

Studio Fabrizio Mariani
Viale Brigata Bisagno 12/1 16129 Genova
Tel. e. fax. 010.59.58.294
f.mariani@studio-mariani.it

Circolare n. 32/2015
Del 19 novembre 2015

REVISIONE DEL CONTENZIOSO E DEL PROCESSO TRIBUTARIO

In questa Circolare

1. **Revisione del contenzioso tributario**
2. **Assistenza tecnica nel processo tributario**
3. **Reclamo e mediazione**
4. **Vigilanza e sanzioni**

Con l'art. 9, D.Lgs. 156/2015, il **legislatore apporta** numerose modifiche alla disciplina del contenzioso tributario, a tal fine **novellando il D.Lgs. 546/1992**, che reca norme sul processo tributario. La norma in commento dà attuazione all'art. 10 della legge di delega fiscale, la quale reca, in primo luogo, la delega per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, da perseguire sia mediante la razionalizzazione **dell'istituto della conciliazione** nel processo tributario, anche in un'ottica di deflazione del contenzioso, sia **tramite l'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria**.

A tal proposito proprio il successivo art. 11 del citato D.Lgs. 156/2015, reca norme **sulla funzionalità della giurisdizione tributaria**, modificando il D.Lgs. 545/1992, relativo **all'ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria**. La norma interviene, principalmente, sulla distribuzione territoriale dei componenti delle commissioni tributarie; sull'eventuale **composizione monocratica dell'organo giudicante**, sull'attribuzione e la durata, anche temporanea e rinnovabile, degli **incarichi direttivi**; sui criteri di determinazione del trattamento economico spettante ai componenti delle commissioni tributarie.

1. Revisione del contenzioso tributario

L'art. 9, dal titolo «Modifiche al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546», di cui al D.Lgs. 156/2015, pubblicato sulla G.U. 233, del 7 ottobre 2015 S.O. n. 55/L, reca **numerose modifiche** alla **disciplina del contenzioso tributario**, a tal fine novellando D.Lgs. 546/1992, che reca norme sul processo tributario.

Con l'art. 9, co. 1, lett. d), D.Lgs. 156/2015, sono apportate modifiche alle norme in **materia di capacità di stare** in giudizio, contenute nell'art. 11, del richiamato D.Lgs. 546/1992.

Con le modifiche sono aggiornate le **articolazioni funzionali** dell'amministrazione finanziaria, chiarendo inoltre che la **capacità di stare** in giudizio spetta, oltre che all'ufficio delle due Agenzie fiscali (Entrate e Dogane e Monopoli), anche **all'agente della riscossione** nei cui confronti è proposto il ricorso, il quale **sta in giudizio** direttamente ovvero mediante la struttura territoriale sovraordinata. Inoltre, per le controversie in materia di **contributo unificato** per le spese di giustizia, si chiarisce che stanno altresì in giudizio direttamente le cancellerie o segreterie degli uffici giudiziari, per tutti i gradi del contenzioso.

È soppresso il co.3-bis, del richiamato art. 11, che limitava la **legittimazione processuale** e la difesa diretta di cancellerie e segreterie degli uffici giudiziari al giudizio di primo grado.

Il contributo unificato di **iscrizione a ruolo**, di cui all'art. 9, D.P.R. 115/2002 (spese di giustizia), è previsto per **ciascun grado di giudizio**, nel processo civile, compresa la procedura concorsuale e di volontaria giurisdizione, nel **processo amministrativo** e nel **processo tributario**.

Esso ha natura tributaria, per cui le relative controversie **sono affidate al giudice tributario**.

2. Assistenza tecnica nel processo tributario

Con l'art. 9, co. 1, lett. e), sono apportate modifiche alle **norme in materia di assistenza tecnica** nel processo tributario, contenute nell'art. 12, del richiamato D.Lgs. 546/1992, che viene integralmente sostituito.

Il novellato co. 1, riafferma il principio generale secondo cui le **parti private** devono essere assistite in giudizio da un **difensore abilitato**.

Il nuovo co. 2, rielabora il contenuto del vigente co. 5, art. 12, **elevando da 2.582 a 3.000** euro il valore della lite che consente alle parti di stare in giudizio **senza assistenza tecnica**.

