

DISEGNO DI LEGGE

d'iniziativa dei senatori MARTINELLI, PELLEGRINO e TRABUCCHI

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 2 DICEMBRE 1967

Norme complementari della legge 23 dicembre 1966, n. 1139, avente per oggetto:
« Condono di sanzioni non aventi natura penale in materia tributaria »

ONOREVOLI SENATORI. — Con la legge 23 dicembre 1966, n. 1139, è stato accordato il condono delle sanzioni non aventi natura penale in materia tributaria. Essa, contrariamente a quanto disponeva la legge 31 ottobre 1963, n. 1458, non prevede disposizioni particolari per la violazione delle norme contenute nell'articolo 13 della legge 19 giugno 1940, n. 762.

L'ultimo comma dell'articolo 3 della citata legge 31 ottobre 1963, n. 1458, disciplinava la concessione del condono nei casi di inosservanza delle norme di cui all'articolo 13 della legge 19 giugno 1940, n. 762, relativa all'imposta generale sull'entrata e, correlativamente, di quelle degli articoli 13 e seguenti del Regolamento di esecuzione di tale legge, approvato con decreto-legge 26 gennaio 1940, n. 10, che trattano i seguenti istituti fiscali:

a) consegna o spedizione di merci in sospeso, in conto deposito o per lavorazione (articolo 13 della legge 19 giugno 1940, n. 762, ed articoli 13, 14, 15, 16, 17 e 18 del Regolamento);

b) passaggi di merci fra ditte commerciali ed industriali e i propri depositi, stabilimenti, negozi, sedi, filiali, succursali, eccetera (articolo 20 del Regolamento);

c) passaggi di merci fra una ditta commerciale o industriale ed i propri rappresentanti (articolo 21 del Regolamento);

d) passaggi di merci fra una ditta commerciale o industriale ed i propri commessi viaggiatori (articolo 21 del Regolamento);

e) passaggi di merci fra una ditta commerciale o industriale ed i propri commissionari (articolo 23 del Regolamento);

f) passaggi di merci fra una ditta commerciale o industriale ed i mediatori (articolo 24 del Regolamento);

g) passaggi di merci fra una ditta commerciale o industriale e i cosiddetti « altri intermediari » (articolo 25 del Regolamento);

h) intermediari che svolgono la loro attività per conto di privati non commercianti (articolo 26 del Regolamento).

I passaggi di merci sopra elencati, nonchè l'attività di cui all'articolo 26 del suddetto Regolamento, osservate le specifiche formalità stabilite dallo stesso Regolamento e dalla legge 19 giugno 1940, n. 762 e successive modificazioni, non danno luogo a entrate imponibili ai fini dell'imposta generale sull'entrata.

In dipendenza di quest'ultima sia pure condizionata esenzione, e in considerazione che l'eventuale imponibilità, ai fini dell'imposta generale sull'entrata, dei passaggi di merci contemplati nei cennati articoli di legge e Regolamento, sorge soltanto per presunzione di legge a seguito dell'inosservanza di for-

malità, il condono delle pene pecuniarie veniva disposto dalla legge 31 ottobre 1963, n. 1458, senza ripetizione dell'imposta.

Tuttavia, l'applicazione del beneficio era subordinata alla condizione che il contribuente, nel termine di 120 giorni dall'entrata in vigore della legge, provvedesse a regolarizzare la propria posizione con l'adempimento delle sole formalità richieste, per ciascun istituto, dagli articoli 13 e seguenti del surripetuto Regolamento.

Così, in tutti i casi di intermediazione del commercio era sufficiente il rilascio, nelle forme volute dalla legge, del documento di incarico che, ove si fosse trattato di rapporti già esauriti, poteva essere redatto anche sotto forma di dichiarazione; quest'ultima, in caso di impossibilità (per avvenuto decesso, per intervenuta dichiarazione fallimentare e per qualsiasi altro motivo) del mandante, poteva essere rilasciata anche dal mandatario.

Per le merci in lavorazione, entrambi i soggetti del rapporto, o quello di essi che era in difetto, doveva provvedere a istituire l'apposito libro, debitamente vistato dall'Ufficio del registro, ai sensi dell'articolo 112 del Regolamento, per potervi annotare il passaggio delle merci stesse. I libri, dopo che su di essi erano state fatte le annotazioni ai fini del condono, dovevano essere esibiti nuovamente all'Ufficio del registro che, in calce alle annotazioni stesse, doveva apporre il visto con il timbro a calendario. Quanto sopra valeva anche per i passaggi di merci in conto deposito e in sospeso.

