



COMMISSIONE FINANZE E TESORO
SENATO DELLA REPUBBLICA

**ESAME DEGLI SCHEMI DI DECRETI LEGISLATIVI IN
ATTUAZIONE DELLA LEGGE N. 23 DEL 2014 “DELEGA
AL GOVERNO PER UN SISTEMA FISCALE PIU’ EQUO,
TRASPARENTE E ORIENTATO ALLA CRESCITA”**

**Atto del Governo n. 184, Schema di decreto legislativo recante misure
per la revisione delle discipline degli interpelli e del contenzioso
tributario**

Roma, 8 luglio 2015

“Se il fisco smette di essere il nemico e di essere ostile, se smette di essere un fisco che fa paura e diventa uno spauracchio, ma assume i connotati di una sorta di consulenza che fa al cittadino - salvo poi quando accade che qualcuno davvero commette reati o comunque è passibile di sanzioni amministrative, perché allora la repressione dev'essere durissima – esso assumerà connotati diversi, tali da far uscire i cittadini dal pregiudizio per il quale sembra sempre che chi è famoso e potente comunque la sfanga, mentre chi ha a che fare con una cartella esattoriale - un milione di errori formali, tanti ve ne sono! - vive il rapporto con la pubblica amministrazione come un'angoscia”.

(Matteo Renzi Presidente del Consiglio- Discorso al Senato del 24 febbraio 2014)

Signor Presidente, Signori Senatori

nel porgerVi un sentito ringraziamento per l'opportunità di questa audizione, ci sia permesso, sulla base dell'esperienza quotidiana di lavoro come Tributaristi ed intermediari fiscali, di condividere quanto espresso dal Premier Matteo Renzi.

Con riferimento alla memoria depositata che ha preceduto questa nostra audizione, **abbiamo la necessità di regole certe** e in linea con gli ordinamenti generali per uscire dal **pregiudizio indicato dal Premier RENZI**. Questo anche con riferimento all'articolo 41 della Carta costituzionale e delle norme che devono regolamentare un libero mercato. A.N.CO.T. crede nella libertà professionale così come prevista dall'art. 15 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea. Inoltre, si deve rilevare come i principi indicati nella legge n. 212/2000 siano ignorati¹, nonostante si tratti di norme direttamente applicabili. Esse, infatti, dovrebbero essere prese in considerazione sia dallo stesso legislatore nell'emanazione di norme future sia al momento dell'interpretazione delle disposizioni vigenti.

“Di qui (...) la percezione della collettività e dei singoli che, in qualità di contribuenti e/o sostituti di imposta subivano (e subiscono) gli inesorabili costi dell'adempimento: costi organizzativi, costi di gestione di rapporti con il fisco,

¹ Sul punto si faccia riferimento all'art. 2, chiarezza e trasparenza delle disposizioni tributarie; art. 3, il divieto di retroattività; art. 10, la tutela dell'affidamento e della buona fede, ect. tutti principi violati “sistematicamente” dalla stessa norma, minando il rapporto di compliance tra fisco e contribuenti. Sempre sull'argomento è auspicabile che quanto previsto per l'indulto dall'articolo 79 della Costituzione sia esteso ad eventuali condoni fiscali; necessità di apposita e specifica Legge deliberata a maggioranza dei due terzi dei componenti di ciascuna Camera, in ogni suo articolo e nella votazione finale. Viste le esperienze passate ci dichiariamo comunque contrari a qualsiasi forma di condono.

costi di informazione ed aggiornamento, per non dire di quelli psicologici, per lo più intangibili ma non meno pesanti, derivanti dal timore di sbagliare e di dover sostenere i successivi costi del contenzioso, nonché la violazione della “privacy””²

“Lunghi processi tributari si affiancano ad una elevata durata media dei processi civili che in Italia è di 1.185 giorni, ben 641 giorni in più rispetto alla media dei paesi europei, con un gap del 117,80% e che colloca il nostro Paese al 2° posto in UE a 28, dietro solo alla Grecia.”³

Atto del Governo n. 184, Schema di decreto legislativo recante misure per la revisione delle discipline degli interpelli e del contenzioso tributario

Titolo I – Revisione della disciplina degli interpelli

Il provvedimento tende a migliorare la *tax compliance*, la collaborazione e il dialogo, tra la funzione pubblica e i contribuenti. Nonostante si accolga favorevolmente la rivisitazione dell’istituto dell’interpello, è ovvio, visto anche il grande uso dello stesso, che il nostro ordinamento pecca di chiarezza di semplicità nella richiesta degli adempimenti fiscali e nella relativa normativa di riferimento. La stessa stratificazione di norme, nonché gli orientamenti non sempre conformi tra loro, hanno portato ad sempre maggiore utilizzo del presente istituto, l’interpello, che si differenzia in cinque distinte modalità: ordinario, qualificatorio, probatorio, anti abuso e disapplicativo.

Per brevità ci sia permesso solo di ricordare come le istanze presentate dalle società che presentano i requisiti per essere considerate “ non operative” (interpello probatorio) in molte circostanze non hanno trovato risposta dalla pubblica amministrazione o la stessa, risposta, è arrivata con tempi troppo lunghi per poter dar seguito, nei termini di legge, agli adempimenti fiscali relativi.

Pertanto, non possiamo che apprezzare quanto previsto dall’art. 1 dello schema di DDL n. 185 con il quale all’articolo 11 della Legge 212/2000, comma 3, si prevede che: *“quando la risposta non è comunicata al contribuente entro il termine previsto, il silenzio equivale a condivisione, da parte dell’amministrazione, della soluzione prospettata dal contribuente.”*

² G.MARONGIU, Lo statuto dei diritti del contribuente, 2010, Torino, p. 31

³ Fonte: Confartigianato, Un Fisco da Riformare, pag. 39.

Ma allo stesso tempo se il novellato comma 4 prevede che *“non ricorrono condizioni di obiettiva incertezza quando l’amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti ai sensi dell’art. 5, comma 2.”*, sarebbe bene che, *in primis*, la stessa norma non creasse incertezze nella sua applicazione; in modo da non dover ricorrere alla consultazioni di circolari, risoluzioni e istruzioni⁴ per dover interpretare la stessa norma.

Abbiamo bisogno di chiarezza e semplicità, non solo negli adempimenti ma anche nel dettato normativo; pertanto, si plaude per quanto indicato alla fine del comma 6, *“resta ferma, in ogni caso, la comunicazione della risposta ai singoli istanti”*, anche nel caso in cui uno stesso interpello avesse già trovato una risposta analoga.

Tutto ciò porterà, sicuramente, ad una maggiore trasparenza tra contribuente e fisco con una maggiore e fattiva *compliance*.

Titolo II – Revisione del contenzioso tributario e incremento della funzionalità della giurisdizione.

I ricorsi verso le commissioni tributarie sono aumentati nel primo trimestre del 2015. Particolare attenzione meritano gli incrementi proprio nelle materie che sono state oggetto di una recente rivisitazione normativa; quali l’I.V.A. e tutto il comparto delle imposte sugli immobili. Nel periodo gennaio-marzo 2015, le controversie di carattere tributario pervenute in entrambi i gradi di giudizio sono state 78.992, con un incremento del contenzioso del 4,54% (pari a +3.429 controversie), rispetto al primo trimestre dello scorso anno. Lo comunica il Mef, sottolineando che nel trimestre "le controversie definite sono state 81.208, in lieve crescita rispetto allo stesso trimestre dell'anno precedente (+0,37%, pari a 302 ricorsi)".

I tempi medi di un ricorso tributario sono poco meno di tre anni per le Commissioni provinciali e di circa due anni per quelle regionali. Nonostante il lento diminuire del numero dei ricorsi poniamo alla Vs. attenzione i seguenti dati sull’anno 2014⁵.

Il valore delle controversie da € 0 a € 20.000, presso le CTP, pervenute negli esercizi 2012- 2013 - 2014 sono pari, rispettivamente, a 2,43% - 2,12% e 2,66%.

⁴ L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato nell’anno 2014 n. 32 Circolari e n. 119 Risoluzioni. I tre fascicoli per la dichiarazione delle persone fisiche compongono un libro di sole 259 pagine.

