico in allegato, i giudici onorari civili (Giudici di Pace, GOT e GOP), competenti per cause minori fino ad euro 20.000 (eccezionalmente, fino ad euro 50.000) guadagnano, fino a 72.000 euro all'anno, molto di più degli attuali giudici tributari, che decidono, invece, cause senza limiti di valore (**anche milionarie**), dalle cui mani passa l'1% del PIL italiano, e percepiscono come compenso 15 euro nette a sentenza depositata, zero euro per le sospensive e 1,50 euro per rimborso spese forfettario, anche fuori regione!

Questo incide, insieme ad altri fattori, anche sulla qualità delle sentenze che, secondo l'ultima Relazione Annuale sullo Stato della Giustizia Tributaria (pag. 197), vengono riformate nel 45,9% dei casi.

la materia tributaria è talmente difficile e complessa che non può più essere lasciata "ad un lodevole volontariato" (si rinvia all'interessante e condivisibile articolo del Prof. enrico De Mita, in "Il sole 24 Ore" di martedì 15 settembre 2021).

In definitiva, è necessaria ed urgente una strutturale riforma della giustizia tributaria, richiesta dal PNRR, non più dipendente dal MEF, ma dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri, con giudici tributari competenti, professionali, vincitori di concorso pubblico, scritto ed orale, a tempo pieno, con retribuzioni congrue e dignitose, parificate a quelle dei magistrati togati.

Avv. Maurizio Villani - Patrocinante in Cassazione

Furto di dati e soldi da carta di credito, condanna per unicredit nel palermitano

In un momento in cui i furti di dati, gli attacchi di hacker e altri fenomeni come phishing e smishing hanno conquistato la ribalta della cronaca, arriva una sentenza che segna un punto importante a favore dei consumatori. Il giudice di pace della terza sezione civile di Palermo, Antonino Lazzara, ha infatti condannato UniCredit a rimborsare a un cliente le somme che gli erano state sottratte illegittimamente. “La vicenda – spiega l’avvocato Alessandro Palmigiano (nella foto a destra) che ha difeso il cliente dell’istituto di credito – si inserisce nell’ambito delle numerose truffe a danni di consumatori e imprese in cui spesso però l’utente che subisce il furto di dati o di denaro deve fare i conti anche con un groviglio normativo in cui è difficile districarsi”.

Il calvario inizia a dicembre del 2019

In questo caso, il correntista, un professionista palermitano, il 2 dicembre 2019 aveva ricevuto sul proprio cellulare la notifica di una transazione di 2.724,93 euro effettuata con la propria carta di credito. Non avendo mai autorizzato alcun pagamento, il professionista ha seguito la procedura contattando immediatamente i numeri di telefono indicati nel messaggio e riuscendo a bloccare la carta, ma per l’operatore la transazione contestata era ormai irreversibile. Temendo che potessero esserci altre operazione simili, il correntista ha deciso di controllare l’estratto conto notando che erano state effettuate altre transazioni, anche se di pochi euro, senza mai aver ricevuto dalla banca alcuna notifica.

sporta denuncia alla polizia

Così, dopo avere sporto denuncia alla polizia di Stato, il cliente truffato ha inoltrato un reclamo a UniCredit che dal canto suo, dopo avere comunicato l’accredito degli importi contestati, il 17 gennaio 2020 ci ha ripensato e con una mail ha comunicato lo storno del rimborso, riprendendo le somme con la seguente motivazione: “Le operazioni contestate sono state poste in essere attraverso la tecnologia 3DS che prevede l’utilizzo di passwords usa e getta generate dal dispositivo mobile token Unicredit pass/sms token e che pertanto possono essere conosciute solo dallo stesso titolare”.

Il braccio di ferro

Il consumatore, non avendo mai disposto nessuna delle suddette operazioni, ha deciso di rivolgersi all’avvocato Palmigiano, esperto in diritto bancario, che dopo un tentativo di mediazione con Unicredit (in questi casi obbligatorio per legge), insieme con i colleghi Monica D’Angelo e Mattia Vitale (nella foto a sinistra) ha avviato una causa davanti al giudice di pace di Palermo. “Il nostro cliente – spiegano i legali – non ha mai autorizzato le operazioni contestate e ha sempre custodito i codici di accesso, per questo non ritenevamo giusta la marcia indietro di UniCredit. Tra l’altro, la Cassazione ha avuto modo di chiarire che in caso di operazioni effettuate attraverso strumenti elettronici, è del tutto ragionevole ricondurre nell’area del rischio professionale, prevedibile ed evitabile con appropriate misure destinate a verificare la riconducibilità delle transazioni alla volontà del cliente”.

Dimostrato un sistema poco sicuro

Per i legali, a differenza da quanto sostenuto dalla banca, in questo caso è stato dimostrato che Unicredit aveva un sistema poco sicuro, visto che è stato possibile accedere sul profilo personale di un cliente, effettuare bonifici istantanei e, di conseguenza, privare il correntista dei propri risparmi. A conforto di questa tesi, i legali dello studio Palmigiano hanno portato l’esempio di altre banche che avevano innalzato il sistema di sicurezza tramite un sistema più sofisticato che chiede “l’autentica dell’utente”. Il giudice di pace di Palermo ha accolto integralmente la tesi degli avvocati del correntista, affermando in maniera chiara e decisa che la banca non ha posto in essere “quella diligenza tecnica che, fisiologicamente, deve connotare l’attività del banchiere affinché possa venire qualificato accorto”.

la trappola

Secondo quanto riferito dai militari, l’indagato, che era rimasto a secco di benzina, ha atteso nell’area di una

stazione di servizio che un automobilista si fermasse per rifornirsi di carburante. Quando è arrivata la preda, in questo caso un turista, il 47enne, fingendosi benzinaio, si è fatto consegnare la carta bancomat dal conducente richiedendone anche il pin.

la fuga

Ottenuta la carta ed il codice, l'uomo si è velocemente allontanato a bordo della propria auto. La vittima si è subito rivolta ai carabinieri della stazione di Noto che hanno estrapolato le immagini del sistema di videosorveglianza ed hanno identificato l'autore che nel frattempo aveva utilizzato la carta per fare carburante in un'altra un'area di servizio, situata ad Avola.

Preso e denunciato

Il 47enne è stato successivamente rintracciato dai carabinieri ed è stato denunciato alla Procura della Repubblica . "Per prevenire simili frodi e il successivo uso fraudolento delle carte di pagamento, i Carabinieri raccomandano di non comunicare mai a terzi i codici delle proprie carte provvedendo a digitarlo personalmente sul dispositivo POD" fanno sapere dal comando provinciale di Siracusa. *Fonte: blogsicilia.it*

sembriamo a uomini e donne, apra il codice": penalista assolto dall'accusa di oltraggio a pm

L'avvocato Salvatore Pennica, fra i più noti del foro di Agrigento, era finito a processo con l'accusa di avere offeso un magistrato onorario in occasione di un'udienza. "Invece di fare emergere le notizie di reato - aveva detto - sembra che abbia una tendenza a insabbiarle"

Fonte "Sembriamo a Uomini e donne, apra il codice": penalista assolto dall'accusa di oltraggio a pm (agrigentonotizie.it)

Assoluzione, dall'accusa di oltraggio a magistrato in udienza, per non avere commesso il fatto. "Sembriamo a Uomini e donne, apriamo il codice e non insabbiamo le notizie di reato".

Per questo scontro dialettico in udienza uno dei più noti penalisti agrigentini - l'avvocato Salvatore Pennica - era stato denunciato da un magistrato onorario e finito a processo davanti al tribunale di Caltanissetta, competente per i procedimenti nei quali i colleghi agrigentini sono parti offese o imputati.

La relazione di servizio, inoltrata dal vice procuratore onorario Alfonsa Fiore, dalla quale ne era scaturito il processo, faceva riferimento a un episodio, avvenuto il 6 febbraio del 2015 in occasione di un'udienza dal giudice di pace nella quale Pennica era impegnato come difensore. Il penalista, rivolgendosi al pm, avrebbe detto una serie di frasi ritenute offensive "dell'onore e del prestigio di un magistrato in udienza".

Oltre al riferimento al noto programma di Maria De Filippi ("Sembriamo a Uomini e donne", avrebbe detto rivolgendosi al pm), l'avrebbe invitata ad "aprire il codice" e accusata di "insabbiare le notizie di reato".

