



**AGENZIA DELLE DOGANE
E DEI MONOPOLI**

Roma, 24 settembre 2015

Protocollo: 96267 /R.U.

Rif.:

Allegati:

Alle Direzioni Interregionali, Regionali ed
interprovinciale di Trento e di Bolzano
LORO SEDI

e p.c.:

Alla Direzione Centrale legislazione e
procedure accise ed altre imposte indirette
SEDE

Alla Direzione Centrale Antifrode e Controlli
SEDE

OGGETTO: Decreto Legislativo 5 agosto 2015, n.128. Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della Legge 11 marzo 2014, n.23.

Si attira l'attenzione di codeste Direzioni sulla avvenuta pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana –Serie generale- n.190 del 18 agosto 2015, del Decreto Legislativo 5 agosto 2015, n.128, recante “*Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della Legge 11 marzo 2014, n.23*”, con il quale è stata data attuazione alla delega contenuta negli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della Legge n.23/2014, titolata “*Delega al governo recante disposizioni per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita*”.

In particolare, con l'articolo 1, comma 1, del Decreto Legislativo in esame è stata apportata una modifica alla Legge n.212/2000 “*Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente*”, mediante l'introduzione di un articolo 10 bis che disciplina l'abuso del diritto o elusione fiscale.

Al comma 1 del nuovo articolo 10 bis, in coerenza con quanto indicato all'articolo 5, lettera a), della citata Legge di delega n.23/2014, viene identificata la condotta abusiva quale “*una a più operazioni prive di sostanza economica che,*

pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti” .

Il comma 2 provvede a chiarire quali debbano considerarsi “operazioni prive di sostanza economica”(lettera a) e “ vantaggi fiscali indebiti” (lettera b) ai fini applicativi del precedente comma 1.

Al comma 3 la norma precisa, poi, quali operazioni non possono, in ogni caso, essere considerate abusive e precisamente quelle operazioni giustificate da valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell’impresa ovvero dell’attività professionale del contribuente.

Il comma 4 mantiene ferma la libertà di scelta del contribuente tra i regimi opzionali diversi offerti dalla legge e le operazioni comportanti un diverso carico fiscale.

I commi da 5 a 11 del nuovo articolo 10 bis prevedono la possibilità per il contribuente di proporre interpello all’Amministrazione finanziaria, secondo la procedura e gli effetti di cui all’articolo 11 della citata L.n.212/2000, al fine di conoscere se le operazioni che intende realizzare o che siano realizzate, costituiscano fattispecie di abuso del diritto, nonché l’obbligo del contraddittorio preventivo con il contribuente prima dell’emanazione dell’atto impositivo con il quale si contesta l’eventuale abuso del diritto. Viene stabilito, inoltre, che l’amministrazione, nella motivazione dell’atto di accertamento, debba fornire una formale e puntuale individuazione della condotta abusiva, a pena di nullità dell’atto di accertamento stesso.

Il successivo comma 13 del nuovo articolo 10 bis prevede, infine, che le operazioni abusive non danno luogo a fatti punibili ai sensi delle leggi penali tributarie, restando ferma, comunque, l’applicazione delle sanzioni amministrative tributarie.

Come, tuttavia, espressamente previsto nel comma 4 dell’articolo 1 del Decreto Legislativo n.128/2015, le disposizioni recate nei suddetti commi da 5 a 11 dell’articolo 10 bis non trovano applicazione per gli accertamenti e per i controlli aventi ad oggetto i diritti doganali come individuati all’articolo 34 del D.P.R n.43/1973, i quali restano disciplinati dalle previsioni contenute negli articoli 8 e 11 del D. Lgs n.374/1990, nonché dalla normativa doganale dell’Unione Europea.

Il Reg. Cee n.2913/92 (artt. da 6 a 12) ed il relativo regolamento di attuazione (Reg. Cee n.2454/93 - artt. da 5 a 14) già disciplinano, infatti, per quanto concerne le risorse proprie tradizionali e tutti gli istituti previsti da tali fonti, il diritto di interpello, cioè la possibilità per l’interessato di richiedere all’autorità

doganale decisioni, informazioni, informazioni tariffarie vincolanti ed informazioni vincolanti in materia di origine. Il diritto di interpello può, peraltro, trovare applicazione in ordine agli istituti disciplinati dalla normativa dell'Unione Europea, laddove esso sia esercitato al fine di conoscere l'indirizzo interpretativo dell'Agenzia in relazione a quelle norme unionali nelle quali si faccia espresso rinvio alle "disposizioni in vigore" di cui all'art.4, punto 23), del citato Reg. Cee n.2913/92, per tali intendendosi anche le disposizioni nazionali.

L'articolo 11, comma 4 bis, del D. Lgs n.374/1990 e l'articolo 12, comma 7, della L.n.212/2000, come modificati per effetto dell'art.92, commi 1 e 2, del D.L.n.1/2012, convertito con L.n.27/2012, in ottemperanza a quanto stabilito dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea nella sentenza C-349/07 del 18.12.2008 ("Sopropè") prevedono che l'autorità doganale, sia in sede di accessi ispezioni o verifiche, che nel caso di revisione di accertamento eseguita in ufficio, prima di emanare l'atto accertativo, deve assegnare all'operatore un termine di 30 giorni affinché possa comunicare all'ufficio osservazioni e richieste. L'atto di accertamento non potrà essere notificato prima dello spirare del termine di 30 giorni. In proposito si richiama quanto da ultimo precisato da questa Direzione Centrale con la nota prot.n.65329/R.U. dell'8.6.2015.

Si aggiunge anche che l'articolo 22, comma 6, del Reg. UE n.952/2013, recante il Codice doganale dell'Unione (che troverà applicazione dal 1 maggio 2016), titolato "Decisioni adottate su richiesta" ed incluso nel Titolo I, Capo 2, Sezione 3 "Decisioni riguardanti l'applicazione della normativa doganale" dello stesso, stabilisce il principio generale in base al quale: " *Prima di prendere una decisione che abbia conseguenze sfavorevoli per il richiedente, le autorità doganali comunicano le motivazioni su cui intendono basare la decisione al richiedente, cui è data la possibilità di esprimere il proprio punto di vista entro un dato termine a decorrere dalla data in cui il richiedente riceve la comunicazione o si ritiene l'abbia ricevuta. Dopo la scadenza di detto termine, la decisione è notificata nella debita forma al richiedente.* ".

Il successivo comma 5 del citato articolo 1 del Decreto Legislativo n.128/2015, stabilisce che le disposizioni del nuovo articolo 10 bis della L.n.212/2000, hanno efficacia a decorrere **dal 1 ottobre 2015** (primo giorno del mese successivo alla data di entrata in vigore del decreto legislativo stesso) e si applicano anche alle operazioni poste in essere in data anteriore alla loro efficacia per le quali, alla stessa data, non sia stato notificato il relativo atto impositivo.

Codeste Direzioni vorranno portare quanto sopra a conoscenza dei dipendenti uffici invitandoli ad attenersi a quanto previsto dalle disposizioni recate

dal citato Decreto Legislativo n.128/2015 ed impartendo eventuali istruzioni ritenute necessarie.

Il Direttore Centrale

f.to Dott.ssa Cinzia Bricca

Firma autografa sostituita a mezzo

*stampa ai sensi dell'art.3, comma 2, del D.Lgs
n.39/93*