



**AGENZIA DELLE DOGANE
E DEI MONOPOLI**

Roma, 15 giugno 2017

Alle Direzioni Regionali ed Interregionali

Alla Direzione Interprovinciale di Bolzano e
Trento

Agli Uffici delle dogane

e, per conoscenza:

All'Avvocatura Generale dello Stato
(CT 4855/2017 SEZ.III del 29.05.2017)

Alle Avvocature Distrettuali dello Stato

Al Dipartimento delle Finanze

Protocollo: 71066/RU/2017

Rif.:

Allegati:

OGGETTO: Art. 5-bis della Legge 1° dicembre 2016, n. 225, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, recante *“Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili”*.

Con l'art. 5-bis del D.L. n. 193/2016, convertito con modificazioni dalla legge n. 225/2016, è stata introdotta la facoltà di comporre alcune controversie in materia di accise e di IVA afferente, facendo ricorso all'espletamento di una procedura transattiva che potesse portare ad una possibile definizione delle liti fiscali pendenti alla data di entrata in vigore della predetta legge di conversione, alle condizioni e con gli effetti ivi annunciati.

Nel tentativo di prevedere, nel dettaglio, omogenee modalità di applicazione della richiamata norma sotto il profilo tecnico-giuridico, si è provveduto ad acquisire l'autorevole, dirimente, parere dell'Avvocatura Generale dello Stato che si è pronunciata, sia in relazione al «perimetro di applicazione» della disposizione che ai «criteri per giungere alle “transazioni”», nei termini seguenti.

Il Generale Organo Legale ricomprende nell'alveo della disposizione normativa la generalità dei giudizi tributari pendenti volti al recupero dell'accisa e dell'IVA afferente, su prodotti energetici, alcole e bevande alcoliche.

La norma pone come limite temporale che debba trattarsi di contenzioso ingeneratosi per fatti posti in essere antecedentemente al 1° aprile 2010.

E' questa **la prima delle condizioni** cui il legislatore subordina l'autorizzazione, riconosciuta in capo all'Agenzia, a definire, entro il 30 settembre p.v., con transazioni il contenzioso avente le caratteristiche sin qui scandite.

Per quanto riguarda l'espreso riferimento alla data del 1° aprile 2010, contenuto nell'art. 5 bis, è manifesto l'intendimento del legislatore di rivolgere, principalmente, l'attenzione ai giudizi tributari derivanti dall'applicazione dell'art. 4, comma 1, del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, nella formulazione in vigore fino alla predetta data, che disponeva, ai fini dell'abbuono dell'accisa in caso di perdita o distruzione dei prodotti in regime sospensivo, l'equiparazione al caso fortuito ed alla forza maggiore dei fatti dolosi o colposi compiuti da terzi purché gli eventi verificatisi non fossero riconducibili a fatti imputabili al soggetto passivo a titolo di dolo o colpa grave.

In sostanza, veniva ammesso l'abbuono dell'imposta in favore del soggetto passivo nell'ipotesi in cui il procedimento penale instauratosi si fosse concluso con decreto di archiviazione o sentenza irrevocabile da cui non risultasse il coinvolgimento del medesimo. Restava fermo il recupero dell'imposta nei confronti degli effettivi autori del reato.

Invero, la controversa applicazione della norma ha comportato l'insorgere di contenzioso, ancora non definitosi, che potrebbe trovare ora soluzione nella composizione transattiva.

Peraltro, a decorrere dal 1° aprile 2010 il recepimento della direttiva 2008/118/CE ha determinato la modifica dell'art. 4 del Testo Unico delle Accise e il conseguente venir meno del riconoscimento dell'abbuono di accisa per fatti dolosi o colposi compiuti da terzi, precludendo in radice l'instaurarsi di nuovi contenziosi.

La seconda condizione individuata dal legislatore perché si possa accedere a transazione è che il soggetto obbligato eserciti la facoltà di offrire in pagamento una somma pari almeno al 20% dell'importo dovuto a titolo di accisa e IVA afferente. Considerato che la misura del 20% costituisce il limite minimo,

prescritto dalla legge, il soggetto obbligato può proporre in pagamento una percentuale del tributo dovuto pari o superiore al predetto limite, ferma restando la non debenza di interessi, indennità di mora e sanzioni.