Per la regolarizzazione delle dipendenze di cui all'articolo 20 del Regolamento, era sufficiente che le ditte provvedessero alla loro iscrizione presso la Camera di commercio competente, curando di denunciare, ai fini della legge sul condono, la data dell'istituzione della filiale o delle altre dipendenze.

Nel campo delle infrazioni derivanti dall'inosservanza di formalità rientrano molti altri istituti fiscali e, a titolo di esempio, citiamo le seguenti, in ordine alle quali venne applicato il beneficio del condono delle pene pecuniarie, senza ripetizione dell'imposta, previsto dal citato articolo 3, ultimo comma, della legge 31 ottobre 1963, n. 1458,

subordinatamente all'adempimento delle formalità da osservare per i singoli casi:

a) *Depositi a custodia.* — Il rapporto poteva essere approvato mediante una semplice dichiarazione da emettersi a cura di una delle parti interessate, dalla quale doveva risultare il periodo durante il quale le merci erano rimaste in deposito e l'indicazione sommaria dei quantitativi di merci dati o ricevuti in deposito;

b) *Prestiti di consumo.* — Analogamente a quanto stabilito nella precedente lettera a), il rapporto poteva essere provato mediante l'annotazione presso il competente Ufficio del registro della scrittura comprovante il prestito di consumo;

c) *Restituzione o sostituzione di merci avariate o non conformi all'ordinazione.* — In luogo delle note di accompagnamento prescritte per tali operazioni, era sufficiente che una delle parti interessate emettesse una dichiarazione sommaria da cui risultassero specificati i quantitativi di merci restituiti o sostituiti e il periodo entro cui le restituzioni o sostituzioni in parola avevano avuto luogo;

d) *Violazione dell'articolo 21 della legge 19 giugno 1940, n. 762.* — Il condono delle penalità, senza ripetizione del tributo, nei casi in cui sul duplo della fattura di vendita delle merci, destinate dall'acquirente alla esportazione, non era stata apposta l'attestazione, da parte della dogana, della effettuata esportazione o introduzione delle merci nei luoghi indicati dal citato articolo 21, compete, qualora da altri documenti ufficiali (bolletta di esportazione, eccetera) fosse risultato che le merci erano state effettivamente esportate o spedite dal venditore direttamente all'estero. Il condono compete, altresì, quando, pur esistendo sul duplo della fattura di vendita la prescritta attestazione della dogana, fosse risultato indirettamente che la merce non era stata dal venditore posta direttamente in dogana ed inviata all'estero, nonchè quando si fosse trattato di formalità valutarie non osservate nel commercio con l'estero;

e) *Vendite promiscue all'ingrosso e al dettaglio.* — Per usufruire del condono delle pene pecuniarie, senza ripetizione d'imposta,

era sufficiente istituire « un registro delle vendite al dettaglio » sul quale dovevano essere annotate le vendite fatte nei confronti di privati consumatori e il periodo in cui erano state fatte le vendite stesse.

La legge 23 dicembre 1966, n. 1139, prevede un nuovo condono di sanzioni non aventi natura penale in materia tributaria. L'articolo 3 di tale legge, in relazione alle condizioni per la concessione del condono in materia di tasse e di imposte indirette sugli affari, stabilisce, tra l'altro, quanto appresso:

« La concessione del condono previsto in riferimento ai tributi di cui alla lettera *b*) dell'articolo 1 è subordinata all'adempimento delle seguenti condizioni nel termine di 120 giorni dall'entrata in vigore della presente legge:

- 1) che venga ottemperato alle formalità e agli adempimenti omessi, previsti dalle singole leggi tributarie;
- 2) che venga effettuato il pagamento dei tributi evasi e degli interessi di mora ».

Quest'ultima norma dell'articolo 3 della citata legge, nonostante al punto 1) si parli di formalità e adempimenti da ottemperare per poter usufruire del condono delle pene pecuniarie, fa sorgere qualche dubbio sulla ripetizione o meno dell'imposta generale sull'entrata per le infrazioni di carattere formale, per le quali, come è stato detto innanzi, la legge 31 ottobre 1963, n. 1458, ha concesso il condono dalle pene pecuniarie senza ripetizione dell'imposta generale sull'entrata.

Al riguardo riteniamo che la cennata perplessità sia ingiustificata, nel senso che, laddove la legge stabilisce di osservare le formalità, sembra pacifico che non sia dovuto alcun tributo, mentre quando sancisce che il tributo stesso debba essere pagato sembra riferirsi a infrazioni di carattere sostanziale, per le quali l'imposta generale sull'entrata è dovuta in ogni caso, indipendentemente dall'osservanza di formalità e dal condono delle pene pecuniarie. Se così non fosse, si verrebbero a creare delle situazioni assurde e illegittime, dei contrasti inspiegabili fra la vecchia e la nuova legge sul condono.