⁵ Dati statistici resi dalla relazione sul monitoraggio dello stato del contenzioso tributario delle commissioni tributarie - Fonte MEF giugno 2015.

Il valore delle controversie da € 0 a € 20.000, presso le CTR, pervenute negli esercizi 2012- 2013 - 2014 è pari, rispettivamente, a 1,25% - 1,61% e 1,44%.

A fronte di percentuali minime, in termini assoluti, rispetto al valore delle controversie, si rileva un dato in controtendenza rispetto al numero delle controversie.

Il numero delle controversie da € 0 a € 20.000, presso le CTP, pervenute negli esercizi 2012- 2013 - 2014 è pari, rispettivamente, a 72,01% - 67,92% e 69,91%.

Il numero delle controversie da € 0 a € 20.000, presso le CTR, pervenute negli esercizi 2012- 2013 - 2014 è pari, rispettivamente, a 51,29% - 55,60% e 53,92%.

Circa i 2/3 delle controversie sono pervenute all' Agenzia delle Entrate.

Inoltre, per l'anno 2014, si registrano pareri favorevoli, per il primo grado, alle CTP per il 44,35% e favorevoli alle CTR per il 45,44%.

Vi è una anomalia nel sistema ?

"Non dimentichiamo che i processi di liberalizzazione dei servizi professionali sono suscettibili di avere un impatto sul benessere economico collettivo, sulla crescita e sulla competitività!" parole del Presidente Prof. Giovanni Petruzzelli, Presidente dell'Autorità Garante.

A.N.CO.T. ritiene che si debba prestare particolare attenzione ad evitare forme di discriminazione nell'individuazione dei soggetti che possono rappresentare i contribuenti nei confronti dell' Agenzia delle Entrate⁶ e delle commissioni tributarie⁷. Infatti, ritiene che proprio al fine di ridurre drasticamente gli oneri

⁶ D.P.R. 600/73 Titolo VI Disposizioni varie, art 63. Rappresentanza e assistenza dei contribuenti.

Presso gli uffici finanziari il contribuente può farsi rappresentare da un procuratore generale o speciale, salvo quanto stabilito nel quarto comma. La procura speciale deve essere conferita per iscritto con firma autenticata.

L'autenticazione non è necessaria quando la procura è conferita al coniuge o a parenti e affini entro il quarto grado o a propri dipendenti da persone giuridiche. Quando la procura è conferita a persone iscritte in albi professionali o nell'elenco previsto dal terzo comma, a soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria ovvero ai soggetti indicati nell'articolo 4, comma 1, lettere e), f) ed i), del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545 è data facoltà agli stessi rappresentanti di autenticare la sottoscrizione.

⁷ D.Lgs. 546, art. 12 In attesa dell'adeguamento alle direttive comunitarie in materia di esercizio di attività di consulenza tributaria e del conseguente riordino della materia, sono, altresì, abilitati alla assistenza tecnica, se iscritti in appositi elenchi da tenersi presso le direzioni regionali delle entrate, i soggetti indicati nell'articolo 63, terzo comma, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura 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'ILOR e l'IRPEG, nonché i dipendenti delle associazioni delle categorie rappresentate nel Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (C.N.E.L.) e i dipendenti delle imprese, o delle loro controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, primo comma, numero 1), limitatamente alle controversie nelle quali sono parti, rispettivamente, gli associati e le imprese o loro controllate, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria e

amministrativi fiscali alle imprese, oltre ad intervenire direttamente su alcuni adempimenti, occorrerebbe allargare al più presto l'offerta dei servizi fiscali⁸. Per fare questo A.N.CO.T. pensa sia indispensabile estendere a tutta la categoria professionale dei tributaristi, in possesso dei requisiti indicati dalla legge 14 gennaio 2013, n. 4, i poteri di rappresentanza davanti all'Amministrazione finanziaria nonché nella difesa dei contribuenti al cospetto del giudice tributario.

E' tuttavia evidente che occorre una selezione dei soggetti abilitati alla rappresentanza ed all'uopo si ritiene che questi, oltre ad avere i requisiti previsti dalla legge 14 gennaio 2013, n. 4, debbano possedere altre caratteristiche che diano certezza dell'esistenza dei requisiti minimi di professionalità.

