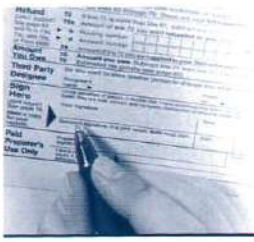

Intervento dell'Avv. Maurizio Villani in occasione dell'audizione del 6 dicembre 2016 presso le Commissioni Riunite II e VI del Senato

a cura Avv. Maurizio Villani

Onorevoli Senatori,
ringrazio del gradito invito all'audizione informale per l'auspicata redazione del Codice del Processo Tributario, argomento molto sentito ed auspicato dal mondo professionale del settore, finalizzato ad una reale ed efficace parità processuale tra il fisco e il contribuente.

A) DISEGNO DI LEGGE N. 1593 (GAMBARO) IN PARTE DIVENTATO LEGGE N. 156/2015

Preliminarmente, mi permetto far presente che sono stato l'ispiratore del disegno di legge n. 1593 (oggetto dell'esame congiunto delle presenti Commissioni) che ha ripreso integralmente il mio progetto di legge pubblicato sul mio sito sin dal 24 maggio 2014 (www.studiotributariovillani.it).

Il suddetto disegno di legge è stato in larga parte adottato dalla recente riforma processuale tributaria promulgata con D.lgs. n. 156 del 24 settembre 2015 (in G.U. n. 233 S.O. n. 55 del 07/10/2015), in attuazione degli artt. 9 – 10 – 11 della Legge Delega n. 23 dell'11/03/2014.

Le principali novità entrate in vigore il 1° gennaio 2016 sono le seguenti:

- conciliazione in appello, con la riduzione delle sanzioni al 50% del minimo;
- conciliazione anche nella fase della mediazione;
- sospensione dell'atto tributario sia in pendenza di appello sia in pendenza di ricorso per Cassazione (come ultimamente hanno deciso le Commissioni Tributarie Regionali di Lecce e Bologna);
- possibilità della sospensione dell'esecuzione della sentenza (artt. 283 e 373 c.p.c.);
- competenza territoriale del domicilio fiscale del contribuente nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso;
- regola generale della condanna alle spese di giudizio, salvo gravi ed eccezionali ragioni che devono essere sempre espressamente motivate;
- risarcimento danni per lite temeraria ai sensi dell'art. 96, comma primo e terzo, del codice di procedura civile;
- riduzione di alcuni termini processuali;
- spese in favore del difensore con condanna immediatamente esecutiva;
- applicazione dell'art. 182 del codice di procedura civile;
- pagamento delle spese agli uffici fiscali solo dopo il passaggio in giudicato della sentenza;
- sospensione del processo in ogni caso in cui la commissione o altra commissione tributaria deve risolvere una controversia dalla cui definizione dipende la decisione della causa;
- istanze cautelari anche nella fase della revocazione;
- procedura di rimborso esclusivamente tramite il giudizio di ottemperanza, con la competenza del giudice monocratico per il pagamento di somme dell'importo sino a 20.000 euro e comunque per il pagamento delle spese di giudizio;
- immediata esecutività delle sentenze tributarie (in attesa del decreto ministeriale che doveva essere emanato sin dal 1° giugno 2016, cosa che sino ad oggi non è avvenuta e per questo è necessaria una riforma strutturale delle commissioni tributarie come chiarirò nella successiva lettera C); in ogni caso, alcune commissioni tributarie regionali (Venezia e Bologna) correttamente hanno ritenuto l'immediata esecutività delle sentenze tributarie anche in assenza del succitato decreto ministeriale.

Tutti i suddetti istituti processuali, sommariamente indicati, che erano presenti nel disegno di legge n. 1593 succitato e che sono stati trasformati in legge, non devono essere modificati perché in sostanza hanno riequilibrato la posizione processuale del contribuente rispetto al fisco e quindi consentono una migliore e più efficace difesa, che fino a ieri non era possibile esercitare per le note deficienze processuali.

Per esempio, basta ricordare che, prima delle suddette modifiche, il cittadino-contribuente per ottenere un rimborso fiscale doveva aspettare molti anni fino al passaggio in giudicato della sentenza, mentre oggi può ottenere subito il rimborso in quanto la sentenza è immediatamente esecutiva (auspicando che, nel frattempo, il decreto ministeriale, oggi al Consiglio di Stato per il parere, sia quanto prima emanato).

B) ULTERIORI NECESSARIE MODIFICHE PROCESSUALI (DISEGNO DI LEGGE N. 1593)

Nonostante l'importante e significativo intervento del D.lgs. n. 156/2015, secondo me, sono necessarie ulteriori modifiche processuali per rendere totalmente paritaria la posizione processuale delle parti pubbliche e private, che da anni tutti i professionisti del settore auspicano.

