



Roma, 5 OTT. 2009

Ministero dell'Economia e delle Finanze
Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato

DIREZIONE GENERALE

Direzione per i Giochi

**A tutti gli
Uffici regionali di AAMS e loro Sezioni
distaccate
Proprie sedi**

e, p.c.

**SOGEI
Via Mario Carucci, 99
00143 Roma**

Prot. N. 2009/**37878**/*Giochi/ADI*

**Direzione per le strategie
Uff. 8°
Sede**

Oggetto: **Accertamento del Prelievo erariale unico (PREU)** – Note integrative alla circolare n° 2009/**21715**/*Giochi/ADI* dell'11 giugno 2009.

Premessa

La novella legislativa recata dal decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, (*concernente "provvedimenti anticrisi nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali"*), convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, ha apportato alcuni cambiamenti significativi in tema di accertamento del PREU. Si rende, pertanto, necessario richiamare – con la presente nota – i profili maggiormente incidenti sull'argomento in rassegna.

Inoltre, così come a suo tempo definito nella circolare citata in oggetto, alla presente nota farà seguito l'invio del modello di **atto contestuale di accertamento ed irrogazione della sanzione** (*a cura di Sogei S.p.A. - in formato elettronico e corredato di una breve guida esplicativa*), di modo che gli Uffici possano procedere, **in modo manuale**, alla definizione di eventuali pratiche di accertamento in corso d'opera. Infine, si coglie l'occasione per chiarire talune questioni procedurali sollevate dagli Uffici regionali in relazione ai contenuti della summenzionata circolare.

1. Il nuovo contesto normativo

Il citato decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, ha disposto – all'art. 15, comma 8-*quaterdecies* – la modifica dell'art. 39-*quater* del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, in materia di accertamento e controlli sul PREU.

Per maggior chiarezza espositiva si riporta il testo del 2° comma del citato art. 39-*quater*, così come modificato dal D.L. n. 78/2009, evidenziando in neretto le parti modificate e ponendo tra parentesi, all'inizio di ogni periodo, il relativo numero di periodo corrispondente.

Art. 39-quater del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, comma

“2. ⁽¹⁾Il prelievo erariale unico è dovuto anche sulle somme giocate tramite apparecchi e congegni che erogano vincite in denaro o le cui caratteristiche consentono il gioco d'azzardo, privi del nulla osta di cui all'art. 38, comma 5, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni, nonché tramite apparecchi e congegni muniti del nulla osta di cui al predetto art. 38, comma 5, il cui esercizio sia qualificabile come illecito civile, penale o amministrativo. ⁽²⁾Per gli apparecchi e congegni privi del nulla osta il prelievo erariale unico, gli interessi e le sanzioni amministrative sono dovuti dal soggetto che ha provveduto alla loro installazione **o, nel caso in cui non sia possibile la sua identificazione, dal possessore o detentore a qualsiasi titolo dei medesimi apparecchi o congegni.** ⁽³⁾È responsabile in solido per le somme dovute a titolo di prelievo erariale unico, interessi e sanzioni amministrative **l'esercente a qualsiasi titolo** i locali in cui sono installati gli apparecchi e congegni privi del nulla osta. ⁽⁴⁾Per gli apparecchi e congegni muniti del nulla osta di cui all'art. 38, comma 5, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e successive modificazioni, il cui esercizio sia qualificabile come illecito civile, penale o amministrativo, il maggiore prelievo erariale unico accertato rispetto a quello calcolato sulla base dei dati di funzionamento trasmessi tramite la rete telematica prevista dal comma 4 dell'art. 14 –bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, e successive modificazioni, gli interessi e le sanzioni amministrative sono dovuti dai soggetti che hanno commesso l'illecito. ⁽⁵⁾**Nel caso in cui non sia possibile l'identificazione dei soggetti che hanno commesso l'illecito, sono responsabili in solido per le somme dovute a titolo di prelievo erariale unico, interessi e sanzioni amministrative relativi agli apparecchi e congegni di cui al quarto periodo, il soggetto che ha provveduto alla loro installazione, il possessore o detentore, a qualsiasi titolo, dei medesimi apparecchi e congegni, l'esercente a qualsiasi titolo i locali in cui sono installati e il concessionario di rete titolare del relativo nulla osta, qualora non siano già debitori di tali somme a titolo principale.**”

Inoltre, al suddetto art. 39-quater è stato, altresì, aggiunto il nuovo comma 4-bis di cui si riporta il testo:

“4- bis. L'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato può affidare, per il tempo e alle condizioni di cui ad apposita convenzione da approvare con proprio decreto, l'accertamento e i controlli in materia di prelievo erariale unico alla Società italiana degli autori ed editori. Nello svolgimento delle attività di accertamento e di controllo, affidate con la convenzione di cui al periodo precedente, la Società italiana degli autori ed editori si avvale delle attribuzioni e dei poteri di cui al comma 1.»

