

MANOVRA ECONOMICA: TUTTE le NOVITÀ del CONTENZIOSO TRIBUTARIO

La manovra economica prevede diverse misure riguardanti il contenzioso tributario, dall'introduzione del contributo unificato nel processo tributario alle novità in tema di Pec e comunicazioni telematiche.

di **LUGI FERRAJOLI**

avvocato e dottore commercialista in Bergamo e Brescia

Con il D.L. 6 luglio 2011, n. 98, conv. con modif. con L. 15 luglio 2011, n. 111 il Legislatore ha previsto importanti novità in ambito tributario, in particolare con l'introduzione, anche per il relativo contenzioso, di un **contributo unificato** determinato in base al valore del giudizio. ⁽¹⁾

Per il difensore vi è inoltre l'obbligo di indicare nel ricorso o nel primo atto difensivo l'indirizzo di posta elettronica certificata, obbligo la cui inosservanza è sanzionata con l'aumento della metà dell'importo dovuto quale contributo unificato.

La norma ha già sollevato tra gli operatori del settore numerosi problemi applicativi, solo in parte chiariti dalla nota della Direzione della Giustizia tributaria del Ministero dell'Economia del 7 luglio, nella quale sono illustrate le prime istruzioni su come deve essere effettuato il versamento del contributo unificato nonché sugli elementi che il personale delle segreterie delle diverse Commissioni tributarie deve ve-

rificare al momento del deposito dei ricorsi; al riguardo è attesa una circolare esplicativa del Ministero dell'Economia.

INTRODUZIONE del CONTRIBUTO UNIFICATO nel PROCESSO TRIBUTARIO

L'art. 37, co. 6, lett. t), D.L. 98/2011 modifica l'art. 13, D.P.R. 30 maggio 2002 n. 115 (T.U. in materia di spese di giustizia) introducendo il comma 6-quater: per i **ricorsi principale ed incidentale** proposti avanti le **Commissioni tributarie provinciali e regionali** è statuito l'obbligo di versamento di un contributo unificato; sono previsti sei scaglioni di importo crescente parametrato al valore della lite, a partire da € 30 per controversie di valore sino ad € 2.582,28, fino ad arrivare ad € 1.500 per controversie di valore superiore ad € 200.000.

Nonostante l'intitolazione dell'articolo («Disposizioni per l'efficienza del sistema giudiziario e la celere definizione delle controversie») il provvedimento in esame – contenente anche un cospicuo aumento dei contributi unificati

⁽¹⁾ Il contributo unificato per i procedimenti civili, amministrativi e in materia tributaria, comprese le procedure concorsuali e di volontaria giurisdizione, è stato introdotto dalla L. 23 dicembre 1999, n. 488 (Finanziaria 2000).

MANOVRA/4

per i giudizi civili ed amministrativi – è finalizzato a contribuire alla **copertura** delle **spese della giustizia**: il Legislatore prevede infatti che il maggiore gettito derivante dall'aumento dei contributi unificati in materia civile ed

amministrativa e dall'introduzione del contributo unificato per il contenzioso tributario sarà assegnato ad un **apposito fondo** utilizzato per la realizzazione di **interventi urgenti** in materia di **giustizia**.

| Introduzione del contributo unificato nel processo tributario | |
|---|-----------------------------|
| Scaglioni di riferimento | Valore contributo unificato |
| Fino ad € 2.582,28 | € 30 |
| Oltre € 2.582,28 fino ad € 5.000 | € 60 |
| Oltre € 5.000 fino ad € 25.000 | € 120 |
| Oltre € 25.000 fino ad € 75.000 | € 250 |
| Oltre € 75.000 fino ad € 200.000 | € 500 |
| Oltre € 200.000 | € 1.500 |

Il Legislatore chiarisce che il valore della lite è determinato ai sensi del co. 5 dell'art. 12, D.Lgs. 546/1992 [CFF 4663] e corrisponde all'**importo del tributo al netto degli interessi** e delle **eventuali sanzioni** irrogate con l'atto impugnato, mentre in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di san-

zioni, il valore della lite si considera costituito dalla somma di queste.