Mi permetto segnalare le seguenti ulteriori modifiche in vista dell'emanando codice processuale tributario (gli articoli citati fanno riferimento al Disegno di Legge n. 1593):

1. inserimento della testimonianza nella fase istruttoria del processo tributario per consentire al contribuente di contrastare efficacemente le tesi della Guardia di Finanza e dell'Amministrazione finanziaria che spesso si basano su testimonianze di terzi avverso le quali il contribuente non è oggi in grado di difendersi per il noto divieto della testimonianza posto dall'art. 7, comma 4, D.lgs. n. 546/1992; infatti, nell'attuale processo tributario, le dichiarazioni di terzi fatte alla Guardia di Finanza e agli Uffici Fiscali sono acquisite al giudizio come prove documentali, mentre quelle portate dal contribuente non possono trovare accesso agli atti processuali (art. 15, commi 3 e 5);

2. modifica dell'art. 4, comma 1, D.lgs. n. 546/92 per rendere competente la commissione tributaria provinciale nella cui circoscrizione ha sede l'ente locale impositore, indipendentemente dalla sede locale dei concessionari privati, in ossequio alla recente sentenza n. 44 del 10/02/2016 della Corte Costituzionale;

3. stabilire che sulla ricusazione del giudice tributario deve decidere una sezione diversa da quella alla quale appartiene il componente della commissione tributaria ricusata **(modifica art. 11, comma 4)**;

4. in caso di litisconsorzio originario, prevedere che il deposito del primo ricorso radica la competenza territoriale, ai sensi dell'art. 39 c.p.c. (Cassazione a Sezioni Unite n. 14815/08; Cassazione n. 2907/10, Cassazione n. 18690/2016 e Cassazione n. 22729/2016) **(art. 6, comma 2, e 23, comma 6)**; questo per dare indicazioni chiare e precise ai ricorrenti ed evitare lungaggini processuali, in ossequio all'art. 111, comma 2, secondo periodo, della Costituzione;

5. per le sospensive deve sussistere solo il danno grave e non anche quello irreparabile, vertendosi in questioni economiche, talora di modesto importo **(art. 13, comma 1, e 110, comma 1)**;

6. competenza delle commissioni tributarie anche per tutte le fasi del procedimento amministrativo che hanno portato all'adozione ed alla formazione di quell'atto **(art. 6, comma 1)**;

7. rendere applicabile la sospensione del processo ai sensi dell'art. 295 del codice di procedura civile quando pende altro processo innanzi a diverso organo giudiziario (civile, penale o amministrativo) dalla cui risoluzione può dipendere la definizione del giudizio tributario **(art. 69, comma 1, secondo periodo)**;

8. consentire, nella fase istruttoria, ogni mezzo di prova legale, senza alcuna limitazione, per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente (art. 24 della Costituzione) **(art. 15, comma 3)**;

9. ammettere l'accertamento tecnico preventivo, come previsto dagli artt. 696 e 696-bis del codice di procedura civile, soprattutto quando si tratta di cristallizzare posizioni delle parti per la determinazione dei valori degli immobili o dei valori delle rimanenze di magazzino, che potranno avere rilievo nella fase di accertamento fiscale **(art. 15, comma 7)**;

10. stabilire che le prove acquisite in violazione dei divieti tassativamente previsti dalla legge non possono mai essere utilizzate dalle parti processuali sia private che pubbliche, stabilendo che l'inutilizzabilità è rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del processo **(art. 15, commi 8 e 9)**;

11. consentire sempre l'impugnazione cumulativa di più atti tributari con il pagamento di un unico contributo tributario unificato **(art. 24, comma 2)**;

12. ammettere espressamente il ricorso collettivo soltanto su questioni di diritto e non di fatto, in modo che i contribuenti abbiano le idee ben chiare sull'istaurazione del giudizio tributario **(art. 24, comma 3)**;

13. stabilire che nella discussione orale in udienza deve sempre parlare per primo il difensore dell'ente impositore e dell'agente della riscossione e per ultimo il difensore del ricorrente, con l'ammissione di una sola replica per parte **(art. 60, comma 3, secondo periodo)**;

14. stabilire che il ricorso o l'appello dichiarato inammissibile soltanto per motivi formali può essere riproposto se non è decorso il termine stabilito dalla legge **(artt. 42 e 88)**;

15. prevedere l'impugnazione dell'autotutela, espressa o tacita, sia per motivi di illegittimità e sia per motivi di infondatezza della pretesa tributaria, soprattutto in ossequio all'art. 53, comma 1, della Costituzione **(art. 43, comma 1, lett. v)**;

16. precisare che il ricorso o l'atto di appello è inammissibile soltanto se l'esemplare depositato in segreteria non è conforme sostanzialmente a quello consegnato o spedito all'ufficio impositore, indipendentemente da irregolarità puramente formali **(art. 46, comma 3, secondo periodo)**;

17. stabilire che, in caso di inefficacia degli atti conseguente all'estinzione del processo, rimangono ferme le sentenze o le parti delle sentenze passate in giudicato **(art. 79, comma 5)**;