Frasi che, secondo lo stesso pm che ne aveva chiesto la condanna a 4 mesi, avevano integrato il reato. Il giudice Giuseppina Chianetta, recependo le tesi dei difensori di Pennica - gli avvocati Alfonso Neri e Giacomo Butera - lo ha, invece, assolto ritenendo che rientrassero nella dialettica processuale. *Fonte www.agrigentonotizie.it)*

come contestare una multa stradale al Prefetto o Giudice di pace: tempi da rispettare, costi e procedura (anche online)

Se vuoi **contestare una multa** per una contravvenzione stradale devi sapere che la legge offre diversi strumenti: il ricorso, infatti, può essere presentato direttamente all'ente che ha comminato la sanzione oppure al **Prefetto** o al **Giudice di pace**, in questo caso per importi che non superano i 1100 euro.
Il ricorso può essere presentato per qualsiasi tipologia di multa; tuttavia, affinché ci siano buone possibilità che la contestazione abbia esito positivo, bisogna documentare i fatti e **provare l'ingiustizia della sanzione.**
Attenzione ai tempi, per contestare una multa esistono termini perentori oltre i quali si perde il diritto al ricorso e si dovrà **pagare la sanzione senza sconto**.
In questa guida tutte le informazioni sul ricorso, i costi e le conseguenze della contestazione.

come contestare una multa dei vigili urbani
Il Codice della strada consente agli automobilisti di contestare le sanzioni amministrative dei vigili urbani, dei carabinieri e della Polizia stradale. Facendo ricorso, l'automobilista deve provare l'ingiustizia della multa e chiedere che sia annullata (sia la sanzione pecuniaria che quelle accessorie come la **decurtazione dei punti**).
La legge ammette due modalità per fare ricorso contro una multa stradale:
- al **Prefetto** del luogo in cui la violazione è stata commessa (oppure all'ufficio/comando dei vigili urbani o Polizia che ha comminato la sanzione);
- al **Giudice di pace**, soltanto se l'importo della multa non supera i 1100 euro.

Il ricorso al Giudice di pace deve sempre contenere il modulo della sanzione con 4 copie dell'originale e una copia del documento d'identità del guidatore mentre per contestare dinanzi al Prefetto o all'ente di rilevamento, bisogna fare richiesta via **raccomandata a/r o Pec**, indicando i dati personali (nome, cognome, indirizzo e così via), i riferimenti del verbale di contestazione e la copia del documento di identità.

I tempi per fare ricorso contro una multa
Chi intende contestare una multa deve rispettare i tempi stabiliti dalla legge che sono:
entro 30 giorni dalla notifica o accertamento della stessa, per i ricorsi dinanzi al Giudice di pace;
entro 60 giorni dalla notifica della stessa, per i ricorsi dinanzi al Prefetto.
Oltre questi termini, l'automobilista perde per sempre la possibilità di fare ricorso e dovrà pagare la multa senza poter beneficiare dello sconto previsto dal decreto legge 169/2013.
Quanto costa fare ricorso al Giudice di pace o al Prefetto
La contestazione al Giudice di pace costa 43 euro, ovvero l'importo del contributo unificato da versare all'ufficio.
Chi, invece, vuole ricorrere al Prefetto, non deve affrontare alcun costo se non quello della raccomandata a/r con cui spedisce l'atto all'ufficio territoriale. Questo costo può essere evitato utilizzando la posta elettronica certificata, per chi ne fosse in possesso.

come fare ricorso multa online?
Chi intende contestare una sanzione al Prefetto può farlo in via telematica utilizzando la PEC al posto del tradizionale invio della raccomandata con ricevuta di ritorno.
La procedura online, però, è prevista anche per la contestazione delle multe presso il Giudice di pace: l'automobilista deve accedere al **portale dei servizi telematici del Ministero della Giustizia**; bisogna poi selezionare l'ufficio del Giudice di pace competente (quello del luogo dove è avvenuta l'infrazione) e premere su "compilare il ricorso". A questo punto bisogna seguire le indicazioni che verranno fornite sulla propria casella di posta elettronica.

le conseguenze del ricorso
Fare ricorso contro una multa stradale non è sempre conveniente; la contestazione potrebbe essere respinta dal giudice e, a quel punto, l'automobilista sarà costretto a pagare una sanzione maggiorata rispetto a quella originale (oltre alle spese del ricorso).
Inoltre si perde la possibilità di pagare la sanzione amministrativa in **misura scontata del 30% entro 5 giorni** dalla data di notificazione/contestazione. *Fonte https://www.money.it/Come-contestare-una-multa*

Raccomandata A/R con ricevuta di ritorno: come si fa, costi e tempi di spedizione

tutto sulla raccomandata con ricevuta di ritorno: tempi, costi e come spedirla online o presso gli Uffici di Poste italiane.

La **raccomandata con ricevuta di ritorno** (abbreviato r**accomandata A/R**) è un modo semplice e sicuro per inviare comunicazioni formali e adempiere ad atti burocratici. Questa, infatti, assicura la ricezione della lettera o del pacco inviato e **avvisa il mittente dell'avvenuta consegna.**

Per procedere alla raccomandata A/R bisogna andare di persona alle **Poste** oppure procedere all'invio **online tramite il sito Poste.it**. Queste possono essere inviate in tutto il territorio nazionale ed anche all'estero tramite raccomandata internazionale.

Ci sono diverse tipologie di raccomandata A/R tra le quali scegliere:

- raccomandata semplice: il mittente riceve comunicazione dell'avvenuta spedizione e il destinatario firma alla consegna;

- raccomandata da te: che può essere spedita direttamente da casa o dalla sede di lavoro tramite appuntamento concordato con il postino;

- raccomandata 1: consegna veloce con due tentativi di consegna;

- raccomandata 1 con prova di consegna: una volta consegnata la corrispondenza al destinatario verrà recapitato una cartolina come prova.

Quest'ultima - conosciuta anche come **raccomandata con ricevuta di ritorno o raccomandata A/R** - consente di spedire posta con la conferma dell'avvenuta ricezione da parte del destinatario.

In questo articolo troverete tutte le istruzioni per procedere all'invio, i tempi e i costi di spedizione sia della procedura in ufficio che della raccomandata A/R online. Qui di seguito una guida pratica con spiegazioni passo dopo passo.

Cos'è e a cosa serve la raccomandata A/R

La raccomandata con ricevuta di andata e ritorno è una modalità di spedizione utilizzabile per ogni tipo di comunicazione (lettere, pacchi, atti giudiziari) **formale** o burocratica e viene scelta quando si deve **garantire la ricezione del documento** da parte del destinatario, entro i tempi prestabiliti.

Tipici casi in cui è richiesta la raccomandata A/R sono il r**ecesso dal contratto di locazione**, le disdette telefoniche e le domande di partecipazione a bandi e concorsi pubblici.

Compilare e inviare la raccomandata può sembrare un'operazione lunga e complicata ma in realtà è molto semplice e i costi di spedizione sono piuttosto contenuti (di poco superiori alle spedizioni ordinarie).

Per inviare questa tipologia di raccomandata esistono due procedure (che andremo a spiegare nel dettaglio):

- direttamente presso l'ufficio postale;
- online tramite il sito di Poste italiane.

spedire una raccomandata A/R alle Poste

Vediamo nella pratica come procedere all'invidio di una lettera raccomandata. Come prima cosa bisogna recarsi all'ufficio delle Poste muniti di lettera scritta o altra comunicazione da inserire nella busta della raccomandata e fotocopia del documento di identità. Una volta nell'ufficio si dovrà **compilare il modulo apposito** messo a disposizione in loco.

Nel modello precompilato della raccomandata A/R

bisogna inserire **nome, cognome e indirizzo del destinatario e del mittente**. Poi occorre compilare l'intestazione della lettera o del pacco come faresti normalmente e infine chiedere all'impiegato la **cartolina** per la ricevuta di ritorno che dovrai compilare in tutti i campi.
Il tutto andrà consegnato allo sportello e si dovrà pagare un importo che varia in base alla tipologia di raccomandata e dimensione della lettera o del pacco spediti.

Una cosa intelligente per risparmiare tempo potrebbe essere quella di recarsi all'ufficio postale qualche giorno prima per prendere le cartoline e compilarle a casa.

tempi di consegna
La consegna delle raccomandate avviene in **quattro giorni lavorativi** (sabato e festivi esclusi), oltre quello di spedizione, al destinatario o a persona abilitata/delegata.
come controllare lo stato della spedizione
In ogni momento è possibile **verificare a che punto sia la spedizione** della raccomandata A/R: per farlo basta collegarsi al sito di Poste italiane e accedere al servizio Cerca spedizioni evidenziato in giallo a destra della pagina. Qui si dovrà inserire il numero indicato nella ricevuta sotto il codice a barre o pervenuto per email.
Inoltre in caso di mancata consegna la raccomandata sarà **restituita gratuitamente al mittente.**

costi e formati
Per **spedire** una raccomandata con ricevuta di ritorno bisogna spendere qualche euro in più rispetto al tariffario normale. I costi variano in base al **formato e al peso** della raccomandata, di seguito forniamo due tabelle riassuntive riguardo ai costi e ai formati di Poste Italiane.
Ecco il riepilogo dei costi:
- fino a 20 g 5,40 euro;
- oltre 20 g fino a 50 g 6,95 euro;
- oltre 50 g fino a 100 g 7,45 euro;
- oltre 100 g fino a 250 g 8,05 euro;
- oltre 250 g fino a 350 g 9,00 euro;
- oltre 350 g fino a 1000 g 11,05 euro;
- oltre 1000 g fino a 2000 g 14,75 euro.