Tale valore deve essere esplicitato con un'apposita dichiarazione della parte nelle conclusioni del ricorso, anche nell'ipotesi di prenotazione a debito (nuovo co. 3-bis dell'art. 14, D.P.R. 115/2002).

Esempio di dichiarazione ex art. 14, co. 3-bis, D.P.R. 115/2002

Ai sensi dell'art. 12, co. 5, D.Lgs. 546/1992, si dichiara che il valore della controversia è pari ad € _____, quindi l'importo dovuto a titolo di contributo unificato previsto dall'art. 13, co. 6-quater, D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 è pari ad € _____.

La norma non indica invece quale scaglione si debba applicare per quegli atti per i quali è impossibile determinare il valore della lite; tale

carezza normativa solleva ulteriori problemi applicativi che si auspica saranno risolti con la annunciata circolare ministeriale.

Atti con valore indeterminabile

Impugnazione del provvedimento di cancellazione o di diniego di iscrizione all'anagrafe delle Onlus

Impugnazione del provvedimento di autotutela

Impugnazione dell'istanza d'interpello

Il versamento del **contributo unificato** deve essere effettuato al **momento** dell'iscrizione a **ruolo** del ricorso come già avviene per i giudizi civili ed amministrativi; le relative ricevute dovranno essere allegate al momento del deposito.

La nota esplicativa della Direzione della Giustizia tributaria del Ministero dell'Economia ha chiarito al riguardo che il pagamento dovrà

avvenire (come previsto dall'art. 192, D.P.R. 115/2002 [CFF ● 2966n]) tramite versamento ai concessionari con il modello F23 (codice tributo 941-T), oppure a mezzo versamento agli uffici postali attraverso un conto corrente postale intestato alla sezione Tesoreria dello Stato competente per provincia, oppure con versamenti presso le rivendite di generi di monopolio e di valori bollati. (2)

Modalità di versamento del contributo unificato

Versamento ai concessionari con il modello F23 (codice tributo 941-T)

Versamento agli uffici postali attraverso un conto corrente postale intestato alla sezione Tesoreria dello Stato competente per provincia

Versamenti presso le rivendite di generi di monopolio e di valori bollati

Con la previsione dell'obbligo di versamento del contributo unificato è stato contestualmente **abrogato** l'art. 260, D.P.R. 115/2002 sull'imposta di **bollo** nel **processo tributario** ed è stato esteso anche al contenzioso tributario il contenuto dell'art. 18 della medesima norma: non sono più dovute le spese riguardanti appunto l'imposta di bollo (non dovranno quindi essere più apposte le marche da bollo di importo pari ad € 14,62 ogni quattro facciate dell'atto, oltre alla marca da bollo di pari importo per la procura alle liti) e sono altresì esentati da spese tutti gli atti e provvedimenti antecedenti, necessari o funzionali al procedimento soggetto al contributo tranne i diritti per il rilascio di copie autentiche degli atti e dei provvedimenti. (3)

(2) In caso di versamento del contributo unificato presso le rivendite di generi di monopolio e di valori bollati, la ricevuta è costituita dal contrassegno rilasciato dalla rivendita comprovante l'avvenuto pagamento e il relativo importo, da apporsi sulla nota di iscrizione a ruolo o su altro atto equipollente. Nei procedimenti in cui le parti per costituirsi non devono depositare la nota di iscrizione a ruolo o altro atto equipollente, il contrassegno è apposto sull'apposito modello, recentemente modificato con il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 20 settembre 2010, compilato a cura della parte che effettua il versamento.

(3) La disciplina sull'imposta di bollo resta invariata per le istanze e domande sotto qualsiasi forma presentate da terzi, nonché per gli atti non giurisdizionali compiuti dagli uffici, compreso il rilascio di certificati, sempre che non siano atti antecedenti, necessari o funzionali al processo tributario.

La norma non prevede comunque con precisione per quali atti, dopo che sia stato assolto l'obbligo di versamento del contributo unificato al momento del deposito del ricorso, venga meno un nuovo obbligo di corresponsione; ci possono essere infatti **atti successivi al ricorso introduttivo**, quali l'impugnazione del ruolo e della cartella di pagamento a seguito dell'iscrizione a ruoli straordinari, l'istanza rivolta alla provvisoria sospensione dell'esecuzione dell'atto oppure l'impugnazione dei decreti presidenziali, che anche se collegati e strettamente connessi con il ricorso principale hanno una propria autonomia.

Un ulteriore problema interpretativo pone il co. 7 del medesimo art. 37, D.L. 98/2011 che statuisce: «*Le disposizioni di cui al comma 6 si applicano alle controversie instaurate, nonché ai ricorsi notificati ai sensi del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto*».

Come già accaduto in passato in occasione di riforme processuali, anche per tale norma **non è chiaro** se debba essere considerata applicabile ai **solli ricorsi notificati** a partire dal 7 luglio 2011, o se coinvolga anche i giudizi per i

MANOVRA/4

quali il ricorso è stato notificato prima del 7 luglio ma iscritti a ruolo in data successiva; la dicitura «*alle controversie instaurate*» (che non specifica esattamente se civili e amministrative o anche tributarie) potrebbe infatti fare ritenere valida anche la seconda ipotesi; anche al riguardo si attende la circolare esplicativa del Ministero dell'Economia.

OBBLIGO di INDICARE l'INDIRIZZO di POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA e RELATIVA SANZIONE

Con l'intento di accelerare i tempi delle Amministrazioni pubbliche e di sgravare gli Uffici dai carichi di lavoro il Legislatore nell'ultimo decennio ha approvato diverse norme in materia di **digitalizzazione dell'attività amministrativa**. La **firma digitale** per l'autenticazione dei documenti informatici è stata introdotta con il D.P.R. 513/1997; il T.U. n. 445/2000 ha disciplinato il concetto di documento informatico; l'uso dell'informatica nei rapporti tra pubbliche amministrazioni e tra queste ed i cittadini è stato sancito dal D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, cd. «**Codice dell'amministrazione digitale**»; ⁽⁴⁾ ulteriori importanti modifiche al predetto Codice sono state introdotte con il D.Lgs. 235/2010 che ne ha riscritto una buona parte.

La digitalizzazione della pubblica amministrazione ha coinvolto anche gli **Uffici giudiziari** ed i **professionisti**: nel 2001 è stato approvato il «*Regolamento recante disciplina sull'uso di strumenti informatici e telematici nel processo civile, nel processo amministrativo e nel processo dinanzi alle sezioni giurisdizionali della Corte dei Conti*» (D.P.R. 123/2001) con l'obiettivo di **definire gli strumenti informatici, le regole e le procedure di diritto necessari ad informatizzare il processo civile**.

Tra le norme che regolano le procedure digitali vi sono anche quelle che disciplinano l'utilizzo della **posta elettronica certificata** per

le comunicazioni tra gli uffici giudiziari e gli operatori del diritto; la Pec è stata prevista e regolamentata dal D.P.R. 68/2005, ma solo con il D.L. 185/2008 è stato sancito per i professionisti l'obbligo, divenuto definitivo il 29 novembre 2009, di dotarsi di una casella di posta certificata.

Con il D.L. 98/2011 viene effettuato un **ulteriore passo nell'informatizzazione del processo**, anche per il **contenzioso tributario**; l'art. 39, co. 8 prevede infatti l'introduzione, nell'art. 16, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, del co. 1-bis: «*Le comunicazioni sono effettuate anche mediante l'utilizzo della posta elettronica certificata, ai sensi del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, e successive modificazioni. Tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 7 marzo 2005, n. 82, le comunicazioni possono essere effettuate ai sensi dell'articolo 76 del medesimo decreto legislativo. L'indirizzo di posta elettronica certificata del difensore o delle parti è indicato nel ricorso o nel primo atto difensivo*». Tale obbligo prevede una **sanzione** per la sua **inosservanza**: all'articolo 13, dopo il comma 3, è infatti inserito il co. 3-bis che statuisce: «*Ove il difensore non indichi il proprio indirizzo di posta elettronica certificata e il proprio numero di fax ai sensi degli articoli 125, primo comma, del codice di procedura civile e 16, comma 1-bis, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, ovvero qualora la parte ometta di indicare il codice fiscale nell'atto introduttivo del giudizio o, per il processo tributario, nel ricorso il contributo unificato è aumentato della metà*». ⁽⁵⁾

⁽⁴⁾ Il Codice è stato oggetto di una serie di correttivi disposti con il D.Lgs. 159/2006, che ha trasposto nel Codice il testo del D.Lgs. 42/2005 (contestualmente abrogato), disciplinante il Sistema pubblico di connettività e la Rete internazionale delle pubbliche Amministrazioni; altre importanti modifiche sono state introdotte dal D.L. 185/2008, convertito in L. 2/2009, che ha previsto per la copia firmata digitalmente lo stesso valore dell'originale senza obbligo di autentica da parte di notaio o di altro pubblico ufficiale, nonché dalla L. 69/2009 e dalla L. 102/2009.

⁽⁵⁾ La stessa regola è prevista per il processo amministrativo (sostituzione dell'art. 13, co. 6-bis, del Testo unico delle spese di giustizia). La disposizione prescrive che gli importi del contributo unificato sono aumentati della metà nei ricorsi giurisdizionali amministrativi «ove il difensore non indichi il proprio indirizzo di posta elettronica certificata e il proprio recapito fax, ai sensi dell'articolo 136 del codice del processo amministrativo di cui al decreto legislativo 2 luglio 2010, n. 104».

| Obblighi | |
|--|---|
| Obblighi per il difensore | Sanzioni |
| <ul style="list-style-type: none">● Indicare l'indirizzo di posta elettronica certificata● Indicare il numero di fax● Indicare il codice fiscale della parte | Aumento della metà del contributo unificato |

La stessa disposizione legislativa delega l'attuazione della prevista informatizzazione delle comunicazioni di cancelleria ad un **emanando decreto** del Ministero dell'Economia e delle Finanze che stabilirà le regole tecniche per consentire l'utilizzo delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione nel rispetto dei principi previsti dal D.Lgs. 82/2005 ed individuerà le Commissioni tributarie nelle quali troveranno gradualmente applicazione le disposizioni in ordine alle comunicazioni a mezzo posta certificata.

Nessun cambiamento occorrerà quindi nell'**immediato** negli scambi tra Uffici giudiziari ed operatori del diritto poiché la norma in esame prevede che, fino alla data di entrata in vigore del previsto decreto attuativo, le comunicazioni nel processo tributario continueranno ad essere effettuate nei modi e nelle forme previste dalle disposizioni vigenti

alla data di entrata in vigore D.L. 98/2011, senza applicazione delle maggiorazioni del contributo unificato previste dall'art. 13, co. 6-quater, del T.U. in materia di spese di giustizia. La norma suscita qualche **dubbio di coerenza**, in quanto il Legislatore punisce con un incremento del contributo la violazione di un adempimento che dovrebbe essere finalizzato alla realizzazione del processo telematico e non al recupero del gettito del contributo stesso; essendo inoltre il meccanismo di calcolo della sanzione (la metà del contributo unificato) computata in base al valore o al tipo della lite, una stessa violazione (omessa indicazione della Pec e del fax) può essere punita con importi differenti (da € 15 per lo scaglione più basso di valore della lite sino ad € 750 per lo scaglione più alto), sanzione di carattere economico che peraltro resterà a carico della parte privata.

ERRATA CORRIGE

Si comunica che, per un errore di stampa, nel prospetto di bilancio consolidato de Il Sole 24 Ore S.p.A. pubblicato in «Guida ai controlli fiscali» n° 7-8/2011 a pag. 82, il dato corretto relativo al Margine Operativo Lordo del 2009 è (24.685) e non 24.685.