18. stabilire che, nel giudizio di rinvio disposto dalla Corte di Cassazione, se la riassunzione non avviene entro il termine stabilito non si estingue l'intero processo ma resta salva e impregiudicata la sentenza impugnata; in questo modo, si evita l'assurdo che l'Agenzia delle Entrate non riassuma mai i giudizi sapendo che,

in caso di inerzia del contribuente (anche se vittorioso in Cassazione), rivive sempre l'atto di accertamento o la cartella iniziale notificati all'origine **(art. 99, comma 2 e art. 79, commi 4 e 5)**;

19. conciliazione anche in pendenza del ricorso per Cassazione e di revocazione **(art. 118, comma 1)**;

20. prevedere espressamente l'estinzione anche parziale del processo tributario per rinuncia al ricorso, per evitare le problematiche che potrebbero sorgere a seguito della c.d. rottamazione dei ruoli e dell'impegno a rinunciare ai giudizi (art. 6, comma 2, legge n. 225 del 01 dicembre 2016 in G.U. n. 282 del 02/12/2016 – S.O. n. 53);

21. prevedere la possibilità che il giudice tributario possa decidere secondo equità **(art. 12, comma 3)**;

22. indicare tassativamente tutti gli atti impugnabili **(art. 43)**; questo per dare indicazioni precise e corrette ai contribuenti;

23. ritenere sempre applicabile l'articolo 153, secondo comma, del codice di procedura civile, per consentire alla parte che dimostra di essere incorsa in decadenza per causa ad essa non imputabile, di chiedere al giudice di essere rimessa in termini **(art. 45, comma 5)**;

24. decorrenza dei nuovi istituti processuali per tutti i processi tributari in corso all'entrata in vigore della nuova legge processuale;

25. prevedere l'abrogazione del decreto legislativo n. 546 del 31 dicembre 1992 e degli artt. 32, commi quarto e quinto, del D.P.R. n. 600 del 29/09/1973 e 52, quinto comma, D.P.R, n. 633 del 26/10/1972 **(art. 125)**.

C) RIFORMA DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE

La ulteriore riforma del processo tributario, dopo le opportune modifiche del D.lgs. n. 156/2015, secondo me, deve essere accompagnata da una radicale riforma delle attuali commissioni tributarie nel rispetto dell'art. 111, comma 2, della Costituzione, che testualmente dispone:

"Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata".

Oggi le attuali commissioni tributarie non rispettano il succitato disposto costituzionale perché dipendono dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, che è una delle parti in causa, e quindi anche all'apparenza non si rispetta il principio di terzietà.

Secondo me, le commissioni tributarie devono avere una diversa denominazione (artt. 1 e 2 Disegno di Legge n. 1593):

- Tribunale Tributario;

- Corte d'Appello Tributaria;
- Corte di Cassazione – Sezione Speciale Tributaria.

Secondo me, la giustizia tributaria deve essere gestita ed organizzata o dal Ministero della Giustizia o dalla Presidente del Consiglio dei Ministri.

I giudici tributari devono essere nominati per concorso ed essere a tempo pieno e professionalmente competenti, con un dignitoso trattamento economico e non come oggi che prendono € 25 nette a sentenza depositata, peraltro pagata in ritardo dopo molti mesi, ed inoltre non percepiscono alcun compenso per le sospensive, pur essendo il giudizio cautelare molto delicato, potendo determinare la messa in crisi o il fallimento del contribuente.

La riforma strutturale ed organizzativa delle commissioni tributarie è sentita da molti anni dai contribuenti e dalle categorie professionali, tenuto conto della delicatezza del ruolo svolto e delle particolari questioni che sono trattate, alcune di notevole rilevanza economica.

A tal proposito, segnalo la mozione per la riforma delle commissioni tributarie adottata in occasione del XXXIII Congresso Nazionale Forense che si è svolto a Rimini il 6, 7 e 8 ottobre scorsi.

La mozione, adottata come raccomandazione dal Congresso Forense, è pubblicata sul sito istituzionale dell'OUA – Organismo Unitario dell'Avvocatura -.

In ogni caso, sarebbe opportuno inserire in Costituzione la giustizia tributaria in aggiunta alla giustizia ordinaria (art. 102 della Costituzione) e alla giustizia amministrativa e contabile (art. 103, commi 1 e 2, della Costituzione).

Con la speranza che le suddette proposte modificative possano ulteriormente migliorare il processo tributario, nonostante il favorevole intervento adottato dal D.lgs. n. 156/2015 che ha ripreso in gran parte il disegno di legge n. 1593 (Sen. Gambaro) di cui sono stato ispiratore come segnalato in precedenza, nel dichiararmi disponibile ad ulteriori chiarimenti e forme di collaborazione, rinnovo i ringraziamenti e porgo i miei più cordiali saluti.

In tribunale

Giudice: *"Imputato, si alzi. Ci dica perché lei ha ucciso sua moglie!"*
Imputato: *"E' semplice, signor Giudice. E' stato solo per pietà!"*
Giudice: *"Ma come per pietà?*
Imputato: *Beh sì signor Giudice! Lei diceva sempre che vivere con me era come una disgrazia!!!"*