

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori RUFFINO, SANTALCO, PATRIARCA, CUMINETTI, BEORCHIA, BONORA, DIANA, DE CINQUE, FONTANA Elio, FAVILLA, FIORET, GRAZIANI, D'AMELIO, LEONARDI, AZZARETTI, AZZARÀ, ANGELONI, DI STEFANO, SALERNO, MANZINI, VETTORI, PICANO, GRASSI BERTAZZI, POLI, IANNIELLO, TAGLIAMONTE e NIEDDU

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 21 DICEMBRE 1987

Introduzione della sospensione cautelare nel processo tributario

ONOREVOLI SENATORI. — L'articolo 700 del codice di procedura civile consente a chi abbia motivo di ritenere che durante il tempo occorrente a far valere il suo diritto in via ordinaria questo sia minacciato da un pregiudizio imminente e irreparabile di chiedere al giudice i provvedimenti di urgenza, che appaiono, secondo le circostanze, più idonei ad assicurare provvisoriamente gli effetti della decisione sul merito.

L'accoglimento del ricorso da parte del giudice di merito presuppone l'accertamento di due elementi: il pregiudizio imminente e irreparabile e il *fumus boni iuris*, cioè l'apparente fondamento della domanda dell'attore.

Il processo tributario non ha una norma analoga a quella dell'articolo 700 del codice di procedura civile nè ad essa fa richiamo la norma dell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636. Il pregiudizio che un atto impositivo può arrecare al contribuente che l'abbia impugnato è preso in considerazione dalle leggi che disciplinano i vari tributi (articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973; articolo 60 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972; articolo 54 del decreto del Presidente della Repubblica n. 634 del 1972; articolo 44 del decreto del Presidente della Repubblica n. 637

del 1972) ma senza riferimento al caso singolo, quindi senza rilevanza del *fumus boni iuris*, bensì in base ad una stima globale di media che tutte le situazioni dei soggetti accertati unifica, disponendo riscossioni provvisorie e graduali correlate al procedere dell'*iter* processuale.

La considerazione del singolo caso è affidata esclusivamente all'intendente di finanza, cioè ad un organo appartenente alla stessa Amministrazione finanziaria dell'ufficio che avanza la pretesa, se ad esso si è rivolto il contribuente con una istanza di sospensione della riscossione, e, per i primi sei mesi, al centro di servizio delle imposte dirette nei casi di ricorso *ex* articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica n. 787 del 1980.

L'esigenza di una norma che conferisca al contribuente una facoltà analoga a quella presa in considerazione dall'articolo 700 del codice di procedura civile e alla commissione tributaria un potere analogo a quello del giudice ordinario è stata fortemente sentita dalla dottrina e dalla giurisprudenza e non sono pochi i pretori che, quali giudici dell'esecuzione, hanno emesso in materia tributaria provvedimenti di sospensione cautelare, ritenendo di avere competenza al riguardo.

Tale esigenza è ancora più sentita dopo l'entrata in vigore del decreto-legge 19 dicembre 1984, n. 853, convertito dalla legge 17 febbraio 1985, n. 17 (la cosiddetta *Visentini-ter*), in relazione all'estensione dei casi in cui gli uffici tributari sono legittimati ad adottare il metodo induttivo di accertamento, facendo ricorso a fatti noti di non univoco significato, cioè a presunzioni non fornite dei requisiti della gravità, precisione e concordanza richiesti dal codice civile e anche dalle norme tributarie (articolo 38, primo comma, e articolo 39, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, quando il contribuente abbia presentato nei modi di legge la dichiarazione dei redditi e abbia tenuto regolarmente le scritture contabili).

È noto il fondamento che ha indotto il legislatore ad inserire nell'ordinamento tributario le nuove disposizioni sugli accertamenti induttivi: determinate categorie di imprenditori e di lavoratori autonomi, complessivamente ed unitariamente considerate, hanno contri-

buito al gettito tributario in così modeste proporzioni da far ritenere inattendibili i redditi dichiarati; in queste categorie deve ritenersi si annidino in maggior numero gli evasori; nei confronti di esse si deve agire con particolare energia per attuare il principio fondamentale dell'equità fiscale.

Ma ogni contribuente ha la sua individualità e, se appartiene ad una categoria che si ha fondato motivo di ritenere abbia evaso i tributi con particolare intensità, non per questo egli è un evasore.

Se è quindi giusto l'intervento legislativo diretto a colpire gli evasori, individuando le categorie nelle quali più concentrata appare la loro presenza sulla base di dati globali e complessivi, è altrettanto giusto - e corrisponde a criteri di equità fiscale - che i tanti onesti appartenenti alle categorie di rilevata pericolosità fiscale vengano tutelati nella fase certamente non breve che intercorre fra l'emissione dell'accertamento e la decisione delle Commissioni tributarie in ordine alla relativa contestazione.