Il legislatore già 20 anni fa ebbe il coraggio di aprire ai tributaristi. Ma tale apertura fu incomprensibilmente limitata e circoscritta a coloro che alla data del 30 settembre 1993 risultarono iscritti presso le C.C.I.A.A. ai ruoli "tributi", oggi chiusi. La legge n. 4 del 2013 ha disciplinato un secondo binario che fissa requisiti vincolanti e obbligatori a tutela del consumatore. Tra questi obblighi, a titolo di mera esemplificazione troviamo: la polizza assicurativa, l'aggiornamento professionale, la camera conciliativa, lo sportello del consumatore, l'attestato di competenza, fino ad arrivare alla certificazione secondo la normativa UNI. Inoltre, questo secondo binario non fissa le competenze a una data storica ma è in grado di eseguire delle verifiche periodiche durante tutto l'esercizio dell'attività professionale, dando maggiori garanzie al mercato di riferimento, stakeholders, con una osservazione dinamica e costante della qualità delle prestazioni professionali rese. L'allargamento della platea dei professionisti abilitati all'assistenza tecnica potrebbe solo che far diminuire i costi; mantenendo, se no aumentando, le garanzie per il mercato dei contribuenti che volessero rivolgersi al mondo dei tributaristi, così come già avviene per altri servizi professionali.

Per questo, A.N.CO.T., apprezza in modo particolare il principio che conferisce delega al Governo per l'ampliamento dei soggetti abilitati a rappresentare i contribuenti dinanzi alle commissioni tributarie (articolo 10, lett. b) n. 3 della

della relativa abilitazione professionale; con decreto del Ministro delle finanze sono stabilite le modalità per l'attuazione delle disposizioni del presente periodo. Sono inoltre abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie i funzionari delle associazioni di categoria che, alla data di entrata in vigore del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, risultavano iscritti nell'elenco tenuto dalla Intendenza di finanza competente per territorio, ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636.

⁸ Preso visione del ddl n. 998, art. 19 (I difensori delle parti) novellare l'attuale comma 5, ove dovesse proseguire il suo iter parlamentare, in quanto potrebbe escludere professionisti che oggi risultano già abilitati alla difesa e escludendo l'allargamento alla sola categoria esclusa dei tributaristi. Di seguito si riporta il comma 5 dell'art 19 richiamato: *"davanti ai giudici tributari di primo e di secondo grado, oltre a quelli indicati ai commi 2 a 4, possono svolgere attività difensiva soltanto i soggetti ai quali l'abilitazione alla difesa è riconosciuta dalla legge, nei limiti previsti dalla legge medesima"*.

legge delega e art. 9, comma 1, lettera c) dello schema di DDL n. 184 con il quale viene novellato l'art. 12 – assistenza tecnica - decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546; estendendo così l'assistenza anche dipendenti dei C.A.F. e/o delle relative società di servizi.

A.N.CO.T. apprezza l'estensione del reclamo finalizzato alla mediazione a tutte le controversie, indipendentemente dall'Ente, così come l'estensione della conciliazione anche al giudizio di appello.

Il Ministro Andrea ORLANDO ha dichiarato che: *"Siamo l'unico Paese europeo che ha informatizzato l'intero primo grado del giudizio civile e dall'anno prossimo anche il penale, è iniziato un lavoro di deflazione dei procedimenti."* Pertanto, si plaude per l'introduzione dell'utilizzo della posta elettronica certificata per le comunicazioni e notificazioni, ai sensi dell'articolo 16/bis del sopracitato d.lgs 546/92, che potrà solo che ottimizzare i tempi e i costi dei giudizi in genere.