Raccomandata con ricevuta di ritorno online
Pochi sanno che oltre alla classica raccomanda A/R cartacea esiste anche quella online via Internet. Per farla occorre registrarsi sul sito Poste.it nella sezione dedicata alle raccomandate online, inserire dati e indirizzo del destinatario, scrivere il testo (nel campo dedicato) e allegare un documento di riconoscimento fronte/retro. A questo punto si dovrà confermare la volontà di procedere al pagamento online con carta di credito o di debito.
Per inserire il testo della raccomandata A/R online si può procedere in 3 modi:
- scrivendo direttamente online mentre si è collegati al sito (max: 2 pagine in formato A4);
- allegando uno o più file già preparati e salvati sul computer (max: 18 fogli in formato A4 verticale lasciando un centimetro per lato come margine di stampa);
- scrivendo un testo e, in contemporanea, allegando un documento già preparato.
Il file allegato può essere in formato doc, docx, txt, tiff, xls, xlsx, rtf, pdf, jpg e avere una dimensione massima di **3Mb**.
Sarà l'ufficio di Poste italiane a provvedere alla stampa, all'imbustamento e alla consegna all'indirizzo del destinatario.
Come per le raccomandate tradizionali, anche quelle online possono essere monitorata attraverso il servizio **Dovequando di Poste Italiane**, alla sezione del sito "Cerca Spedizioni".
La **ricevuta di ritorno digitale** ha lo stesso valore di quella rilasciata dall'ufficio postale. L'unico limite è che la raccomandata online A/R non si può inviare all'estero ma **solo in Italia**.

come rintracciare una raccomandata con Dovequando di Poste Italiane
Hai utilizzato la raccomandata di Poste Italiane per inviare documenti e oggetti importanti ma non hai optato per la **raccomandata A/R** o il destinatario non ha confermato di aver ricevuto la posta? Ti sarà utile capire **come cercare la spedizione** e assicurarti che non vada persa.
Esistono diversi servizi e app per **tracciare una raccomandata** che si invia o si deve ricevere, tenendo sotto controllo **dove si trova e quando è**

prevista la consegna, e abbiamo già parlato del famoso **sDA tracking**. Questa volta ci concen - triamo su **Dovequando**, il comodo **tracking onli - ne di Poste Italiane** che monitora lo stato delle nostre spedizioni (**raccomandata1**, pacco celere 1, pacco ordinario, pacco celere 3 o pacco internazionale) **in Italia e all'estero**.
Basta andare sul sito e inserire il **codice** della ricevuta nell'apposita sezioneper conoscere in pochi istanti lo stato della posta. DoveQuando è disponibile in versione desktop e mobile, e può essere utilizzato anche dal **destinatario della raccomandata** che magari sta aspettando con ansia una comunicazione urgente o un pacco importante e vuole sapere dove si trova la spedizione.
Ecco nel dettaglio come funziona e gli orari in cui è attivo il servizio.

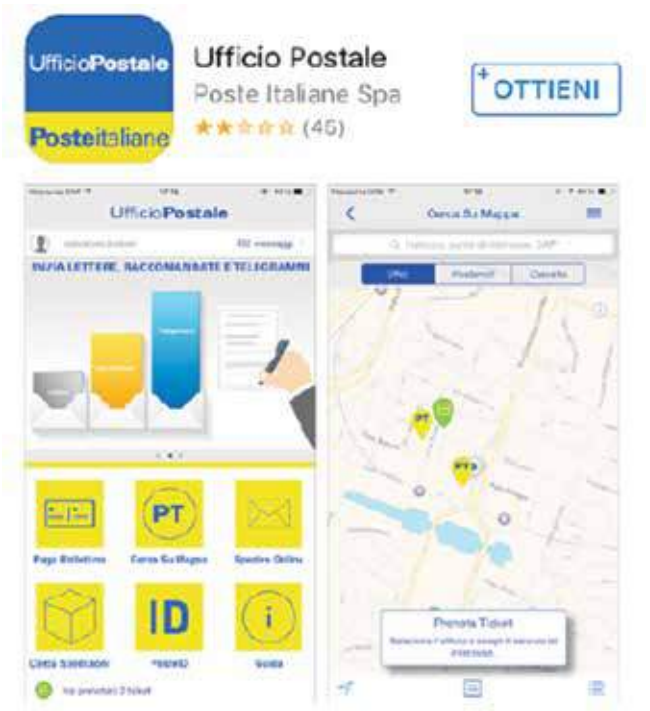
come tracciare una raccomandata con Dove- quando: la guida

Per **rintracciare online una raccomandata** tramite il servizio DoveQuando la prima cosa da fare è collegarsi al **sito di Poste Italiane > Postali (in alto a sinistra) > cerca spedizioni.**

A questo punto il sistema ti chiederà di **inserire il codice**. Infatti ogni spedizione, anche le raccomandate, hanno un **numero identificativo** che si può trovare sotto il codice a barre posto sul retro della ricevuta cartacea. Nell'apposito spazio digita, quindi, il codice d'invio della raccomandata inserendo solo la combinazione alfanumerica senza eventuali **trattini e spazi**, e poi clicca su "Cerca".
Se appare un avviso in cui si chiede di specificare il periodo in cui è stata inviata la raccomandata puoi utilizzare l'apposito menù a tendina che si apre dalla casella "Periodo". Seleziona una delle opzioni disponibili: indica, ad esempio, **da 0 a 2 mesi**, e clicca su "Cerca".
Nel caso in cui la procedura vada a buon fine senza problemi potrai visualizzare tutte le informazioni riguardo la spedizione della raccomandata e sapere se è stata presa in carico o se risulta in **transito o in consegna**. Se la raccomandata è stata già consegnata vedrai la casella "Consegnata" colorata in verde.
Oltre a conoscere lo stato di lettere e pacchi inviati, è possibile visualizzare i **Dettagli spedizione**. Facendo clic su questa voce si aprirà una tabella recante le informazioni su **data e ora** di uno specifico stato di lavorazione e le tappe di queste operazioni.

Dovequando: orari, numero verde e spedizioni all'estero

Se vuoi tracciare la raccomandata con DoveQuando servendoti del tuo smartphone o del tablet puoi scaricare l'**app Ufficio postale** disponibile per iOS e Android. Anche qui, come nel browser Web, compare la voce "Cerca Spedizioni" e, sempre digitando il numero della raccomandata **senza trattini e spazi**, puoi sapere se è stata effettuata la spedizione e dove si trova la tua posta.



Inoltre, se hai spedito con **Posta 1** o Postapriority Internazionale, inserendo il codice presente sull'etichetta adesiva puoi sapere se l'esito della consegna per la Posta 1 o se la **Postapriority Internazionale** è arrivata al centro di scambio internazionale di Poste Italiane.
Tieni a mente che il servizio di monitoraggio DoveQuando di Poste Italiane è attivo per la corrispondenza tutti i giorni **dalle 7 alle 23**, mentre per i pacchi **24 ore su 24**, sia su PC che su dispositivi mobile.
Per ulteriori informazioni e richieste di assistenza puoi chiamare il **numero verde** di Poste Italiane o contattare l'azienda tramite i suoi canali social.

Riforma della giustizia cartabia: cosa prevede il progetto di legge che semplifica i processi penali

Partendo dal testo del disegno di legge in esame alla Camera, aggiornato al 16 luglio 2021, con i correttivi approvati dal Consiglio dei Ministri del 29 luglio, facciamo il punto sulle novità.

Cosa prevede la riforma della giustizia firmata dalla Ministra Cartabia?

Per farsi un'idea di quali sono le modifiche contenute nel **Disegno di Legge delega** è opportuno partire dal testo ufficiale ora all'esame della **Commissione Giustizia alla camera**, anche alla luce delle modifiche approvate al **Consiglio dei Ministri del 29 luglio 2021**.

La riforma della giustizia Cartabia, o meglio il pacchetto di emendamenti al progetto di revisione attuato dall'ex Ministro Bonafede, con lo scopo di **alleggerire il carico di processi penali** introdurrebbe **un limite alla loro durata,** che per alcuni potrebbe mettere a rischio l'esito delle cause attualmente in corso.

La spinta a proseguire l'iter di approvazione del testo, fermo da più di un anno nel primo ramo del Parlamento, arriva dall'Europa.

Nell'ambito del **Next Generation EU**, all'Italia è richiesto di presentare un pacchetto di investimenti e riforme, l'ormai noto **Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR)** da cui prendono le mosse, tra l'altro, anche i progetti di **riforma fiscale** e della **giustizia tributaria.**

Per quanto riguarda il sistema giudiziario, il PNRR tra gli obiettivi prefissati ha proprio quello di rendere **più efficiente il processo penale italiano** e di **accelerarne i tempi di definizione**.

Ma andiamo a vedere, più nel dettaglio, cosa prevede questa riforma e quali potrebbero essere le novità in caso di sua approvazione nell'attuale formulazione.

Cosa prevede il progetto di legge che semplifica i processi penali

L'**Atto Camera numero 2435** così come modificato dagli interventi dell'attuale Governo, va, in estrema sintesi, ad incidere principalmente sugli aspetti che secondo i promotori rallentano i processi penali e ne aumentano il carico.

Si tratta, per esempio, di quelli relativi alla **prescrizione** e alla **ragionevole durata dell'impugnazione**.

La riforma della giustizia Cartabia conferma che la prescrizione del reato **resti bloccata** dopo la sentenza di primo grado, sia di condanna che di assoluzione (art. 14 del DdL), senza modifiche rispetto alla disciplina attuale.

Ciò che si vorrebbe cambiare, al contrario, **è il decorso successivo** alla pronuncia.

Viene infatti introdotto **un limite di tempo massimo** del giudizio d'Appello e di Cassazione, trascorso il quale l'azione penale viene dichiarata **improcedibile** (art. 14-bis DdL).

In particolare, alla lettera del testo, i limiti temporali sono così stabiliti:

- **due anni** per il giudizio d'Appello. Per i primi tre anni dall'entrata in vigore della riforma, la durata massima viene prorogata per un altro anno (regola approvata **al Consiglio dei Ministri del 29 luglio 2021).**
- **un anno** per il giudizio in Cassazione, prorogato ad altri sei mesi per i primi tre anni di vigenza della riforma sempre in base alle proposte del Governo del 29 luglio.

Ma attenzione, la regola non si applicherebbe ai reati non soggetti a prescrizione puniti con la pena **dell'ergastolo**.

Per i reati gravi o per i procedimenti ritenuti molto complessi, il termine per l'improcedibilità può essere **prorogato ulteriormente dal giudice**, mentre per i reati con aggravanti di **associazione di stampo mafioso** la proroga non potrebbe superare **i tre anni.**

Infine, gli imputati possono comunque rinunciare all'improcedibilità e richiedere che venga pronunciata una pronuncia definitiva nei loro confronti.

Queste disposizioni troverebbero una diversa modalità di applicazione a seconda della fase in cui si trova il procedimento al momento dell'eventuale entrata in vigore della legge. Ovvero:

- per i procedimenti per cui ancora **non si è arrivati al secondo grado di giudizio**, le regole sull'improcedibilità interesserebbero i reati commessi **dal 1° gennaio 2020 in poi.**
- per i procedimenti per cui **già si sta svolgendo il giudizio** di secondo o terzo grado, i termini massimi di durata decorrerebbero **dalla data di entrata in vigore della legge.**

Le modifiche proposte sulle indagini preliminari

Sempre al fine di alleggerire il carico processuale, la riforma ora in fase di elaborazione dovrebbe, non solo abbreviare i procedimenti ma anche **diminuire** ab origine la cause intraprese.
In buona sostanza, **il Pubblico Ministero**, una volta terminata fase strumentale al processo - **le indagini preliminari** - prima di richiedere il rinvio a giudizio dovrebbe valutare che sussistano, in capo all'indagato, elementi che facciano presagire una "ragionevole previsione di condanna" (art. 3 del DdL lettera b).
Inoltre, sempre in un'ottica deflattiva, si intende modificare proprio **il termine di durata massima delle indagini.**
In particolare, dalla durata canonica di un anno, a cui si aggiungono eventuali proroghe in ipotesi specifiche, dovrebbero essere introdotti dei correttivi a seconda del reato.

Più nel dettaglio, la durata delle indagini è limitata:
- per le contravvenzioni, a sei mesi dalla data in cui il nome della persona alla quale il reato è attribuito è iscritto nel registro delle notizie di reato;
- per i delitti più gravi, per esempio narcotraffico e traffico di armi, a un anno e sei mesi dall'iscrizione nel registro delle notizie di reato.

La delega per la digitalizzazione della giustizia
Il fine ultimo di velocizzare e semplificare il contenzioso emerge anche dagli interventi che lo schema di legge delega mette in campo in tema di **digitalizzazione e processo penale telematico** (art. 2).
A riguardo, la delega prevede l'introduzione di **un piano triennale** per la transizione digitale dell'amministrazione della giustizia e un **Comitato tecnico-scientifico.** *Fonte www.informazionefiscale.it - autore:Eleonora Capizzi*

Recupero punti patente: come fare e quando è automatico

Come funziona esattamente il recupero punti patente? È una domanda frequente, sia tra i guidatori più esperti che tra i neopatentati. Dunque, per recuperare i punti in seguito ad una infrazione ci sono diversi modi, o seguendo dei corsi presso le scuole guida, di durata e costo variabili in base ai punti da recuperare, oppure automaticamente al trascorrere di un certo lasso di tempo. Precisiamo che non tutte le infrazioni del Codice della Strada prevedono la decurtazione dei punti della patente perché in alcuni casi basta la sanzione amministrativa.

Guida al recupero dei punti della patente
La patente a punti, è entrata in vigore dal 1° luglio del 2003. Ogni patente di guida ha 20 punti, e la decurtazione avviene quando il guidatore commette una infrazione del Codice della strada, indicata nella tabella in allegato. Una volta persi però i punti della patente possono essere recuperati. Ad esempio ci si può iscrivere ad un corso di recupero punti presso una scuola guida, con costi che si aggirano dai 200€ ai 400€. Questi corsi per chi deve recuperare punti sulla patente di tipo A o di tipo B hanno una durata minima di 12 ore e alla fine delle lezioni bisogna sostenere un esame teorico e pratico. Grazie a questi corsi si possono recuperare fino a 6 punti sulla patente, fino ad un massimo di 20. Questo significa che chi ha 16 punti sulla patente una volta effettuato l'esame tornerà a 20 e non a 22. Per le patenti di tipo C, D, CE, DE, KA e KB, invece, la durata del corso è di 18 ore. Un'altra eccezione è rappresentata dalle patenti professionali, per le quali è possibile recuperare fino a 9 punti con un solo esame.

Punti patente, quando si perdono?
Come abbiamo anticipato, la perdita dei punti della patente è una sanzione che si accompagna alla multa nel caso in cui il guidatore commetta determinate violazioni del Codice stradale, come l'eccesso di velocità, l'omessa precedenza, la sosta vietata e la guida senza cintura di sicurezza. Il numero dei punti che viene decurtato, inoltre, dipende non solo dalla tipologia di infrazione ma anche dalla sua gravità. Inoltre se il guidatore commette più infrazioni contestualmente i punti da decurtare vengono sommati, fino al massimo di 15 punti congiuntamente. Non sono previste quote negative. Questo significa che in nessuna situazione, anche in caso di omicidio stradale, si può scendere sotto lo 0.

Recupero punti patente, quando è automatico
Per recuperare i punti della patente alcune volte non è necessario seguire i corsi delle scuole guida, ma basta la buona condotta, ovvero la mancanza di infrazioni per un certo periodo di tempo. In particolare, chi non commette violazioni del Codice della strada guadagna 2 punti sulla patente di guida ogni due anni. È possibile accumulare fino a 30 punti al massimo. Per i neopatentati le cose funzionano diversamente: a chi ha la patente da meno di tre anni viene attribuito un punto bonus per ogni anno trascorso senza commettere un'infrazione.

Che succede quando si perdono tutti i punti?
Venti punti sembrano essere molti, ma non è così difficile perderli tutti. Basta commettere un paio di infrazioni gravi, infatti, per vedere il saldo punti raggiungere lo zero. Cosa succede in questo caso? La patente non viene sospesa, ma posta in revisione. Questo significa che il conducente può continuare a circolare fino ad un massimo di 30 giorni dalla notifica del provvedimento, dopodiché bisognerà rivedere la propria idoneità alla guida. Ciò significa che bisognerà sostenere nuovamente l'esame di guida secondo le modalità previste dalla legge. Chi esaurisce tutti i punti quindi deve tornare alla scuola guida e sostenere l'esame teorico e pratico; se ciò non avviene la patente in revisione viene ritirata e non verrà riconsegnata al legittimo proprietario prima del superamento del nuovo esame di guida. Recuperare tutti i punti della patente è piuttosto difficile - e costoso - ecco perché consigliamo di tenere sotto costante osservazione il proprio saldo punti per recuperarli prima di perderli altri. Se non sapete come fare per controllare quanti punti avete sulla patente potete consultare il nostro articolo di approfondimento, dove trovate tutte le informazioni necessarie per verificare il saldo della propria patente a punti. *Fonte https://www.money.it/*

Opposizione decreto penale di condanna

Non ogni reato commesso conduce alla celebrazione di un processo penale: in alcuni casi, nonostante si ritenga fondata la colpevolezza dell'autore, il giudice, considerata la scarsa gravità dell'evento, decide di comminargli solamente una multa. Davanti al provvedimento con cui gli viene irrogata la sanzione pecuniaria, l'imputato può decidere di accettare la pena oppure di opporsi: solo a seguito di tale scelta si instaurerà un processo penale in piena regola. Quanto appena descritto corrisponde allo schema tipico del **decreto penale di condanna** e della relativa **opposizione**.
Come ti spiegherò nel corso di questo articolo, il decreto penale di condanna consiste in una vera e propria multa; a differenza della tradizionale sanzione pecuniaria che viene comminata in caso di violazioni amministrative (ad esempio, infrazione al codice della strada), però, il decreto penale rappresenta una condanna penale che resta iscritta nel **certificato del casellario giudiziale**. In altre parole, il decreto di condanna macchia la fedina penale dell'imputato; ecco perché è concessa la possibilità di opporsi. Se l'argomento ti interessa e vuoi saperne di più, prosegui nella lettura di questo articolo: vedremo come fare opposizione al **decreto penale di condanna.**

Decreto penale di condanna: cos'è?
Il **decreto penale di condanna** è un provvedimento con cui il giudice, riconosciuta la fondatezza dell'accusa, condanna l'imputato al pagamento di una sanzione economica.
Per la precisione, il **decreto penale di condanna** è emanato dal giudice per le indagini preliminari (gip) del tribunale territorialmente competente a conoscere del reato. La richiesta proviene dal magistrato del pubblico ministero che ha curato le indagini il quale, ritenendo di poter comminare solamente una pena pecuniaria all'indagato, chiede al giudice che si proceda in tal senso.
Il decreto penale è di condanna perché, in assenza di opposizione, rappresenta un provvedimento di condanna a tutti gli effetti, suscettibile di essere riportato all'interno del certificato del casellario giudiziale dell'imputato, macchiandone così la **fedina penale**.

Presupposti del decreto penale di condanna
Affinché il giudice per le indagini preliminari possa emanare un decreto penale occorre che sussistano determinati presupposti di legge. Per la precisione:
-deve trattarsi di **reato procedibile d'ufficio** oppure, se **procedibile a querela**, il querelante non deve aver esternato apertamente la volontà di opporsi alla definizione del procedimento in queste forme;
- il pubblico ministero deve ritenere che si debba applicare soltanto una **pena pecuniaria**, anche se inflitta **in sostituzione di una pena detentiva**;
- non devono essere trascorsi più di **sei mesi dall'inizio delle indagini**, cioè dalla data in cui il nome della persona alla quale il reato è attribuito è iscritto nel registro delle notizie di reato
- non occorre applicare all'imputato anche una misura di sicurezza personale.

Il ruolo del pm nel procedimento per decreto penale
Come appena detto, il magistrato del pubblico ministero ha un ruolo molto importante all'interno della **procedura speciale per decreto penale di condanna**: egli è il titolare dell'iniziativa, cioè è colui legittimato a chiedere al giudice, ricorrendone i presupposti, che si definisca il procedimento mediante emissione del decreto penale di condanna.
Nella richiesta da avanzare al giudice per le indagini preliminari il p.m. dovrà indicare l'**entità della pena** da comminare all'imputato. Nel determinare la misura della sanzione economica il pubblico ministero può chiedere l'applicazione di una **pena diminuita sino alla metà** rispetto al minimo edittale.
Il decreto penale di condanna può essere chiesto dal p.m. anche quando ritiene che si debba applicare soltanto una pena pecuniaria, anche **in sostituzione di una pena detentiva**.
Per la precisione, la legge afferma che, nel caso di irrogazione di una pena pecuniaria in sostituzione di una pena detentiva, per **determinare l'ammontare della pena pecuniaria** occorre individuare il valore giornaliero al quale può essere assoggettato l'imputato e moltiplicarlo per i giorni di pena detentiva.
Nella determinazione dell'ammontare della pena pecuniaria in sostituzione di quella detentiva bisogna tenere conto della **condizione economic**a comples-

siva dell'imputato e del suo nucleo familiare. Il valore giornaliero non può essere inferiore alla somma di euro 75 di pena pecuniaria per un giorno di pena detentiva e non può superare di tre volte tale ammontare.

Giudice: quando emette decreto penale di condanna?

Il **giudice per le indagini preliminari**, prima di emettere il decreto penale di condanna richiesto dal magistrato del pubblico ministero, deve valutare il ricorrere di tutte le condizioni indicate nei paragrafi precedenti. Ma non solo.

Il giudice per le indagini preliminari è tenuto a **respingere la richiesta di emissione del decreto penale di condanna** ogni volta in cui, dall'esame degli atti, ritenga che l'imputato debba essere immediatamente prosciolto, ad esempio perché il reato è prescritto, perché manca una condizione di procedibilità (ad esempio, la querela), perché il fatto non costituisce più reato, ecc.

Decreto penale di condanna: cosa c'è scritto?

Se il giudice per le indagini preliminari accoglie la richiesta del magistrato del pubblico ministero, allora emana un provvedimento che assume la denominazione di **decreto penale di condanna**.

Secondo la legge, il decreto penale di condanna notificato all'imputato contiene:

- le **generalità dell'imputato** o le altre indicazioni personali che valgano a identificarlo;
- l'enunciazione del fatto, delle circostanze e delle disposizioni di legge violate;
- la **concisa esposizione dei motivi di fatto e di diritto** su cui la decisione è fondata;
- il dispositivo (cioè, la condanna vera e propria);
- l'avviso che l'imputato può **proporre opposizione entro quindici giorni dalla notificazione del decreto** e che l'imputato può chiedere mediante l'opposizione il giudizio immediato ovvero il giudizio abbreviato o ancora il patteggiamento;
- l'avvertimento all'imputato che, in caso di mancata opposizione, il **decreto diviene esecutivo**;
- l'avviso che l'imputato ha la facoltà di nominare un difensore;
- la data e la sottoscrizione del giudice e dell'ausiliario che lo assiste.

Decreto penale di condanna: quali sono i vantaggi?

Nel decreto penale di condanna notificato all'imputato v'è espressamente scritto che contro di esso **è possibile proporre opposizione entro quindici giorni**; in mancanza, il decreto diverrà esecutivo, nel senso che non sarà più possibile fare nulla per rimuoverlo.

Il decreto penale di condanna è una procedura speciale che presenta dei **vantaggi per l'imputato:**

se la propria posizione è indifendibile, nel senso che non è possibile contestare l'addebito della Procura della Repubblica, l'imputato dovrà pagare solamente una somma di danaro (in genere, di importo nemmeno eccessivo), senza dover affrontare un lungo e costoso procedimento dall'esito incerto;

il decreto penale di condanna non comporta la condanna al **pagamento delle spese del procedimento**, né l'applicazione di **pene accessorie** (come l'interdizione dai pubblici uffici, ad esempio);

anche se divenuto esecutivo, il decreto **non ha efficacia di giudicato nel giudizio civile** o amministrativo. Ciò significa che l'accettazione del decreto penale non equivale all'ammissione di una propria responsabilità civile. L'eventuale vittima del reato, dunque, se vorrà ottenere il risarcimento dei danni, dovrà intraprendere un'apposita azione civile senza poter far valere, come elemento a sé favorevole, il decreto penale;

il **reato è estinto** se nel termine di cinque anni, quando il decreto concerne un delitto, ovvero di due anni, quando il decreto concerne una contravvenzione, l'imputato non commette un delitto ovvero una contravvenzione della stessa indole. In questo caso **si estingue ogni effetto penale** e la condanna non è comunque di ostacolo alla concessione di una successiva **sospensione condizionale della pena.**

Insomma, l'imputato che si vede notificare un decreto penale di condanna dovrà valutare bene se proporre opposizione o meno: se il fatto è incontestabile, infatti, vi sono diverse ragioni per "accontentarsi" del decreto penale di condanna, sfuggendo così a un'eventuale condanna a seguito di dibattimento.

Opposizione a decreto penale di condanna: quando conviene?

Da quanto detto nel precedente paragrafo si evince che **l'opposizione a decreto penale di condanna** è conveniente solamente quando si ritiene di essere innocenti e, pertanto, si intenda far valere in giudizio le proprie ragioni.

Ma non solo: l'opposizione a decreto penale di condanna trova una ragion d'essere ogni volta che il decreto è stato ingiustamente emesso, ad esempio perché il reato si è già prescritto oppure perché non ricorrevano le altre condizioni per poterlo emanare (ad esempio, il p.m. ha calcolato male la pena oppure sono trascorsi più di sei mesi dall'inizio delle indagini).

Opposizione a decreto penale di condanna: come si fa?

L'**opposizione a decreto penale di condanna** può essere fatta personalmente dall'imputato oppure a mezzo avvocato di fiducia, nel t**ermine tassativo di quindici giorni.**
Non occorrono particolari formalità: è sufficiente depositare, presso la **cancelleria del giudice** che ha emesso il decreto, un atto in cui si dichiara, in maniera chiara e incontrovertibile, di volersi opporre al decreto penale e di voler accedere a uno dei riti stabiliti dalla legge.
Più nel dettaglio, il codice dice che **la dichiarazione di opposizione** deve indicare, a pena di inammissibilità, gli estremi del decreto di condanna, la data del medesimo e il giudice che lo ha emesso. Ove non abbia già provveduto in precedenza, nella dichiarazione l'opponente può nominare un difensore di fiducia.