È mantenuto l'attuale criterio per definire il valore della lite, che corrisponde all'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative **esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni**, il valore è costituito dalla somma di queste.

Di rilievo è **l'eliminazione** della disposizione che consentiva al presidente della commissione o della sezione o al collegio di ordinare alla parte di **munirsi di assistenza tecnica**.

Le nuove disposizioni individuano i **soggetti abilitati** all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie, in particolare operando una **differenziazione tra**:

1. **soggetti che possono assistere** i contribuenti nella generalità delle controversie; si tratta rispettivamente di avvocati, dottori commercialisti ed esperti contabili, consulenti del lavoro, ovvero impiegati delle carriere dirigenziale, direttiva e di concetto dell'amministrazione finanziaria debitamente autorizzati dal Mef (i soggetti di cui all'art. 63, co. 3, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600);
2. **soggetti abilitati alla difesa con riguardo** a controversie aventi ad oggetto **materie specifiche**. Si tratta: dei soggetti già iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle Camere di Commercio per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioniere limitatamente alle materie concernenti le imposte di registro, di successione, i tributi locali, l'Iva, l'Irpef, l'Irap e l'Ires; di **ingegneri, architetti, geometri, periti industriali, dottori agronomi e forestali, agrotecnici e periti agrari** per le controversie afferenti alla **materia catastale** (dettagliatamente elencate dall'art. 2, co. 2, primo periodo del D.Lgs. 546/1992);
3. **spedizionieri doganali** iscritti nell'apposito albo, per le controversie relative ai tributi doganali;
4. soggetti che possono assistere **esclusivamente alcune categorie** di contribuenti; si tratta di: funzionari delle associazioni di categoria che, alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, risultavano **iscritti negli elenchi** tenuti dalle Intendenze di finanza competenti per territorio; dipendenti delle associazioni delle categorie rappresentate nel Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (Cnel) e dipendenti delle imprese, o delle loro controllate, **limitatamente alle controversie** nelle quali sono parti, rispettivamente, gli associati e le imprese o loro controllate, in possesso del diploma di laurea magistrale in giurisprudenza o in economia ed equipollenti, o di diploma di ragioneria e della relativa abilitazione professionale; dipendenti dei centri di assistenza fiscale (Caf) e delle relative società di servizi, purché in possesso di diploma di laurea magistrale in giurisprudenza o in economia ed equipollenti, o di diploma di ragioneria e della **relativa abilitazione professionale**, limitatamente alle controversie dei propri assistiti originate da **adempimenti per i quali il Caf ha prestato loro assistenza**.

Caf: i dipendenti potranno fare assistenza nei processi

Rispetto alle norme vigenti, la principale novità è **costituita dalla capacità** di fornire assistenza tecnica in giudizio attribuita anche **ai dipendenti** dei Caf e delle **relative società** di servizi. I predetti dipendenti **possono difendere esclusivamente** i propri assistiti in contenziosi tributari che scaturiscono dall'attività di **assistenza loro prestata dal Caf** (ad es. rettifica della detrazione di spese mediche esposte in dichiarazione compilata e trasmessa dal Caf).

I dipendenti dei Caf, per esercitare la difesa tecnica, **devono essere** in possesso congiuntamente dei seguenti requisiti di professionalità: diploma di laurea magistrale in giurisprudenza o in economia ed equipollenti, o diploma di ragioneria e relativa abilitazione professionale.

3. Reclamo e mediazione

Con l'art. 9, co. 1, lett. l), si sostituisce l'art. 17-bis, D.Lgs. 546/1992, in materia di **reclamo e mediazione nel processo tributario**.

Va preliminarmente evidenziato che l'art. 39, co. 9, D.L. 98/2011, ha introdotto **l'istituto del reclamo e della mediazione**; si tratta di procedure da esperire obbligatoriamente prima della presentazione del ricorso, al fine di fornire uno **strumento di risoluzione stragiudiziale** delle controversie con l'amministrazione finanziaria aventi un **valore inferiore o pari a ventimila euro**, relative a tutti gli atti impugnabili emessi esclusivamente **dall'Agenzia delle Entrate**.

La presentazione del reclamo costituisce condizione di **procedibilità del ricorso**; dunque il contribuente che non presenta il reclamo non decade definitivamente dal diritto all'azione. Qualora si depositi il ricorso prima di novanta giorni senza che sia stato notificato l'accoglimento del reclamo o senza che sia stata conclusa la mediazione, l'Agenzia delle Entrate, in sede di rituale costituzione in giudizio, può eccepire l'improcedibilità del ricorso e il presidente, se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione.

La **mediazione può riguardare le controversie relative a**: avviso di accertamento; avviso di liquidazione; provvedimento che irroga le sanzioni; ruolo; rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi o altri accessori non dovuti; diniego o revoca di agevolazioni o rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari; ogni altro atto emanato dall'Agenzia delle Entrate, per il quale la legge preveda l'autonoma impugnabilità innanzi alle Commissioni tributarie.

Con le modifiche al co. 1, art. 17-bis, D.Lgs. 546/1992, da parte del citato art. 9, D.Lgs. 156/2015, **ferma restando la soglia di ventimila euro** per accedere al reclamo, si chiarisce che:

1. il ricorso stesso **produce gli effetti** del reclamo (eliminando la necessità di presentare due atti);
2. esso **può contenere** una proposta di **mediazione** con rideterminazione dell'ammontare della pretesa;
3. il **valore della controversia** è determinato secondo le disposizioni di cui all' art. 12, co. 2, D.Lgs. 546/1992 (importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste).

Viene, altresì, statuito che le **controversie di valore** indeterminabile **non sono reclamabili**, ad eccezione di **alcune controversie in materia catastale**, elencate all'art. 2, co. 2, primo periodo, del medesimo D.Lgs. 546/1992; tra queste rientrano le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il **classamento** dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e **l'attribuzione della rendita catastale**.

Rispetto alle norme vigenti, l'istituto viene esteso a **tutti gli enti impositori**. Il novellato co. 2, ribadisce l'improcedibilità del ricorso fino alla scadenza del **termine di novanta giorni** dalla data

di notifica, entro il quale deve essere conclusa la **procedura di reclamo**; viene esplicitato che si applica la sospensione dei termini processuali nel **periodo feriale**.

Il termine per la costituzione in giudizio del ricorrente decorre dalla scadenza del termine di cui al co. 2, del citato art. 17-bis (novanta giorni dalla notifica del ricorso); se la Commissione rileva che la costituzione è **avvenuta** in data anteriore, l'effetto è di rinviare la trattazione della causa per consentire l'**esame del reclamo**.

Le Agenzie fiscali provvedono all'esame del reclamo e della proposta di mediazione mediante apposite strutture diverse ed autonome da quelle che **curano l'istruttoria** degli atti reclamabili. Per gli altri enti impositori la disposizione si **applica compatibilmente** con la propria struttura organizzativa.

L'organo destinatario, se **non intende accogliere** il reclamo o l'eventuale proposta di mediazione, formula d'ufficio una propria proposta, con riguardo **all'eventuale incertezza** delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al **principio di economicità** dell'azione amministrativa.

L'esito del procedimento **rileva anche per i contributi previdenziali e assistenziali** la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi.

Nelle controversie aventi ad oggetto un atto impositivo o di riscossione, la **mediazione si perfeziona** con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo tra le parti, delle somme dovute ovvero della prima rata.

Nelle controversie aventi per oggetto la **restituzione di somme** la mediazione si perfeziona con la **sottoscrizione di un accordo** nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. L'accordo costituisce titolo per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

In tal modo si intende consentire al contribuente, ove la controparte non dia esecuzione al pagamento concordato, di agire davanti al giudice ordinario per ottenere un decreto ingiuntivo.

È fissato uno **sconto sulle sanzioni amministrative**, che si applicano nella misura **del trentacinque per cento** del minimo previsto dalla legge. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi.

La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo **sono sospesi** fino alla scadenza del **termine di novanta giorni** dalla notifica del ricorso che reca il reclamo, fermo restando che in caso di mancato **perfezionamento della mediazione** sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta.

È esteso, per quanto compatibili, le norme in esame su **reclamo e mediazione** anche agli agenti della riscossione ed ai concessionari iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, del D.Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

Si ribadisce, infine, che il reclamo **non si applica** alle controversie riguardanti atti volti al recupero di aiuti di Stato.