Assistenza - rappresentanza amministrativa

Verificato che i presenti schemi di decreto legislativo si basano tutti sulla delega al Governo per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita, legge n. 23 del 2014, e che nell'introduzione al DDL C.3012 si riporta: *"Per rinnovare e rafforzare l'economia italiana si impongono quindi interventi strutturali volti a conseguire un miglioramento dell'efficienza dei mercati attraverso un'accentuata promozione delle dinamiche competitive al fine di conseguirne i benefici. Infatti, non vi è dubbio che una regolamentazione meno restrittiva nonché **la rimozione delle barriere all'entrata e dei vincoli che gravano sulle imprese possono produrre l'incremento dei tassi di investimento di lungo periodo e la crescita della produttività e, pertanto, generare maggiore reddito e maggiore occupazione.**"*; **si chiede** di poter rivedere ed ampliare le categorie professionali e i soggetti relativi che possono anche rappresentare il contribuente presso la pubblica amministrazione, al fine di mantenere gli attuali standard qualitativi con una diminuzione dei costi per i contribuenti.

Con particolare riferimento alla rappresentanza dei cittadini presso gli Uffici Finanziari, la sezione Tributaria della Corte di Cassazione - con la sentenza n. 16222/14 - ha ribadito che per la fase stragiudiziale del rapporto tra amministrazione finanziaria e contribuente, questo ultimo possa legittimamente essere assistito da un professionista non iscritto in ordini professionali, trattandosi di attività libera e non riservata in via esclusiva ad alcun soggetto.

Resta però il tema della procura conferita dal cliente/consumatore, vicenda di fatto non toccata dalla sentenza appena richiamata.

L'Art. 63 del Dpr 600/73, recita “ Presso gli finanziari il contribuente può farsi rappresentare da un procuratore generale o speciale... (omissis)..... La procura speciale deve essere conferita per iscritto con firma autenticata. L'autenticazione non è necessaria quando la procura è conferita al coniuge o a parenti e affini entro il quarto grado o a propri dipendenti da persone giuridiche. Quando la procura è conferita a persone iscritte in albi professionali a nell'elenco previsto dal terzo comma ovvero ai soggetti indicati nell'articolo 4, comma 1, lettere e), f) ed i), del D.Lgs. 31/12/92 n. 545 è data facoltà agli stessi rappresentanti di autenticare la sottoscrizione..(omissis)..”.

Quindi, tutti possono rappresentare i contribuenti innanzi agli Uffici Finanziari attraverso una procura speciale, ma solo una determinata platea di soggetti può autenticare tale procura.

Questi soggetti sono: 1) professionisti albisti; 2) impiegati e ufficiali Ministero 3) a) coloro che in possesso del titolo di studio ed in qualità di ragionieri o periti commerciali, hanno svolto per dieci anni, alle dipendenze di terzi, attività nelle materie tributarie ed amministrativo contabili; b)coloro che sono iscritti nel ruolo o nel registro dei revisori ufficiali dei conti o dei revisori contabili, ed hanno svolto almeno 5 anni di attività; c) coloro che hanno conseguito da almeno due anni il diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio.

Tale essendo la norma che disciplina la materia, occorrerebbe eventualmente modificarla attraverso un emendamento che ampliasse il novero dei professionisti autorizzati ad autenticare la procura rilasciata dal contribuente.

Si propone che al quarto comma dell'art. 63, Dpr 600/73, e successive modificazioni, dopo la dicitura <decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545> è aggiunta la seguente frase < o ai soggetti appartenenti alle associazioni professionali iscritte nell'elenco del Ministero dello Sviluppo Economico ai sensi dell'art. 2, comma 7, della Legge n. 4 del 2013 e dotati dell'attestazione di cui all'art 7 della medesima legge>”.

Di modo che l'art. 63 reciterebbe, al quarto comma: “ Quando la procura è conferita a persone iscritte in albi professionali o nell'elenco previsto dal terzo comma ovvero ai soggetti indicati nell'articolo 4, comma 1, lettere e), f), ed i) del decreto legislativo 31 dicembre 1992, o ai soggetti appartenenti alle associazioni professionali iscritte nell'elenco del Ministero dello Sviluppo Economico ai sensi

dell'art. 2, comma 7, della Legge n. 4 del 2013 e dotati dell'attestazione di cui all'art 7 della medesima legge, è data facoltà agli stessi rappresentanti di autenticare la sottoscrizione”.

Il Presidente
Prof. Arvedo MARINELLI

Il relatore
Celestino BOTTONI