Opposizione a decreto penale: cosa succede dopo?
Secondo la legge, con l'**atto di opposizione** l'imputato può chiedere al giudice che ha emesso il decreto di condanna di procedere con il giudizio immediato, con il giudizio abbreviato ovvero con il patteggiamento. Inoltre, a seguito delle modifiche del 2014, l'imputato può chiedere di accedere anche alla **sospensione con messa alla prova**. Cosa significa tutto ciò? Spieghiamo con calma.
All'imputato che propone **opposizione contro il decreto penale di condanna** è lasciata libertà di decidere quale procedimento aprire a seguito del rifiuto del decreto. Dunque, davanti all'imputato che presenta opposizione si aprono quattro strade:
- giudizio immediato – l'imputato chiede in pratica di essere rinviato a giudizio. Il giudice, preso atto di questa volontà manifestata all'interno dell'opposizione, fissa con ulteriore decreto la data della prima udienza, dando il via a un processo dibattimentale in piena regola;
- giudizio abbreviato – l'imputato chiede di essere giudicato con il rito abbreviato. Per sapere cos'è e come funzione il giudizio abbreviato ti rinvio alla lettura dell'articolo dedicato a questo argomento;
- patteggiamento – l'imputato chiede che la propria posizione venga definita mediante il rito speciale del patteggiamento, cioè dell'applicazione della pena su richiesta delle parti. Anche in questa circostanza, per sapere cos'è il patteggiamento ti rinvio alla lettura dell'articolo di approfondimento. Poiché il patteggiamento necessità del consenso del p.m., il giudice fissa con decreto un termine entro il quale il pubblico ministero esprima il proprio parere. Ove il pubblico ministero non abbia espresso il consenso nel termine stabilito, il giudice emette **decreto di giudizio immediato**;
- sospensione con messa alla prova – l'imputato chiede che il giudice emetta un provvedimento con cui sospendere il procedimento e concedergli un periodo durante il quale la sua condotta potrà essere valutata ai fini dell'estinzione del reato.
Cosa succede se l'imputato, **facendo opposizione a decreto penale di condanna**, dimentica di scegliere uno di questi quattro riti? È la legge a rispondere: ove l'imputato non abbia formulato nell'atto di opposizione alcuna richiesta, **il giudice emette decreto di giudizio immediato.**
Dunque, in assenza di indicazioni da parte dell'imputato, il giudice, ritenuta ammissibile l'opposizione a decreto penale di condanna, dispone il **rinvio a giudizio**, emanando un nuovo decreto ove viene indicata la data della celebrazione della prima udienza.

Oblazione penale e decreto di condanna
La legge permette all'imputato di optare per un'ulteriore strada: quella dell'**oblazione penale**. L'oblazione è una causa estintiva dei reati che ricorre allorquando, in relazione a determinati crimini (non gravi), l'imputato accetti di pagare una somma di danaro.
Uno dei vantaggi dell'oblazione consiste nell'evitare che il reato venga iscritto nel proprio certificato penale.
Dunque, se è vero che l'oblazione, come il decreto penale di condanna, consiste nel pagamento di una somma di denaro, il vantaggio dell'oblazione consiste nell'**effetto estintivo del reato**, il quale non macchierà la propria fedina penale.
L'oblazione è ammissibile solamente:
- per le **contravvenzioni** sanzionate esclusivamente mediante una ammenda, con il pagamento di una somma pari alla terza parte del massimo stabilito dalla legge per la contravvenzione commessa;
- per le contravvenzioni punite in modo alternativo con l'arresto ovvero con l'ammenda, attraverso il pagamento di una somma pari alla metà del massimo della pena stabilita dalla Legge per la contravvenzione commessa.
Pertanto, l'imputato, nel proprio **atto di opposizione a decreto penale di condanna**, potrà presentare contestuale **domanda di oblazione**, la quale dovrà essere valutata dal giudice ancor prima della richiesta di accedere a giudizio immediato, giudizio abbreviato o patteggiamento.
Peraltro, la giurisprudenza ha stabilito che la domanda di oblazione può anche non essere contestuale all'atto di opposizione a decreto penale di condanna, purché essa avvenga entro quindi giorni dalla notifica del decreto penale stesso. *Fonte: laleggepertutti.it*

Che significa Giudice di pace, quali sono le sue funzioni e quanto guadagna: i requisiti per diventarlo e come partecipare al concorso

Per diventare Giudice di pace presso i tribunali occorrono precisi requisiti stabiliti dalla legge, tuttavia non è previsto il superamento di un concorso pubblico, come per gli altri magistrati, ma di un **concorso per titoli.**
Lo stipendio è più basso rispetto alla magistratura togata ma il Giudice di pace ha diritto ad alcune indennità. Ecco cosa sapere per intraprendere questa professione.

Cosa vuol dire giudice di pace?
Il Giudice di pace è un Magistrato Onorario (e non un giudice di carriera) che esercita le sue funzioni in materia civile e penale secondo le competenze che gli sono attribuite dalla legge. In genere ci si rivolge al Giudice di pace per fare ricorso contro le multe stradali, per controversie tra vicini di casa, decreti ingiuntivi e tutela preventiva dei diritti.
Le competenze in materia civile del Giudice di pace sono le seguenti:
- cause relative ad apposizione di termini ed osservanza delle distanze stabilite da legge/regolamenti/usi riguardo al piantamento degli alberi e delle siepi;
- cause relative ai condomini;
- cause tra proprietari o detentori di immobili adibiti riguardo immissioni di fumo o di calore, esalazioni, rumori, scuotimenti superiori alla normale tollerabilità;
- le cause relative ai beni mobili di valore non superiore a 5.000,00 euro (quando la legge non attribuisce la competenza di altro giudice);
- le cause concernenti la circolazione di veicoli e di natanti se il valore della controversia non supera i 20.000,00 euro;
- cause civili di valore fino 1.100,00 euro, se le parti interessate ne fanno richiesta, il giudice di pace decide secondo equità. Invece - sempre su richiesta delle parti - il Giudice di pace svolge la funzione conciliativa senza alcun limite di valore o di materia.

Il Giudice di pace, a partire dal 2001, si occupa anche di diritto penale nelle cause che hanno ad oggetto i reati contro la persona (ad esempio percosse e lesioni), l'omissione di soccorso, i casi di ingiuria e diffamazione e i reati contro il patrimonio.
Tuttavia il Giudice di pace non può applicare pene detentive ma soltanto pecuniarie oppure la permanenza domiciliare o i lavori di pubblica utilità. Il processo penale dinanzi al Giudice di pace avviene, di norma, su iniziativa del Pubblico ministero.

Chi si può rivolgere al Giudice di pace?
Ogni cittadino può rivolgersi al Giudice di pace nelle cause di loro competenza con o senza la presenza dell'avvocato. La parte può difendersi da sola in giudizio davanti al Giudice di pace in due ipotesi:
- per cause che non superano il valore di 516,45 euro;
- su richiesta dell'interessato con l'autorizzazio-

ne del giudice, in considerazione della natura ed entità della causa.

Chi può fare il Giudice di pace

Può diventare Giudice di Pace ogni cittadino italiano di età compresa tra i 30 e i 70 anni. L'elenco dei requisiti è contenuto all'articolo 5 della legge 374/91e riportato dal Ministero della giustizia, precisamente:

- avere l'esercizio dei diritti civili e politici;

non avere riportato condanne per delitti non colposi o a pena detentiva per contravvenzione, e non essere stato sottoposto a misure di prevenzione o di sicurezza;

- avere idoneità fisica e psichica;
- avere conseguito la laurea in giurisprudenza;
- avere cessato, o impegnarsi a cessare prima dell'assunzione delle funzioni di Giudice di Pace, l'esercizio di qualsiasi attività lavorativa dipendente pubblica o privata;
- avere superato l'esame di abilitazione all'esercizio della professione forense; tale requisito non è richiesto per coloro che hanno esercitato:
- funzioni giudiziarie, anche onorarie, per almeno un biennio;
- funzioni notarili;
- insegnamento di materie giuridiche nelle università;
- funzioni inerenti alle qualifiche dirigenziali e alla ex carriera direttiva delle cancellerie e delle segreterie giudiziarie.

Quanto resta in carica

L'incarico di un Giudice di pace dura 4 anni. Tuttavia, chi lo desidera, può fare domanda di conferma entro 6 mesi dalla fine dell'incarico per un successivo quadriennio. La richiesta va inviata al Consiglio Superiore della Magistratura e al Presidente della Corte di Appello, nel cui distretto è compreso l'ufficio per il quale la conferma è richiesta.

Ma, a prescindere dagli anni di incarico, al compimento del 75° anno di età cessano inderogabilmente le funzioni.

