



Il riordino della giustizia tributaria: la riforma del processo

In ottemperanza all'art. 99 della Costituzione Italiana, il 20 marzo 2013 il CNEL ha approvato il Ddl di "Delega legislativa al Governo della Repubblica per razionalizzare e codificare l'attuazione e l'accertamento dei tributi e per la revisione delle sanzioni amministrative e del processo tributario."

Il documento divulgato pochi giorni fa riferisce che "in questi quarant'anni la gestione di una fiscalità di massa, quale quella che riferita al sistema tributario riformato nel 1971, ha da una parte aumentato l'importanza del ruolo del contribuente nell'attuazione dei tributi e dall'altra ha reso sempre più complessi e difficili i controlli dell'amministrazione finanziaria e non sempre adeguate le procedure di accertamento alla numerosità dei contribuenti ed alla crescente complessità delle fattispecie e delle basi imponibili. Le reazioni normative a tale trasformazione per il diritto tributario formale sono state varie numerose ed anche incidenti per i contribuenti e per l'amministrazione. Comunque, non potevano che seguire il modello della riforma. Hanno continuato a riferirsi coerentemente in maniera distinta e differenziata ai singoli tributi. Anche i progressi di avvicinamento evidenti per imposte sui redditi ed iva si sono rivelati del tutto funzionali all'attuazione della dichiarazione unica, ma non hanno segnato un significativo abbandono della pluralità di modelli del diritto tributario formale. E' difficile ora invece continuare a confermare la fiducia in quella scelta riformatrice per il diritto tributario che quarant'anni fa era apparsa chiara e condivisa.

In nome di quella scelta riformatrice infatti il diritto tributario formale:"

Il documento è scandito in 6 articoli di cui il secondo il terzo ed il quarto rappresentano il cuore della disciplina innovativa.

Con riferimento ai punti di maggiore rilevanza possono annoverarsi:

- il rafforzamento e l'ampliamento della disciplina della conciliazione giudiziaria, che costituisce uno dei temi più caldi degli ultimi tempi, vista la grave limitazione relativa al suo utilizzo – per il solo procedimento di primo grado, oltre alla funzione deflativa che presiede l'intero sistema tributario attuale;
- la necessità della qualifica dell'organo giudicante, in termini di competenza (giudici a tempo pieno) e di adeguata retribuzione – punto focale soprattutto ai fini del corretto svolgimento delle cause tributarie,

oltre che dell'applicazione corretta delle norme sia dal punto di vista dell'Amministrazione che dal punto di vista dello Statuto del Contribuente;

- l'istituzione di un apposito albo dei difensori tributari presso ciascuna Corte d'appello tributaria e presso la sezione tributaria della Corte di Cassazione;
- l'immediata esecutorietà delle sentenze, valevole per tutte le parti in causa, onde evitare una sovrapposizione in virtù del ruolo ricoperto dalle parti in giudizio: amministrazione / contraente più forte, contribuente / contraente più debole.

Il progetto di legge ha sicuramente degli intenti lodevoli, da attuarsi nell'immediato.

Tanto vero, che già in tempi non sospetti, ossia nel 2007, a firma degli attuali scriventi, era stato già presentato un progetto di legge di riforma del processo tributario.

Non a caso, i punti su cui si reggeva la citata riforma erano proprio i punti salienti dell'attuale disegno di legge datato 20 marzo 2013.

A distanza di ben sei anni, forte è la necessità di riformare un processo che fa acqua da tutte le parti. Non tanto per quanto riguarda la materia – intesa come contenuti delle discipline tributarie – quanto relativamente alla forma ed alla procedura da eseguirsi sia da parte degli uffici che da parte dell'organo giudicante.

L'attuazione dell'art. 111 della Costituzione è uno dei temi fondamentali su cui si deve insistere nell'attuazione della riforma del processo tributario, in applicazione di quanto già espresso nel citato progetto di legge che, in sintesi, già prevedeva:

- una nuova denominazione ed organizzazione delle Commissioni tributarie (con riferimento all'imparzialità dell'organo giudicante, in richiamo al "parere della Commissione dei Trenta - chiamata ad esprimersi sui decreti delegati adottati in base all'art. 30 della Legge 413/91 – in cui veniva chiarito che si deve tendere alla previsione, anche costituzionale, di una magistratura tributaria, totalmente autonoma, con giudici specializzati.);
- con riferimento agli atti impugnabili: stabilire i limiti dei giudici tributari;
- di conseguenza, una corretta qualificazione degli atti autonomamente impugnabili;
- la qualifica professionale dei giudici;
- la conciliazione giudiziale anche in appello (infatti, nel citato progetto di riforma legislativa, si fa notare



come già nella prima formulazione normativa della conciliazione era possibile effettuarla anche in secondo grado e persino in Commissione Centrale; motivo per il quale è necessario, ai fini della realizzazione del giusto processo – come indicato dagli artt. 24 e 111 della Costituzione – , che sia nuovamente introdotta la conciliazione giudiziale in ogni grado del processo;

Come si può ben vedere, i tratti salienti del disegno di legge appena approvato, erano stati già ampiamente argomentati dagli scriventi nel 2007, a testimonianza di quanto sia urgente una riforma del processo tributario.

Inoltre, la citata proposta di riforma menzionava, tra le altre voci, anche l'integrazione della fase istrutto-

ria – che allo stato attuale risulta ancora monca, in particolare del giuramento e della testimonianza – che è uno dei punti su cui bisognerebbe immediatamente accogliere la parità rispetto agli altri processi. In conclusione, alla luce di quanto appena approvato dal CNEL, di quanto preventivamente già proposto con il progetto di riforma del processo tributario – datato 2007 – a firma degli scriventi, l'emergenza del Fisco nella lotta all'evasione fiscale deve partire dall'applicazione immediata di tali modifiche processuali, per consentire ad ogni contribuente e al proprio difensore, la parità processuale garantita dalla Costituzione.

Avv. Maurizio Villani

Avv. Francesca Giorgia Romana Sannicandro

Pignoramento non preceduto dalla notifica dell'atto impositivo ricorribile in Commissione Tributaria

Sentenza n. 98/2013 della Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia: il pignoramento presso terzi impugnabile dinanzi alla Commissione Tributaria.

Il contribuente subisce un pignoramento per debiti fiscali dei quali non era stato portato a conoscenza. Quali tutele vengo riconosciute dall'ordinamento? L'intervento, commentando la sentenza numero 98 del 17.04.2013 emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, coglie l'occasione per fare il punto sulla tematica dell'impugnabilità, dinanzi ai giudici tributari, dell'atto di pignoramento in caso di omessa notifica dell'atto impositivo "presupposto".

La problematica

Il tema riguarda la possibilità che un contribuente venga assoggettato a pignoramento per carichi fiscali pendenti senza esserne a conoscenza di quest'ultimi. La situazione era piuttosto difficile, prima dell'introduzione degli accertamenti "esecutivi", in quanto era necessario che si verificasse un doppio vizio di notifica relativo all'atto impositivo e alla cartella di pagamento.

Con l'arrivo degli accertamenti "esecutivi", che ha comportato l'eliminazione della cartella di pagamento e l'attribuzione del valore di precetto e di titolo esecutivo all'atto impositivo, l'ipotesi sopra descritta si può verificare più facilmente.

Quale tutela viene riconosciuta al contribuente che subisca un pignoramento "a sorpresa" per debiti fiscali?

La tutela del contribuente

Sulla base di un'interpretazione letterale del dato normativo la risposta alla domanda sarebbe netta: nessuna tutela. Il Legislatore tributario, infatti, quan-

do ha introdotto i discussi accertamenti "esecutivi" per concentrare la riscossione, non ha considerato il "delicato" rapporto fra:

- l'articolo 2 comma 1 del D. Lgs. N. 546/1992: secondo il quale sono escluse dalla giurisdizione tributaria, rientrando in quella ordinaria, le controversie relativi agli atti dell'esecuzione forzata successivi alla cartella di pagamento;

- l'articolo 57 comma 1 lettera a) del D.p.r. 602/1973: per cui non è ammessa l'opposizione all'esecuzione, salvo per contestazioni circa la pignorabilità dei beni.

Alla luce dei riferimenti normativi sopra riportati il contribuente non potrebbe, da un lato adire al giudice tributario in quanto privo di giurisdizione sulla controversia, dall'altro impugnare l'atto di pignoramento dinanzi al giudice ordinario in quanto è esclusa l'opposizione all'esecuzione fondata su contestazioni relative al titolo esecutivo.

Il principio espresso nella sentenza della Commissione Tributaria

La Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia ha affermato un principio condivisibile e di assoluto buon senso: la contestazione del titolo esecutivo comporta sempre la giurisdizione del giudice tributario. Di conseguenza l'atto di pignoramento, non preceduto dalla notifica dell'atto impositivo "presupposto", diviene atto impugnabile dinanzi alla Commissione Tributaria.

Come detto, la soluzione prospettata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Reggio Emilia, già contenuta in altre sentenze di merito, è l'unica possibile. In caso contrario si lascerebbe privo di ogni tutela il contribuente, in palese violazione di principi di rilevanza costituzionale.