2. Individuazione dei soggetti responsabili ai fini dell'accertamento

Ferme restando le fattispecie illecite declinate nelle lettere a) e b) del par. 1 della circolare citata in oggetto (*apparecchi privi del nulla osta di esercizio ed apparecchi muniti di tale nulla osta*), appare mutata, invece, l'individuazione dei soggetti cui attribuire la responsabilità principale, ovvero quella solidale, in tema di accertamento del Prelievo erariale unico.

Per le fattispecie ricomprese nella citata **lett. a) – apparecchi illeciti non muniti di nulla osta di esercizio** –, la norma dispone, ora, che il **prelievo erariale unico**, gli **interessi** e le **sanzioni amministrative** sono dovuti dal **soggetto che ha provveduto alla loro installazione** o, nel caso in cui non sia possibile la sua identificazione, **dal possessore o detentore a qualsiasi titolo dei medesimi apparecchi o congegni.**

Per gli apparecchi *illeciti* sprovvisti del nulla osta di esercizio sorge, dunque, la responsabilità principale del possessore o detentore a qualsiasi titolo dei medesimi apparecchi nel caso in cui non fosse possibile identificare l'autore dell'installazione.

Per quanto attiene, invece, al soggetto solidalmente responsabile, la modificazione del testo in argomento (*art. 39-quater, comma 2, terzo periodo*) ha comportato la sostituzione delle parole **“il possessore dei locali in cui sono installati gli apparecchi e congegni privi di nulla osta”**,

con le parole **“l’ esercente a qualsiasi titolo i locali in cui sono installati gli apparecchi e congegni privi di nulla osta”**. Appare, in tal senso, maggiormente definito il profilo dei soggetti chiamati a rispondere in termini di responsabilità solidale.

Per le fattispecie di cui alla **lettera b) – apparecchi illeciti muniti di nulla osta di esercizio** – della citata circolare, invece, il **maggiore prelievo erariale unico** accertato rispetto a quello calcolato sulla base dei dati di funzionamento trasmessi tramite la rete telematica, gli **interessi** e le **sanzioni amministrative**, sono dovuti dai **soggetti che hanno commesso l’ illecito** e, come si evince dal testo sopra novellato, nel caso in cui non sia possibile la loro identificazione, sono **responsabili in solido** per le somme dovute a titolo di prelievo erariale unico, interessi e sanzioni amministrative relativi agli apparecchi in commento: **il soggetto che ha provveduto alla loro installazione, il possessore o detentore a qualsiasi titolo dei medesimi apparecchi, l’ esercente a qualsiasi titolo i locali in cui tali apparecchi sono installati, il concessionario di rete titolare del relativo nulla osta**, qualora non siano già debitori di tali somme a titolo principale.

Appare evidente come l’ intervento modificativo operato dall’ art. 15, comma 8-*quaterdecies*, del D.L. n. 78/2009 sul 4° e 5° periodo del predetto art. 39-*quater* del D.L. n. 269/2003, abbia operato principalmente sulla responsabilità solidale, facendola emergere **solo nel caso in cui non sia possibile l’ identificazione dei responsabili a titolo principale**.

Di fatto, mentre per gli **apparecchi privi di nulla osta di esercizio** (*vedi fattispecie illecite di cui alla predetta lett. a*) l’ **avviso di accertamento è notificato al responsabile principale** (*sia esso identificato nel soggetto che ha provveduto all’ installazione degli apparecchi illeciti ovvero in quello che li possiede o detiene a qualsiasi titolo*) ed al **responsabile solidale** (*individuato nell’ esercente i locali in cui tali apparecchi sono installati*), nel caso di **apparecchi regolarmente muniti di nulla osta** ed il cui esercizio sia qualificabile come illecito civile, penale od amministrativo, l’ **avviso di accertamento è notificato soltanto al responsabile in via principale**. Solo se tale soggetto non fosse individuato entrano, allora, in gioco i soggetti per i quali è prevista la responsabilità solidale e, ad essi, è notificato l’ **avviso di accertamento**.