Come si diventa Giudice di pace

Chi ha i requisiti che abbiamo elencato sopra, può diventare Giudice di pace partecipando ad un concorso per titoli emanato dal Ministero della giustizia. Gli interessati devono fare domanda al Presidente della Corte d'Appello nel cui distretto è compreso l'ufficio per il quale si chiede la nomina. La domanda viene sottoposta al vaglio del Consiglio Giudiziario e poi inoltrata al Ministero. Spetta al singolo Ministro, sentito il Csm, nominare i Giudici di pace.

Prima della nomina, tuttavia, i futuri Giudici di pace devono superare con successo un tirocinio teorico-pratico semestrale.

Quanto guadagna un Giudice di pace in Italia

Difficilmente lo stipendio di un Giudice di pace supera i 700-800 euro netti al mese, un compenso decisamente inferiore rispetto a quello percepito dalla magistratura ordinaria, cosa che ha spinto le associazioni di categoria, in più occasioni, ad organizzare manifestazioni di protesta.

Alla retribuzione mensile del Giudice di pace va aggiunta una somma variabile di indennità che può incidere sullo stipendio netto del 30%.

Quanti Giudici di pace ci sono in Italia?

2.206 è il numero aggiornato di Giudici di pace che lavorano attualmente in Italia e corrispondono al 47,04% dell'organico previsto. *Fonte https://www.money.it/*

Sorpasso azzardato ma "per evitare incidente": giudice dà ragione ad autotrasportatore

Gela. Alla guida del suo autocarro evitò uno scontro stradale, effettuando un sorpasso a ridosso delle strisce pedonali, in un tratto di via Verga.

Nonostante tutto, ad un autotrasportatore fu sospesa la patente.

Il giudice di pace, però, ha riconosciuto che in quel frangente proprio l'autotrasportatore effettuò la manovra azzardata per evitare l'impatto con una vettura, che si era fermata. L'impianto dei freni andò fuori uso e così si pose la necessità, per impedire lo scontro, di effettuare il sorpasso. Il giudice, come indicato dal legale dell'autotrasportatore, l'avvocato Salvatore Gristina, ha riconosciuto lo "stato di necessità". Con il sistema dei freni compromesso, quel sorpasso azzardato era l'unica soluzione per evitare conseguenze peggiori.

Con la sentenza, lo stesso giudice di pace ha annullato il verbale che era stata elevato dai militari della guardia di finanza. Il legale dell'autotrasportatore è riuscito a provare che effettivamente il mezzo fu poi trainato in un centro meccanico per la riparazione del sistema frenante.

IO sPIGOlAtORe

a cura del Dr. Domenico Caputo

SOGGIORNI AI BAGNI TERMALI NEL MEDIOEVO

A partire dal secolo XII recarsi alle terme “per passare le acque” costituì una moda ricorrente e non solamente per i ricchi o la popolazione abbiente al punto tale che le località deputate a questa attività dovettero attrezzarsi per offrire soggiorni e cure adatti a tutte le tasche.
Particolarmente attente a regolamentare l’ospitalità ai bagni si dimostrarono le autorità di Siena, nel cui territorio sorgevano numerosi centri termali ed anche di grandi dimensioni, tra i quali in primis i Bagni di Petriolo e Macereto, vicini tra loro.

Così nel 1292, essendo podestà di Siena Rosso de’ Gabrielli da Gubbio, tutte le disposizioni fino a quel momento vigenti sulla gestione delle terme vennero selezionate e raccolte in un unico corpo chiamato *Ordinamenta Balneorum*.
Le strutture di accoglienza per chi si recava ai bagni erano principalmente di due tipi: l’albergo e la camera. Per quanto riguarda gli alberghi, le cronache del tempo ricordano agli inizi del Quattrocento una struttura veramente al top del genere in quel di Bagni di Petriolo, famosa questa per la sua sorgente di acqua sulfurea.

Di proprietà di Giovanni di Bartolomeo dei Pecci, vescovo di Grosseto, l'albergo che si sviluppava su più livelli, si articolava al pianterreno di vari ambienti, tra cui una grande sala comune dove mangiavano e sostavano gli avventori e un'ampia cucina arredata con utensili d'ottone e di rame.
Ai piani superiori si trovavano ben undici camere indicate, eccetto la migliore, detta del Buonriposo, con i nomi delle principali città dell'Italia centrale (Firenze, Siena, Perugia, Pisa, Lucca, Montalcino, Arezzo, Massa, Camerino, Cetona), nomi forse assegnati in omaggio ai luoghi di provenienza degli ospiti più facoltosi.
Nessuna delle stanze era singola e anche quelle più piccole erano dotate almeno di due letti, mentre nelle camere più grandi ce n'erano quattro. L'arredamento, di qualità come le suppellettili, evidenziava il buon livello dell'albergo: nelle stanze c'erano letti muniti di coperte bianche, bordate, o rosse di panno lino, coltri delle stesse tinte, capezzali e guanciali con federe, in gran parte bordate, panche e panchette, cassoni di varie dimensioni, scendiletto, alari infine per l'immancabile caminetto.
La presenza in ogni camera di tavoli ad comedendum testimonia l'abitudine, in particolare delle categorie più agiate, di consumare i pasti in privato senza mischiarsi con il resto degli avventori nella sala comune.
Chi non poteva sostenere i costi dell'albergo, trovava posto dagli "stazzonieri" che offrivano camere in locazione all'interno di particolari edifici. Dette stanze di dimensioni modeste erano arredate in maniera spartana: letti e sacconi di paglia su cui dormire, un tavolo e, al massimo, un cassone per riporre oggetti o indumenti. Chi sceglieva di soggiornarvi, quindi, arrivava ai bagni provvisto di biancheria personale e di quegli oggetti ed utensili necessari alla permanenza.
Incaricato dei controlli, secondo l'*Ordinamenta Balneorum*, era il podestà di Siena che periodicamente provvedeva ad un'ispezione delle staziones presenti ai bagni, ad una registrazione di chi li gestiva ed a una classificazione delle camere in meliores, mediocres e minores in ragione della presenza al loro interno di tre, due o un saccone di paglia della grandezza di due braccia e mezzo (circa un metro e mezzo).
Il costo giornaliero delle stanze non doveva superare i 2 soldi per le migliori, 18 denari per le mediocri e 12 per le minori. Per la richiesta di ogni saccone in più si poteva esigere un denaro al giorno, mentre per l'aggiunta di una coltre, un materasso o un capezzale occorrevano due denari.
Sempre gli affittacamere dovevano esporre fuori dal loro stabile un'apposita tabella dove indicavano il nome del proprietario, il prezzo stabilito dalle autorità e gli arredamenti presenti nelle stanze.
Lo stallaggio poi doveva essere gratuito per gli ospiti che avessero comprato dagli stazzonieri fieno o biada per gli animali, altrimenti il costo giornaliero era stabilito in due denari per cavalli e muli e un denaro per gli asini.
Agli albergatori, inoltre, era delegata una serie di compiti relativi alla manutenzione delle strutture di balneazione, come ripulire le vasche, accomodare i canali di scorrimento delle acque, provvedere all'illuminazione dei bagni.
Le autorità senesi delegavano loro anche la riscossione delle imposte comunali (vera e propria tassa di soggiorno!) sull'entrata alle terme, attraverso la nomina annuale di uno degli esercenti a "camerlengo" dei bagni.
Stazzonieri ed albergatori infine avevano anche il compito di mantenere l'ordine pubblico; dovevano negare l'ospitalità a delinquenti e persone sospette, obbligare i bagnanti a non portare armi ed in particolare vietare il gioco d'azzardo, causa sovente di liti e tafferugli.
Gli antichi Bagni di Petriolo, al confine tra le province di Grosseto e Siena, lungo il torrente Farma, attualmente fiancheggiano la strada statale n. 223 di Paganico che collega le due province e sono recentemente oggetto di un programma di rivalutazione ambientale e turistica con la creazione di moderni impianti termali e di attrezzature adeguate.
Viceversa per quanto riguarda il vicino bagno di Macereto nei pressi del fiume Merse a nord di Petriolo ad oggi non resta che un rudere ricoperto dai rovi a testimonianza di un edificio a due piani residuo del villaggio e bagno termale operativo sin dall'alto medioevo.

tribuna finanziaria

è una rivista a carattere tecnico-professionale, periodico bimestrale, economico - giuridico - tributaria e di prassi amministrativa, Organo ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari C.U.G.I.T., della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P., del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo port TAILS. Edita sotto l'alto patrocinio dell'U.F.E. (Unione del Personale Finanziario in Europa) e dell'A.N.A.Fi. (Associazione Nazionale per l'Assistenza ai Finanziari e ai Pubblici Dipendenti dello Stato e del Parastato)