I contribuenti onesti non temono i controlli fiscali ma piuttosto l'eventualità che gli uffici tributari possano esercitare il loro intervento accertatore, e gli ampi poteri ricevuti, senza la dovuta ponderazione. È un timore soggettivo ma che tuttavia ha anche una colorazione obiettiva, se si considerano le carenze strutturali dell'Amministrazione finanziaria. Di esso bisogna tenere conto, offrendo a coloro che stanno in regola con la legge un intervento sollecito che valga ad evitare i danni irreparabili cui potrebbe dare luogo la riscossione provvisoria di parte dei tributi accertati e attribuendo il potere di intervento, su istanza dell'interessato, ad un organo al di sopra delle parti, qual è la commissione tributaria.

L'attribuzione alle commissioni tributarie del potere di sospensione cautelare della riscossione non può essere ovviamente limitata agli accertamenti in base alla legge n. 17 del 1985 ma va generalizzata, perchè sussistono molte altre situazioni meritevoli di siffatta tutela (accertamenti induttivi in base alle norme che disciplinano i vari tributi; riscossione di imposte mediante ruolo o ingiunzione, quando gli atti impositivi non siano stati preceduti dalla notifica dell'atto d'accertamen-

to nei casi in cui essa sia prevista; ruoli formati dai centri di servizio; duplicazioni, errori materiali, eccetera).

Il problema concreto era quello di introdurre nel campo tributario una tutela analoga a quella dell'articolo 700 del codice di procedura civile, considerando nel contempo la necessità di contenere al massimo il numero delle richieste di sospensione, al duplice fine di non bloccare per tempi lunghi la riscossione e di non paralizzare il funzionamento delle commissioni, già sovraccariche di lavoro.

Le varie disposizioni del presente disegno di legge contemperano le diverse esigenze.

Col comma 1 dell'articolo 15-bis che si propone di aggiungere con il presente disegno di legge si è attribuito soltanto alle commissioni tributarie di primo grado il potere di cui si tratta, giacchè la loro decisione che confermi, in tutto o in parte, l'accertamento fiscale fa venir meno il requisito del *fumus boni iuris* che costituisce uno dei due elementi in presenza dei quali il provvedimento di sospensione può essere adottato.

Dalle disposizioni del comma 2 dell'articolo 15-bis proposto emerge in primo luogo che la richiesta di sospensione non può essere contenuta nel ricorso contro l'atto impositivo, ma deve essere proposta con atto separato; ciò al fine di consentire l'immediata rilevazione della richiesta e l'avvio della procedura di esame in tempi utili.

L'adempimento dell'onere dell'indicazione dei motivi si ricollega certamente al principio generale in forza del quale chi avanza una domanda nel processo deve indicare le ragioni che la sostengono ma assume un ruolo peculiare nel caso dell'istanza di sospensione, tenuto conto che per ridurre al minimo il tempo fra la proposizione della stessa e il provvedimento relativo non è prevista nè la presentazione di memorie e deduzioni nè l'audizione della parti.

Per la stessa finalità del tempestivo provvedimento sull'istanza, la norma richiede l'allegazione delle copie fotostatiche delle ricevute della presentazione del ricorso in bollo alla segreteria della commissione e dell'esemplare in carta semplice all'ufficio tributario che è controparte nel processo. Tale allegazione, da un canto, facilita l'unione dell'istanza al fasci-

colo processuale già formato in occasione della presentazione del ricorso alla segreteria della commissione e, dall'altro, consente al collegio giudicante della sezione di valutare - sempre ai fini limitati della pronuncia sull'istanza - se il ricorso sia stato prodotto nei modi di legge ed entro i termini stabiliti dall'articolo 16.

I commi 3 e 4 dell'articolo 15-bis di cui all'articolo 1:

attribuiscono alla sezione della commissione che ha in carico il ricorso la competenza a pronunciarsi sulla istanza e il fondamento della scelta legislativa va ravvisato nella necessità di decentrare il più possibile la nuova incombenza attribuita alla commissione e, nel contempo, nell'opportunità di attribuire al collegio della sezione, che sarà di seguito chiamato a decidere il ricorso contro l'atto impositivo, la valutazione del *fumus boni iuris* con un giudizio anticipato, anche se sommario e provvisorio, in merito alla domanda proposta dal ricorrente e alla quale l'istanza si ricollega;

stabiliscono i tempi brevi entro i quali deve avvenire l'assegnazione dell'istanza alle singole sezioni della commissione ed essere fissata la camera di consiglio nella quale il provvedimento sull'istanza verrà adottato dal collegio giudicante della sezione.

Il comma 5 disciplina i termini della comunicazione del dispositivo del decreto, sia esso di accoglimento, totale o parziale, o di rigetto.

I commi 6, 7 e 8 stabiliscono il termine massimo di validità del provvedimento di sospensione, al fine di limitare nel tempo il blocco della riscossione ma, nel contempo, dettano disposizioni procedurali per consentire che il provvedimento cautelare adottato venga superato dalla statuizione della commissione in merito alla controversia ed affermano implicitamente il principio che, scaduta la sospensione o respinta l'istanza, continua ad esplicare la sua funzione cautelare il sistema di riscossione provvisoria graduale dei tributi.

La disposizione del comma 9 vuole scoraggiare la proposizione di istanze di sospensione in tutti i casi in cui la domanda contenuta nel ricorso non abbia, in tutto o in parte, fondamento.

X LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

I commi aggiunti dagli articoli 2 e 3 rispettivamente agli articoli 12 e 14 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972 tengono conto del maggior lavoro cui saranno chiamate le commissioni e le segreterie di sezione e dei tempi brevi di espletamento; disciplinano per le une e per le altre, i

compensi particolari per le attività svolte; prevedono un maggior onere finanziario di modesta entità, che trova certamente piena copertura nella maggiorazione di imposta stabilita dall'ultimo comma dell'articolo 15-*bis* aggiunto dall'articolo 1 del presente disegno di legge.

DISEGNO DI LEGGE

Art. 1.

1. Dopo l'articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, è inserito il seguente:

«Art. 15-bis. - (*Sospensione cautelare della riscossione*). - 1. In pendenza del giudizio di primo grado il ricorrente ha facoltà di chiedere alla commissione tributaria che la esecutorietà dell'imposizione venga sospesa se da essa può derivargli un pregiudizio imminente ed irrimediabile.

2. L'istanza di sospensione, debitamente motivata, a pena di inammissibilità, in ordine al presupposto indicato nel comma 1, va prodotta in carta da bollo alla segreteria della commissione tributaria di primo grado presso la quale pende il ricorso contro l'atto impositivo e ad essa vanno allegati, sempre a pena di inammissibilità, le copie fotostatiche delle ricevute comprovanti l'avvenuta presentazione del ricorso in bollo alla segreteria della commissione e dell'esemplare in carta semplice all'ufficio tributario.

3. Il presidente della commissione provvede ad assegnare l'istanza alla sezione che ha in carico il ricorso contro l'atto impositivo entro il termine di quindici giorni dal ricevimento della stessa e, nel caso in cui il ricorso non sia stato assegnato, vi provvede entro lo stesso termine, in uno con l'istanza.

4. Il presidente della sezione fissa la data in cui verrà tenuta la camera di consiglio in modo che essa si svolga non oltre il quindicesimo giorno da quello dell'assegnazione dell'istanza e il collegio della sezione, dopo un sommario esame della controversia cui l'istanza si riconnette, adotta immediatamente il provvedimento relativo con decreto motivato non impugnabile.

5. Il dispositivo del decreto va comunicato alle parti, a cura della segreteria, entro dieci giorni dalla data della camera di consiglio.

6. Il provvedimento di sospensione, totale o parziale, ha efficacia per dodici mesi, decor-

renti dalla data della sua emissione, salvo che nel frattempo non sia intervenuta la decisione sul ricorso, e non è rinnovabile.

7. Il presidente del collegio, contestualmente alla pronuncia favorevole alla sospensione, dispone la fissazione dell'udienza dibattimentale per la trattazione del ricorso in modo che essa possa svolgersi non oltre i tre mesi anteriori alla scadenza della sospensione.

8. Il provvedimento di rigetto dell'istanza preclude al ricorrente la richiesta di sospensione della riscossione agli organi amministrativi.

9. Se la decisione della commissione di primo grado conferma in tutto o in parte l'atto impugnato, l'ufficio tributario da cui esso promana applica sull'imposta dovuta, e la cui riscossione è stata sospesa dal provvedimento di cui al comma 6 del presente articolo, una maggiorazione del 30 per cento annuo, raggugliata al tempo intercorso fra il provvedimento di sospensione e il deposito della decisione, ferma restando l'applicazione degli interessi per ritardata riscossione stabiliti dalle singole leggi di imposta. Se la sospensione riguarda soltanto sanzioni non pecuniarie, l'ufficio tributario applica una pena pecuniaria di lire 200.000».

Art. 2.

1. All'articolo 12 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, è aggiunto, in fine, il seguente comma:

«Per i provvedimenti di cui all'articolo 15-bis i compensi previsti dai commi precedenti vanno corrisposti nella misura maggiorata del 30 per cento».

Art. 3.

1. All'articolo 14 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, è aggiunto, infine, il seguente comma:

«Ai segretari spetta un compenso di lire 1.500 per ogni decreto emesso ai sensi dell'articolo 15-bis dalla sezione della commissione cui sono addetti ed esso viene liquidato dall'intendenza di finanza competente per

territorio in base ai progetti di liquidazione formulati dalla segreteria della commissione. Il compenso va annualmente adeguato con decreto del Ministro delle finanze di concerto col Ministro del tesoro, in correlazione alla misura dei compensi previsti dall'articolo 12 per i membri della commissione».

Art. 4.

1. Alla copertura delle spese per i nuovi adempimenti delle commissioni tributarie di primo grado, che si valutano non superiori ai due miliardi di lire, si provvede con le maggiori entrate derivanti dall'applicazione delle maggiorazioni di cui al comma 9 dell'articolo 15-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, aggiunto dall'articolo 1 della presente legge.