L’ Ufficio regionale che provvede alla notifica del suddetto avviso avrà la possibilità di iscrivere nell’ atto contestuale di accertamento ed irrogazione della sanzione, gli estremi identificativi relativi al soggetto responsabile in via principale e/ o quelli relativi ai soggetti responsabili in solido (*cf. il modello di atto inviato*).

A suggello dell’ argomento in questione occorre, inoltre, rilevare che l’ art. 15-*bis*, comma 3, del D.L. n. 78/2009 ha disposto l’ esclusione della responsabilità di tutti i soggetti menzionati nel 2° comma del citato art. 39-*quater* del D.L. n. 269/2003, ove gli stessi adempiano all’ **obbligo di segnalazione all’ Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato e agli organi di polizia delle illiciteità o irregolarità riscontrate nella gestione degli apparecchi da divertimento e intrattenimento**.

Ciò posto, in attesa della costituzione di una apposita *banca dati* in grado di acquisire, tra l’ altro, le segnalazioni di cui sopra, l’ **avviso di accertamento non sarà notificato** a quei soggetti che abbiano adempiuto al summenzionato obbligo di segnalazione, e per i quali la norma contempla l’ esimente della responsabilità, sulla base delle conoscenze in capo all’ Ufficio procedente. Va da sé che ogni possibile aggiustamento dovesse rendersi necessario a seguito di cognizioni intervenute successivamente alla notifica dell’ atto, potrà essere effettuato dal medesimo Ufficio mediante i normali poteri di revoca o modificazione degli atti amministrativi (autotutela).

3. Applicazione delle sanzioni previste dall'art. 39-*quinquies* del D.L. 30/09/2003, n. 269, convertito dalla L. 24/11/2003, n. 326

Come è noto, l'art. 1, comma 84, della L. 27 dicembre 2006, n. 296 (*legge finanziaria per il 2007*), ha disposto l'introduzione degli articoli afferenti alla disciplina tributaria del PREU nel corpo del citato D.L. 30/09/2003, n. 269. Tra questi, gli articoli 39-*quater* e 39-*quinquies* disciplinano l'accertamento e le sanzioni in materia di Prelievo erariale unico, definendo, in particolare, l'entità della sanzione da applicare nelle ipotesi declinate dal citato art. 39-*quater* nella misura variabile dal 120 al 240 % dell'ammontare del PREU dovuto, con un minimo di euro 1.000,00.

Al riguardo, stante il disposto del 4° comma del suddetto art. 39-*quater*, secondo cui gli avvisi relativi agli accertamenti sono notificati, a **pena di decadenza**, entro il **31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui sono state giocate le somme sulle quali è calcolato il PREU**, sembra non sussistere alcun dubbio sul fatto che il recupero a tassazione possa essere richiesto anche per gli imponibili accertati negli anni d'imposta 2004, 2005 e 2006.

In particolare, giacché l'entrata in vigore della norma interviene dal 1° gennaio 2007, resta da stabilire se per gli accertamenti effettuati dagli Uffici e inerenti agli anni d'imposta precedenti il 2007 sia applicabile, o meno, la sanzione declinata dal suddetto art. 39-*quinquies*; ciò anche alla luce di quanto disposto dall'art. 3 del D.Lgs. n. 472/1997, avente ad oggetto il "principio di legalità"¹

Al riguardo, sembra plausibile affermare che in relazione alla sanzione da applicare per gli anni d'imposta precedenti il 2007, occorra dare attuazione a quanto disposto dal 3° comma del richiamato art. 3 del D.Lgs. n. 472/1997. In tal senso, infatti, la legge in vigore al momento della violazione, individuabile nell'art. 13, comma 2, del D.Lgs. 18-12-1997 n. 471², prevede una sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato che, posta in raffronto a quella stabilita dall'art. 39-*quinquies* è sicuramente più favorevole nei confronti del soggetto passivo d'imposta.

Nel caso di specie, vale a dire per le sanzioni da applicare agli anni d'imposta 2004, 2005 e 2006, il modello di atto contestuale di accertamento ed irrogazione sanzione sarà predisposto in modo tale da contenere il raffronto tra le sanzioni sopra accennate e

¹ Art. 3 del D.Lgs. n. 472/1997

1. Nessuno può essere assoggettato a sanzioni se non in forza di una legge entrata in vigore prima della commissione della violazione.

2. Salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile. Se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato.

3. Se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo.

² Art. 13 del D.Lgs. n. 471/1997

1. Chi non esegue, in tutto o in parte, alle prescritte scadenze, i versamenti in acconto, i versamenti periodici, il versamento di conguaglio o a saldo dell'imposta risultante dalla dichiarazione, detratto in questi casi l'ammontare dei versamenti periodici e in acconto, ancorché non effettuati, è soggetto a sanzione amministrativa pari al trenta per cento di ogni importo non versato, anche quando, in seguito alla correzione di errori materiali o di calcolo rilevati in sede di controllo della dichiarazione annuale, risulti una maggiore imposta o una minore eccedenza detraibile. Per i versamenti riguardanti crediti assistiti integralmente da forme di garanzia reale o personale previste dalla legge o riconosciute dall'amministrazione finanziaria, effettuati con un ritardo non superiore a quindici giorni, la sanzione di cui al primo periodo, oltre a quanto previsto dalla lettera a) del comma 1 dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo (37). Identica sanzione si applica nei casi di liquidazione della maggior imposta ai sensi degli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e ai sensi dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

2. Fuori dei casi di tributi iscritti a ruolo, la sanzione prevista al comma 1 si applica altresì in ogni ipotesi di mancato pagamento di un tributo o di una sua frazione nel termine previsto.

3. Le sanzioni previste nel presente articolo non si applicano quando i versamenti sono stati tempestivamente eseguiti ad ufficio o concessionario diverso da quello competente.

l'applicazione del principio del "*favor rei*" disposto dal citato art. 13, comma 2, del D.Lgs. n. 471/1997 (*cfr. modello inviato*).

4. Esclusione del "cumulo giuridico" di cui all'art. 12 del D.Lgs. n. 472/1997

L'articolo 12, dedicato al "*concorso di violazioni e continuazione*", esprime la possibilità, da parte dell'Amministrazione competente, di irrogare un'unica sanzione secondo lo schema del *cumulo giuridico*.

Ai fini dell'applicazione di una sanzione unica, il 1° comma dell'articolo in commento prevede che la sanzione connessa alla violazione più grave deve essere aumentata dal quarto al doppio.

Al riguardo, per "*violazione più grave*", tenuto conto dell'orientamento ormai pacifico della giurisprudenza e della dottrina, si intende quella che in concreto comporta l'applicazione della sanzione più grave. Gli uffici, di conseguenza, devono determinare, in prima battuta, la sanzione base, vale a dire quella connessa alla violazione più grave, e poi applicare su di essa l'aumento da un quarto al doppio.

In realtà, ciò trova possibile applicazione laddove l'azione ovvero il comportamento omissivo dell'agente dà luogo a più violazioni.

Nel caso dell'accertamento del PREU di cui all'art. 39-*quater* del D.L. n. 269/2003, la violazione è unica (*evasione del PREU effettuata mediante apparecchi provvisti o sprovvisti di nulla osta*), ancorché suddivisa in due fattispecie. Ne consegue l'impossibilità di applicare il disposto di cui al 7° comma dell'art. 12 del D.Lgs. in commento, il quale prevede che la sanzione non può essere comunque superiore a quella risultante dal cumulo delle sanzioni previste per le singole violazioni (*confronto tra "cumulo materiale" e "cumulo giuridico"*).

5. Violazioni constatate e atto di accertamento

Ai sensi del 3° comma del citato art. 39-*quater*, l'eventuale base imponibile sottratta a tassazione può essere accertata mediante due procedimenti:

a) la lettura dei contatori di gioco residenti all'interno dell'apparecchio, nei quali sono memorizzate le somme giocate;

ovvero, se ciò non fosse possibile, attraverso:

b) la determinazione induttiva dell'ammontare delle somme giocate sulla base dell'importo forfetario giornaliero definito con decreti di AAMS.

In tal senso, appare logico sostenere che l'atto di accertamento debba essere riferito al singolo accesso e, in particolare, che per ogni accesso – e quindi per ogni singolo verbale di constatazione – possano essere estrapolati più atti di accertamento includenti situazione omogenee relative ai soggetti individuati (*tale questione sarà ulteriormente definita nelle note operative inviate a corredo del modello di atto di accertamento*).

Inoltre, a fronte di giocate relative ad anni diversi registrate nel medesimo apparecchio, l'atto di accertamento dovrà essere redatto per ciascun anno d'imposta, mentre nel caso in cui non sia possibile individuare la raccolta per detto anno (*ad es., perché non sono disponibili le date delle giocate nei contatori*) l'intero imponibile determinato, ovvero induttivamente rilevato, sarà imputato all'anno in cui è effettuata la verifica.

6. Ufficio competente all'emissione dell'avviso di accertamento

L'art. 16 del D.Lgs. 18/12/1997, n. 472, prevede che *“la sanzione amministrativa e le sanzioni accessorie sono irrogate dall'ufficio o dall'ente competenti all'accertamento del tributo cui le violazioni si riferiscono”*.

Con riferimento alla competenza di AAMS in ordine all'esercizio dei poteri delegati dalla legge, si può accennare a due questioni oggi presenti nell'ambito della gestione degli apparecchi con e senza vincite in denaro:

a) Il **decreto direttoriale 20/09/2005**, concernente la determinazione delle competenze funzionali e territoriali degli uffici regionali di AAMS, **prevede – in relazione alla propria competenza territoriale – l'accertamento e la riscossione dei tributi** (art. 1, c. 1, p.to 7); **l'applicazione delle relative sanzioni** (art. 1, c. 1, p.to 8); **la gestione del contenzioso relativo ai giochi** (art. 1, c. 1, p.to 9); **il recupero dei crediti erariali** (art. 1, c. 1, p.to 10);

b) In ordine alla riscossione delle imposte (*e, quindi, per ciò che concerne la “Liquidazione” per ISI e PREU*), gli **uffici regionali competenti sono stati individuati tra quelli nella cui circoscrizione territoriale insiste il domicilio fiscale (per l'ISI) ovvero la sede legale della società soggetto passivo d'imposta (per il PREU)**.

Fermo restando il fatto che, al momento, non esiste una norma primaria specifica per l'attribuzione di competenza, appare razionale, in tal senso, adottare lo stesso criterio di ripartizione delle competenze utilizzato in sede di liquidazione dei tributi connessi agli apparecchi da divertimento ed intrattenimento. Pertanto, anche per l'emanazione degli atti di accertamento in discussione si farà **riferimento alla competenza dell'Ufficio di AAMS nella cui circoscrizione insiste il domicilio fiscale del soggetto individuato quale attore principale dell'illecito contestato. Lo stesso ufficio, inoltre, procederà a notificare l'avviso di accertamento anche ai soggetti eventualmente obbligati in solido**, dandone debita informazione agli Uffici regionali competenti per territorio. È appena il caso di concludere che, ove a seguito dell'accesso eseguito in un determinato ambito territoriale dalla G.d.F. o dall'Ufficio regionale di AAMS a ciò preposti, emergesse l'incompetenza dell'ufficio precedente in ordine al *domicilio fiscale/sede legale* del soggetto individuato quale attore principale dell'illecito contestato, i relativi atti saranno trasmessi al competente ufficio per il seguito di istruttoria e sarà, dunque, quest'ultimo a notificare l'atto di accertamento a tutti soggetti interessati.

Il Giudice adito cui ricorrere, inoltre, è definito dall'art. 4 del D.Lgs. 31-12-1992 n. 546³ (Commissione Tributaria Provinciale).

7. Iscrizione a ruolo e misure cautelari

Con la circolare citata in oggetto si è già avuto modo di riferire quanto disposto dal 4° comma dell'art. 39-*quater* del D.L. n° 269/2003, in relazione al fatto che gli avvisi relativi

³ Art 4 - Competenza per territorio.

1. Le commissioni tributarie provinciali sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli uffici delle entrate o del territorio del Ministero delle finanze ovvero degli enti locali ovvero dei concessionari del servizio di riscossione, che hanno sede nella loro circoscrizione; se la controversia è proposta nei confronti di un centro di servizio è competente la commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul tributo controverso.

2. Le commissioni tributarie regionali sono competenti per le impugnazioni avverso le decisioni delle commissioni tributarie provinciali, che hanno sede nella loro circoscrizione.

agli accertamenti d'imposta siano notificati, **a pena di decadenza**, entro il **31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui sono state giocate, tramite i citati apparecchi, le somme su cui è calcolato il PREU.**

Tale disposizione speciale si pone, peraltro, in perfetta coerenza con i contenuti del 1° comma dell'art. 20 del D.Lgs. n. 472/1997 che subordina l'efficacia degli atti di accertamento alla notifica dei medesimi nel termine di anni cinque. Orbene, il 3° comma del suddetto art. 20 dispone, poi, che il diritto alla **riscossione della sanzione irrogata** si prescrive nel termine di **cinque anni** e che l'impugnazione del provvedimento di irrogazione interrompe la prescrizione, che non corre fino alla definizione del procedimento.

In definitiva, una volta irrogata la sanzione e ove la stessa non fosse liquidata, l'Ufficio dovrà provvedere alla riscossione mediante iscrizione a ruolo entro il termine di cinque anni. Tale termine è, peraltro, suscettibile di interruzione ai sensi del combinato disposto degli artt. 2943 e 2945 del c.c. e, in particolare, l'impugnazione del provvedimento di irrogazione interrompe permanentemente la prescrizione; cosicché la prescrizione non corre fino al momento in cui passa in giudicato la sentenza che definisce il giudizio, dopodiché inizia a decorrere un nuovo termine quinquennale.

In ogni caso, ai sensi di quanto disposto con la circolare dell'11 giugno 2009, in questa prima fase gli atti contestuali di accertamento ed irrogazione della sanzione, ancorché orientati secondo lo schema di atto inviato, saranno redatti dagli Uffici in forma manuale. Pertanto, le eventuali iscrizioni a ruolo – nei termini sopra riferiti – saranno effettuate dai medesimi Uffici in modo manuale, utilizzando i codici tributo sotto elencati:

COD. ENTRATA	DESCRIZIONE CODICE ENTRATA
1I46	PRELIEVO ERARIALE UNICO (PREU)
1I47	Sanzione dovuta per omesso o tardivo pagamento del PRELIEVO ERARIALE UNICO (PREU)
1I48	Interessi di mora dovuti per omesso o tardivo pagamento del PRELIEVO ERARIALE UNICO (PREU)

Una circostanza degna di nota, inoltre, inerisce alle misure cautelari che gli Uffici di AAMS possono porre in essere a tutela della garanzia del credito vantato. Si fa specifico riferimento a quanto disposto dall'art. 12, comma 1, lett. i), p.to 4), del D.L. 28-4-2009 n. 39 (concernente: *"Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici nella regione Abruzzo nel mese di aprile 2009 e ulteriori interventi urgenti di protezione civile"*), convertito, con modificazioni, dalla legge 24 giugno 2009, n. 77.

La disposizione in commento delega l'Amministrazione ad adottare un decreto direttoriale il quale prevede, tra l'altro, l'applicabilità dell'articolo 22 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, in relazione alle somme dovute a qualunque titolo dai responsabili in via principale o in solido, a norma dell'articolo 39-*quater* del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269. In tali casi l'iscrizione di ipoteca ed il sequestro conservativo, di

cui al citato articolo 22, sono richiesti sui beni dell'impresa e sui beni personali dell'imprenditore individuale o dell'amministratore, se responsabile è persona giuridica, ed i medesimi provvedimenti sono richiesti, altresì, sui beni di ogni altro soggetto, anche non titolare d'impresa, responsabile a qualunque titolo.

Tale decreto direttoriale è stato adottato in data 10 agosto 2009 e pubblicato nella Gazzetta ufficiale n. 198 del 27-8-2009. È appena il caso di rammentare, inoltre, che i commi 5, 6 e 7 del D.L. n. 185/2008 (*Misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale*), peraltro modificato dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, di conversione del più volte citato decreto-legge n. 78/2009, dispongono:

“Art. 27. Accertamentiomissis....

5. *L'art. 22 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, si applica anche alle somme dovute per il pagamento di tributi e dei relativi interessi agli uffici e agli enti di cui al comma 1 del medesimo articolo, in base ai processi verbali di constatazione.*

6. *In caso di pericolo per la riscossione, dopo la notifica, da parte dell'ufficio o ente, del provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi, si applicano, per tutti gli importi dovuti, le disposizioni di cui ai commi da 1 a 6, dell'art. 22, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.*

7. *In relazione agli importi iscritti a ruolo in base ai provvedimenti indicati al comma 6 del presente articolo, le misure cautelari adottate ai sensi dell'art. 22 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni, conservano, senza bisogno di alcuna formalità o annotazione, la loro validità e il loro grado a favore dell'agente della riscossione che ha in carico il ruolo. Quest'ultimo può procedere all'esecuzione sui beni sequestrati o ipotecati secondo le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, fermo restando quanto previsto, in particolare, dall'art. 76 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 602 del 1973, e successive modificazioni. ..omissis....”.*

Ai fini di una maggiore chiarezza espositiva, si riporta – di seguito – il testo dell'art. 22 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, recante: «*Disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie, a norma dell'art. 3, comma 133, della L. 23 dicembre 1996, n. 662*», come modificato dalla predetta legge di conversione 3 agosto 2009, n. 102:

“Art. 22 (Ipoteca e sequestro conservativo).

1. *In base all'atto di contestazione, al provvedimento di irrogazione della sanzione o al processo verbale di constatazione e dopo la loro notifica, l'ufficio o l'ente, quando ha fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito, può chiedere, con istanza motivata, al presidente della commissione tributaria provinciale l'iscrizione di ipoteca sui beni del trasgressore e dei soggetti obbligati in solido e l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo dei loro beni, compresa l'azienda. A tal fine l'Agenzia delle entrate si avvale anche del potere di cui agli articoli 32, primo comma, numero 7), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 51, secondo comma, numero 7), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni.*

2. *Le istanze di cui al comma 1 devono essere notificate, anche tramite il servizio postale, alle parti interessate, le quali possono, entro venti giorni dalla notifica, depositare memorie e documenti difensivi.*

3. *Il presidente, decorso il termine di cui al comma 2, fissa con decreto la trattazione dell'istanza per la prima camera di consiglio utile, disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni prima. La commissione decide con sentenza.*

4. In caso di eccezionale urgenza o di pericolo nel ritardo, il presidente, ricevuta l'istanza, provvede con decreto motivato. Contro il decreto è ammesso reclamo al collegio entro trenta giorni. Il collegio, sentite le parti in camera di consiglio, provvede con sentenza.

5. Nei casi in cui non sussiste giurisdizione delle commissioni tributarie, le istanze di cui al comma 1 devono essere presentate al tribunale territorialmente competente in ragione della sede dell'ufficio richiedente, che provvede secondo le disposizioni del libro IV, titolo I, capo III, sezione I, del codice di procedura civile, in quanto applicabili.

6. Le parti interessate possono prestare, in corso di giudizio, idonea garanzia mediante cauzione o fideiussione bancaria o assicurativa. In tal caso l'organo dinanzi al quale è in corso il procedimento può non adottare ovvero adottare solo parzialmente il provvedimento richiesto.

7. I provvedimenti cautelari perdono efficacia se, nel termine di centoventi giorni dalla loro adozione, non viene notificato atto di contestazione o di irrogazione. In tal caso, il presidente della commissione tributaria provinciale ovvero il presidente del tribunale dispongono, su istanza di parte e sentito l'ufficio o l'ente richiedente, la cancellazione dell'ipoteca. I provvedimenti perdono altresì efficacia a seguito della sentenza, anche non passata in giudicato, che accoglie il ricorso o la domanda. La sentenza costituisce titolo per la cancellazione dell'ipoteca. In caso di accoglimento parziale, su istanza di parte, il giudice che ha pronunciato la sentenza riduce proporzionalmente l'entità dell'iscrizione o del sequestro; se la sentenza è pronunciata dalla Corte di cassazione, provvede il giudice la cui sentenza è stata impugnata con ricorso per cassazione.”

Dal contesto normativo fin qui delineato, si comprende come gli Uffici di AAMS abbiano facoltà di ricorrere al Presidente della Commissione tributaria provinciale, secondo la procedura menzionata nel predetto art. 22 del D.L. n. 472/1997, allorché vi sia fondato timore di perdere la garanzia del credito vantato.

Si richiama, infine, la sensibilità dei sig. Direttori degli Uffici regionali nella valutazione dei singoli casi concreti, attesa la particolare gravosità delle misure cautelari *de quibus* astrattamente applicabili che vanno ad incidere pesantemente sui patrimoni anche personali dei soggetti, ciò che richiede particolare equilibrio e senso di responsabilità.

IL DIRETTORE

f.to Antonio Tagliaferri

Firma autografa sostituita da indicazione a mezzo stampa, ai sensi dell'art. 3, comma 2, D. Lgs. n. 39/93