Comitato tecnico scientifico	
- Amedeo Luciano	Avvocato, Colonnello della Guardia di Finanza, Com.te Gruppo Repressione Frodi Napoli, Revisore contabile
- Armosino Maria Teresa	Onorevole, Avvocato, già Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze e già Presidente della Provincia di Asti
- Arrighi Alessandro	Professore associato di Economia Aziendale, Dottore commercialista, esperto di risanamenti di gruppi industriali di rilevanza nazionale Componente del Direttivo Nazionale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari -C.U.G.I.T.
- Barbera Francesca	Avvocato civilista
- Baresi Virgilio baresi@mbox.opencom.it	Commendatore della Repubblica, Segretario Generale dell'Istituto Nazionale dei Revisori Contabili, Presidente della Fondazione Cesare Orsini, Presidente delle Emittenti televisive Rete Brescia e RTB International
- Bellotti Alberto	Presidente Associazione Insigniti al Merito della Repubblica Italiana sezione di Milano. Generale dell'Arma dei Carabinieri (Ar.)
- Butera Guido	Già Direttore dell'Ufficio Successioni di Milano
- Busetto Bruno	Dottore in Giurisprudenza - Criminologo
- Campanaro Alessandro campale@tiscalinet.it	Funzionario della Direzione Generale delle Entrate della Lombardia - Area consulenza giuridica - Ufficio fiscalità generale
- Canfora Giovanni	Dirigente Ministero dell'Università e della Ricerca
- Caputo Domenico	Componente della Commissione Tributaria Regionale delle Marche. Già Segretario Generale della Commissione Tributaria Centrale - Avvocato.
- Ciarlitto Grazia	Avvocato Civilista, consigliere C.U.G.I.T., Giudice tributario presso la Commissione Tributaria provinciale di Prato
- De Tilla Maurizio Avvocato	già Presidente Fondo di Previdenza Ordine forense
- De Vito Angelo	Già Ispettore Secit Capo settore accertamento della Direzione Regionale Agenzia Entrate Lombardia Consulente esterno Commissione Bicamerale di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria
- Fiore Francesco	Giudice Tributario Segretario Nazionale della Confederazione Giudici Tributari C.U.G.I.T. di Giudice di Pace-C.G.d.P.
- Furia Enrico info@worldbusinesslaw.net	Professor of World Business Law, School of World Business Law, Member of the International Chamber of Commerce
- Gallo Graziano	Tributarista, già maggiore della Guardia di Finanza e Dirigente del Ministero dell'Economia e delle Finanze
- Gargani Giuseppe	Onorevole, Presidente della Commissione Giuridica dell'Unione Europea, Avvocato
- Gasparro Avv. Giulio	Avvocato penalista, patrocinante in Cassazione. Cultore della materia in Procedura Penale e Diritto Penale sostanziale, con particolare riferimento al Diritto Penale dell'Ambiente, Diritto Penale Fallimentare e Diritto Penale Tributario
- Germi Carlo gcmga@tiscalinet.it	Già Colonnello della Guardia di Finanza - Comandante Provinciale Ancona
- Avv. Paolo Giordani	Presidente IDI Istituto diplomatico Internazionale Giurista internazionale con esperienze professionali in italia, Inghilterra, Svizzera ed Hong Kong.
- Guazzone Franco frguazzone@tin.it	Funzionario (ar) della Direzione Regionale del Territorio della Lombardia
- La Spina Emilia Maria	Avvocato Penalista
- Leo Maurizio	V. Presidente della Consiglio di Presidenza della Giustizia Amministrativa. Presidente della Commissione Parlamentare di Vigilanza sull'Anagrafe Tributaria - Tributarista. Già Direttore Centrale del Dipartimento Affari Giuridici e Contenzioso del Ministero delle Finanze, Giudice Tributario. Prorettore della scuola superiore dell'economia e delle finanze presso il ministero dell'economia e delle Finanze.
- Marchioni Giuseppe	Dottore Commercialista, Tributarista
- Mariano Marco	Dottore Commercialista, Avvocato tributarista, Cap.(c) della Guardia di Finanza, Componente centro studi giuridici della C.U.G.I.T.
- Marongiu Gianni	Avvocato patrocinante in Cassazione già componente della Commissione Finanze
- Melani Carla	Avvocato. Formatore della figura professionale dell'Amministratore di Condominio Presidente Regionale Lazio del Tribunale Arbitrale per l'Impresa, il Lavoro e lo Sport -TAILS
- Marzano Antonio	Professore, Presidente del Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro CNEL
- Molgora Daniele	Dott. Commercialista, già Deputato e Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze, Presidente della Provincia di Brescia
- Maruggj Gregorio	Dottore in Economia e Commercio già giudice tributario in Roma
- Pasero Giuseppe	Presidente del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato - M.I.D.A.S. - Avvocato Tributarista
- Avv. Messina Gabriele	Avvocato cassazionista con oltre 20 anni di esperienza nelle materie civile, penale e tributario. Mediatore specializzato in materia civile e societaria; Arbitro della Camera di Commercio di Modena; ex Conciliatore della Consob; ex Arbitro della Consob.
- Pinardi Franco Antonio	Segretario Generale: Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T., e Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P., Presidente Nazionale del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo Sport, Giornalista, Cavaliere al Merito della Repubblica Italiana.
- Rana Maurangelo	Già Funzionario Tributario gestione accertamento, sanzioni e contenzioso dell'Agenzia delle Entrate -Direzione Regionale Lombardia. Avvocato esperto in diritto tributario
- Rivolta Dario	Onorevole, componente della Commissione Esteri ed Affari Comunitari della Camera dei Deputati, Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri - Consulente internazionale
- A Dott.ssa Aurora Renga	Dottore commercialista, iscritta all'Ordine dei Dottori Commercialisti degli Esperti Contabili del Tribunale di Napolurora Renga Dottore commercialista, iscritta all'Ordine dei Dottori Commercialisti degli Esperti Contabili del Tribunale di Napoli.
- Rustichelli Roberto	Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri - Consulente internazionale. Presidente del Tribunale delle Imprese Presidente della Commissione Tributaria Provinciale di Verona. Magistrato. Presidente Antitrust.
Prof. Giancarlo Senese	Docente a contratto presso la Scuola superiore di Economia e delle Finanze – "Ezio Vanoni", presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze. Professore a contratto presso l'Università di Salerno – Facoltà di Economia e Commercio; CEO di Agenzia per lo Sviluppo del Mezzogiorno e del Mediterraneo – Ente No-profit, per il monitoraggio, individuazione ed utilizzo dei Fondi UE diretti ed indiretti con sede in Roma. Docente presso l'Università Federico II – Facoltà di Scienze Politiche in Economia e gestione delle imprese ed impianti sportivi.
- Scotti Vincenzo	Onorevole, Prof. Dr. Presidente della Link Campus University of Malta, con sede in Roma
- Simonazzi Roberto	Giudice Tributario, Dottore Commercialista e Revisore contabile, Pubblicista
- Trincanato Stefania	Avvocato, Presidente della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P.
- Villani Maurizio	Avvocato - Tributarista
- Vingiani Luigi	Avvocato, Giudice di Pace, Segretario Nazionale della Confederazione Giudici di Pace-C.G.d.P.
- Zarri Massimiliano	Avvocato, Funzionario del Parlamento Europeo, Docente per la scuola diretta ai fini speciali dell'università di Modena, Presidente PROMHUS

CONSORZIO
LeadeR
PER LO SVILUPPO E LA PROMOZIONE
DELLE IMPRESE
www.consorzioleader.eu
Consorzio LeadeR per la promozione e lo sviluppo delle imprese.
L'unione delle menti e delle energie batte quelle del singolo, per conquistare fiducia, nuove strategie in Italia e all'estero, soluzioni definitive per debellare i nemici dell'impresa e del suo sviluppo.

LA NOSTRA FILOSOFIA

Non esistono due persone perfettamente uguali, non esistono due sistemi di sicurezza perfettamente uguali. Ci piace ascoltare le persone per capire le loro esigenze e le loro vulnerabilità per poter pensare, progettare e realizzare sistemi di sicurezza unici ed inviolabili.

Francesco Ciano
ESPERTO DI SISTEMI AD ALTA SICUREZZA

UNA STORIA NATA NEL 1995

Dal 1995 proteggiamo **Banche** e **Siti ad Alto RISCHIO**, sviluppando tecnologie innovative che possano proteggere tutti.

I NOSTRI SERVIZI

PROGETTAZIONE

ANALISI E VALUTAZIONE DEI RISCHI

INSTALLAZIONE

ASSISTENZA PRE E POST VENDITA

LE NOSTRE SOLUZIONI

SISTEMI ANTINTRUSIONE

SISTEMI NEBBIOGENI

SISTEMI VIDEO SORVEGLIANZA

SISTEMI RILEVAZIONE INCENDI

Più Sicurezza Srl
Via Giacomo Leopardi, 3 - 10095 Grugliasco (TO)
T. 011.2076956 | **F.** 011.2760156 | **E.** info@piusicurezza.com
www.piusicurezza.com

NUMERO VERDE GRATUITO
800 96 70 78

Trustpilot