Il soggetto obbligato ha inoltre la possibilità di procedere al pagamento di quanto definito per effetto dell'atto transattivo attraverso due modalità tra loro alternative:

- in un'unica soluzione, entro 60 giorni dalla stipula della transazione;
- in rate annuali, di pari ammontare, di numero non superiore a 7, con la corresponsione degli interessi nella misura stabilita dall'art. 1284 c.c. maggiorata di 2 punti.

Qualora i fatti che hanno ingenerato il contenzioso tributario ammissibile a transazione abbiano determinato l'instaurazione di un procedimento penale, ai sensi del comma 4 dell'art. 5-bis, lo stesso deve essersi concluso, *“senza che sia stata pronunciata una sentenza di condanna passata in giudicato in cui sia riconosciuto dolo o colpa grave dello stesso soggetto obbligato”*.

Per quanto riguarda le fasi prodromiche alla transazione, l'Avvocatura Generale dello Stato ha, preliminarmente, enfatizzato il dato ontologico secondo cui *«l'Agenzia non è vincolata per legge ad accettare ogni e qualsiasi proposta proveniente dalla controparte, dovendo e potendo liberamente determinarsi a concludere il contratto transattivo. Non si è infatti in presenza di un “condono”, ma, sempre sulla base della formulazione letterale della norma, ad una “transazione”, caratterizzata da reciproche concessioni [...]»*.

Queste ultime, aggiunge, andranno valutate *“caso per caso”*, così da evitare che si possa ipotizzare la realizzazione di una rinuncia generale ed indiscriminata alle pretese tributarie.

A tal fine le reciproche concessioni dovranno comunque essere ispirate ai seguenti **criteri**:

- 1) garantire che l'accordo transattivo non risulti manifestamente sproporzionato rispetto alla pretesa tributaria originaria;
- 2) assicurare la parità di trattamento tra i soggetti interessati da situazioni simili.

Oltre a ciò si dovrà procedere all'apprezzamento dei profili di natura oggettiva ed a quelli relativi alla sfera patrimoniale del soggetto obbligato.

Nella stima della congruità dell'importo si terrà conto dello stato e grado del contenzioso pendente, della durata della controversia, nonché dell'aleatorietà dell'esito dello stesso. In ordine alla valutazione sulla solvibilità del soggetto obbligato occorrerà fare riferimento, oltre che alla reale consistenza patrimoniale, anche al rischio dell'incombenza di possibili e probabili esposizioni a procedure concorsuali con la conseguente compromissione delle ragioni dell'erario.

Nella valutazione delle proposte di transazione aventi ad oggetto fattispecie per le quali, pur in presenza di notizia di reato, non si fosse instaurato il procedimento penale, si dovrà comunque tener conto del concreto comportamento tenuto dal soggetto obbligato, con particolare riferimento agli eventuali profili di gravità della condotta.

Per altra via, con specifico riguardo al contenzioso tributario pendente in relazione all'applicazione delle disposizioni dell'art. 4 del Testo Unico delle Accise nella versione in vigore fino al 1° aprile 2010, l'Avvocatura Generale dello Stato scandisce testualmente: *“L'intervenuta modifica legislativa dell'art. 4 D.Lgs. 504/1995, che ha espunto il fatto del terzo, collegando l'abbuono solo alla perdita irredimibile e alla distruzione del prodotto, rende tali fattispecie non più attuali, sicché per questa tipologia di transazione, ci si potrà attestare sul limite inferiore (almeno il 20%) della percentuale indicata dalla norma”*.

Conseguentemente, al di là dei criteri sin qui delineati, la valutazione delle proposte di transazione aventi ad oggetto le fattispecie da ultimo individuate dovrà necessariamente tener conto della circostanza che le stesse non risultano essere più attuali, essendo venuta meno l'equiparazione al caso fortuito ed alla forza maggiore dei fatti dolosi o colposi compiuti da terzi, sicché paiono definibili con lo strumento allo scopo prescelto dal legislatore.

Riguardo allo **schema procedimentale** da seguire per addivenire alla transazione, l'Avvocatura ha condiviso i passaggi operativi delineati dall'Amministrazione che qui di seguito si declinano:

- 1) formulazione da parte del soggetto obbligato della proposta di transazione rivolta, per il tramite dell'Ufficio delle dogane che ha emesso l'atto impugnato, alla Struttura territoriale di vertice nel cui ambito insiste il predetto Ufficio. La proposta deve prevedere oltre che l'importo offerto in pagamento, anche le modalità di versamento dello stesso (unica soluzione o rate annuali di pari importo) e della definizione del contenzioso pendente. In linea con quanto previsto dall'art. 3, comma 4-bis, del decreto legislativo n. 504 del 1995, in tema di rateizzazione

dell'accisa, dovrà prevedersi che, in caso di mancato o ritardato pagamento anche di una sola rata, opererà la risoluzione automatica del contratto e il conseguente diritto dell'Amministrazione di pretendere l'intero importo;

2) l'Ufficio delle dogane trasmette gli atti alla sovraordinata Struttura territoriale di vertice, corredando la proposta del proprio parere, anche in ordine alla sussistenza delle condizioni imposte dall'art. 5-bis, richiamate in epigrafe, nonché all'ammontare offerto in transazione;

3) la Struttura territoriale di vertice procede alla valutazione della proposta, alla luce dei contributi trasmessi dall'Ufficio delle dogane e, occorrendo, di eventuali ulteriori autonomi approfondimenti, allo scopo di formarsi il convincimento in ordine alla congruità dell'offerta del soggetto obbligato, ovvero di formulare una proposta alternativa; nel caso in cui la proposta difetti delle condizioni e dei presupposti di cui all'art. 5-bis, la Struttura territoriale di vertice ne determinerà l'inammissibilità;

4) trasmissione all'Avvocatura Distrettuale competente nell'ambito delle rispettive circoscrizioni della bozza dell'atto di transazione che la Struttura territoriale di vertice è disponibile a sottoscrivere, corredata di tutta la documentazione utile, inclusa, nell'eventualità della formulazione di una proposta alternativa, quella originaria formulata dal soggetto obbligato, ai fini dell'acquisizione di un parere di legittimità e congruità. L'Avvocatura Distrettuale può essere interpellata anche per l'assistenza alla redazione dell'atto transattivo ai sensi del punto 4 del protocollo d'intesa;

5) acquisito il parere dell'Avvocatura Distrettuale, la Struttura territoriale di vertice trasmette al soggetto obbligato il testo del contratto di transazione in relazione al quale sussiste la disponibilità alla sottoscrizione, fissando la data nella quale procedere alla reciproca sottoscrizione dell'atto. Trascorso inutilmente detto termine, in assenza di un giustificato motivo che ne legittimi il differimento, addotto dal soggetto obbligato, la disponibilità alla transazione dovrà intendersi revocata.

Il soggetto obbligato procederà al pagamento dell'intero importo pattuito in transazione o della prima rata convenuta entro il termine perentorio di 60 giorni decorrenti dalla sottoscrizione dell'atto transattivo, fornendone prova alla Struttura territoriale di vertice e all'Ufficio delle dogane competenti.

Laddove il soggetto obbligato, che si avvalga di quanto previsto dall'articolo 5-bis, richieda la sospensione del relativo contenzioso pendente, l'Ufficio delle dogane si rimetterà alle decisioni dell'Organo giudicante.

Le Direzioni in indirizzo potranno segnalare eventuali dubbi o criticità che dovessero insorgere nelle fasi di attuazione della procedura.

Il Direttore dell'Agenzia

F.to Dr. Giuseppe Peleggi

Firma autografa sostituita a mezzo stampa
ai sensi dell'art.3, comma 2, del D.Lgs. 39/1993