Funzionalità della giurisdizione tributaria

L'art. 11, del decreto legislativo in commento, dal titolo «*Modifiche al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545*» introduce novità relative alle norme **sulla funzionalità della giurisdizione tributaria**, relativo all'ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria.

La finalità dell'articolo è quella di adottare misure con le quali l'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, deve essere perseguito attraverso interventi riguardanti, tra l'altro:

1. la **distribuzione territoriale** dei componenti delle commissioni tributarie;
2. l'eventuale **composizione monocratica** dell'organo giudicante in relazione a controversie di modica entità e comunque non attinenti a fattispecie connotate da particolari complessità o rilevanza economico-sociale, con conseguente regolazione, secondo i criteri propri del processo civile, delle ipotesi di inosservanza dei criteri di attribuzione delle controversie alla cognizione degli organi giudicanti monocratici o collegiali, con connessa disciplina dei requisiti di professionalità necessari per l'esercizio della giurisdizione in forma monocratica;
3. **l'attribuzione e la durata**, anche temporanea e rinnovabile, degli incarichi direttivi;
4. i criteri di **determinazione del trattamento economico** spettante ai componenti delle commissioni tributarie;
5. la **semplificazione e razionalizzazione** della disciplina relativa al meccanismo di elezione del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, in particolare attraverso la concentrazione delle relative competenze e funzioni direttamente in capo al Consiglio medesimo e la previsione di forme e modalità procedurali idonee ad assicurare l'ordinato e tempestivo svolgimento delle elezioni;
6. il **rafforzamento della qualificazione** professionale dei componenti delle commissioni tributarie, al fine di assicurarne l'adeguata preparazione specialistica;
7. il **rafforzamento del contenuto informativo** della relazione ministeriale sull'attività delle commissioni tributarie.

Incompatibilità e durata dell'incarico

È modificato l'art. 8, in **materia di incompatibilità**, integrando la definizione di incompatibilità laddove si fa riferimento a **coloro che ricoprono incarichi direttivi o esecutivi** nei partiti politici, includendovi il riferimento ai movimenti. È, inoltre, specificato che **non possono essere componenti** delle commissioni tributarie coloro che **svolgono attività di consulenza tributaria** non solo direttamente ma anche indirettamente, attraverso forme associative.

È modificato il successivo art. 9, D.Lgs. 546/1992, intervenendo sull'iter di nomina dei giudici con l'intento di ridurre i tempi delle relative procedure amministrative. Il citato D.P.R. viene **ora limitato esclusivamente** all'immissione nel ruolo unico dei giudici tributari, mentre i trasferimenti e le progressioni in carriera avvengono con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Modifiche anche in materia di durata **dell'incarico e assegnazione** degli incarichi per trasferimento, prevedendo che nei casi di necessità di servizio, il Ministro dell'economia e delle finanze può disporre, su richiesta del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, l'anticipazione nell'assunzione delle funzioni nelle more del completamento dell'iter dei decreti di nomina.

4. Vigilanza e sanzioni

La lett. g), art. 11, D.Lgs. 156/2015, sostituisce l'art. 15, D.Lgs. 546/1992, in materia di **vigilanza e sanzioni disciplinari**. In riferimento alle funzioni di vigilanza, è precisato che il presidente di ciascuna commissione esercita il **potere di vigilanza sui componenti e sulla qualità** e l'efficienza dei servizi di segreteria, segnalandone le risultanze al Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, che conserva il compito istituzionale di adottare, anche a seguito della segnalazione del presidente, i **provvedimenti organizzativi** degli uffici di segreteria delle Commissioni tributarie necessari a garantire qualità ed efficienza dei relativi servizi. Resta ferma la vigilanza del presidente di ciascuna commissione tributaria regionale sull'attività giurisdizionale delle commissioni provinciali e sui loro componenti.

Con i co. da 2 a 7 si elencano le **sanzioni disciplinari irrogabili**, sulla scorta di quelle già previste per i giudici ordinari. In particolare, si prevedono le **seguenti sanzioni disciplinari**: l'ammonizione, la censura, la sospensione dalle funzioni per un periodo **da un mese a due anni**, l'incapacità ad esercitare un incarico direttivo e la rimozione dall'incarico, tipizzando le condotte punibili per ciascuna sanzione.

Studio Mariani