Ad esempio, se non viene assolta l'imposta generale sull'entrata in corrispondenza di cessione di beni o di prestazioni di servizi effettuati nello Stato, si concretizza una « violazione di carattere sostanziale » in quanto l'articolo 1, primo comma, della legge organica sull'imposta generale sull'entrata 19 giugno 1940, n. 762, come tale l'assoggetta in ogni caso al tributo, mentre l'articolo 30 della stessa legge (sostituito dall'articolo 19 del regio decreto-legge 3 giugno 1943, n. 452) la punisce con la pena pecuniaria da due a otto volte o da due a sei volte il tributo evaso, a seconda che la violazione sia scaturita da un atto economico posto in essere senza l'emissione del documento o con l'emissione dello stesso.

Nel caso, invece, di « violazione di carattere formale » non ci si trova di fronte a una cessione di beni o di prestazioni di servizi, ma soltanto al compimento di atti ausiliari del commercio o dell'industria, espletati per il tramite di intermediari mandatari la cui opera non si identifica mai in quella dell'operatore in proprio, che acquisisce la proprietà delle materie, merci e prodotti. Le stesse persone, in sostanza, agiscono esclusivamente nell'interesse e per conto del mandante, che può essere appunto un commerciante o un industriale.

Ciò è confermato anche dall'articolo 31 della citata legge 19 giugno 1940, n. 762, che punisce, appunto, le violazioni di carattere formale con una pena pecuniaria ridotta, rispetto a quella prevista dal citato articolo 30.

Inoltre, il penultimo e ultimo comma dell'articolo 31 della succitata legge così si esprimono:

« La detta pena pecuniaria ridotta si applica altresì per ogni altro intermediario non contemplato dal precedente comma qualora, anche in mancanza del conferimento dell'incarico a mezzo di corrispondenza annotata dall'Ufficio del registro, la funzione ausiliaria risulti da altri atti o documenti aventi carattere ufficiale esibiti dall'interessato.

Nei casi di cui sopra non si fa luogo a ripetizione d'imposta ».

LEGISLATURA IV - 1963-67 — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

Citiamo, infine, il caso della violazione dell'articolo 21 della citata legge n. 762. Questo articolo prevede l'esenzione dall'imposta generale sull'entrata dell'entrata derivante dalle vendite, che hanno luogo nello Stato, di merci destinate dall'acquirente all'esportazione, a condizione che le merci stesse siano dal venditore spedite direttamente all'estero o dal medesimo introdotte in un deposito o punto franco nello Stato, ovvero nei luoghi o magazzini soggetti a vigilanza doganale, e l'effettuata esportazione o introduzione risulti da un'attestazione da apporsi dalla competente dogana sul duplo della fattura rilasciata dal venditore all'acquirente.

Amnesso che nelle suddette operazioni di esportazione non sia stata osservata una delle suddette formalità (ad esempio omessa attestazione da parte della dogana sulla fattura di vendita) l'interessato, per usufruire del condono di cui alla legge 23 dicembre 1966, n. 1139, non solo deve ottemperare alla formalità sopra menzionata, ma deve assolvere l'imposta generale sull'entrata su un atto economico esente per legge.

Nei confronti dell'operatore economico ora ricordato verrebbe applicato un trattamento fiscale assai più oneroso di quello stabilito per gli effettivi evasori, e cioè per coloro che hanno commesso violazioni di carattere sostanziale, i quali, ai fini del condono stesso, sono tenuti ad assolvere il solo tributo evaso senza l'osservanza di alcuna formalità.

Ciò potrebbe essere detto anche per l'istituto dei « depositi di custodia » i cui depositari, peraltro, non pongono in essere alcun atto di commercio e si limitano a custodire la merce ricevuta in deposito.

Onorevoli Senatori. La non breve esposizione che sopra abbiamo ritenuto opportuno di fare, allo scopo di acclarare l'ampia casistica che la materia presenta nel settore delle violazioni formali della legge, ci sembra abbia sufficientemente illustrato le ragioni di equità, per le quali il condono delle sanzioni non aventi natura penale debba essere accordato anche per le violazioni sopra descritte, e confidiamo, pertanto, che il disegno di legge che abbiamo l'onore di presentare al Senato, venga da voi approvato.

DISEGNO DI LEGGE*Articolo unico.*

All'articolo 3 della legge 23 dicembre 1966, n. 1139, è aggiunto il seguente comma:

« Per le violazioni delle norme contenute nell'articolo 13 della legge 19 giugno 1940, n. 762, il condono si applica, senza ripetizione dell'imposta, purchè i contribuenti provvedano a regolarizzare la loro posizione nel termine di 120 giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge ».