

Inaugurazione dell'Anno Giudiziario 2014

Commissioni Tributarie



Ancora una volta l'Ordine degli Avvocati di Genova mi ha onorato nell'invitarmi a rappresentarlo in questa importante Cerimonia di Apertura dell'Anno giudiziario delle Commissioni Tributarie nella quale viene ribadita e assume visibilità la autonomia delle Commissioni Tributarie, quale "quarto pilastro" della Giurisdizione. Invero questa è un'occasione che mi consente una breve riflessione (che vorrei condividere con Voi) sui temi di

fondo della Giurisdizione Tributaria quali si sono recentemente manifestati, forieri di futuri dibattiti ed approfondimenti. In questo ambito, vorrei prendere le mosse dalla problematica riconnessa al recente "arresto" della Suprema Corte (Cass. Sez. Un. 29 luglio 2013, n. 18184) afferente i c.d. "accertamenti anticipati" (di cui all'art. 12, comma 7 dello Statuto dei diritti del contribuente) cioè gli accertamenti notificati prima del trascorrere dei 60 giorni dal rilascio di copia del "p.v. di chiusura delle operazioni di verifica fiscale". In proposito le Sezioni Unite della Suprema Corte, sulla scorta anche della ordinanza della Corte Cost., hanno dichiarato la nullità "dell'accertamento anticipato", ritenendo che l'art. 12 comma 7 tuteli il "principio del contraddittorio" di diretta derivazione dei principi, anch'essi rilevanti costituzionalmente, di buona fede e di collaborazione fra contribuente e Istituzione. Tuttavia, secondo la Suprema Corte, tale vizio invalidante sussiste non già in conseguenza della mancata enunziazione nell'atto dei motivi di urgenza (profilo invece sul quale aveva insistito particolarmente Corte Cost. nell'ordinanza 24 luglio 2009, n. 244) bensì quale conseguenza della assenza effettiva del requisito di "urgenza" la cui dimostrazione è a carico dell'Amministrazione che al riguardo lo deve addurre.

Merito della Suprema Corte - grazie anche agli spazi interpretativi lasciati dalla ricordata ordinanza del Giudice delle leggi di mera inammissibilità delle questioni sollevate - è di non essersi limitata ad una semplice esegesi della norma ma di aver chiarito - quasi attraverso un intervento di coelezione alla quale la Suprema Corte è oramai consueta - che la notifica "dell'accertamento anticipato" è causa di nullità dello stesso, laddove l'art. 12 comma 7 si limita a prevederne la generica "invalidità". La prova dei fatti evidenzierà la incidenza in concreto di tale sentenza che d'altronde già è contrastata dalla successiva ordinanza 9 - 18 ottobre 2013, n. 23690 della Suprema Corte che, nonostante la quasi coeva pronuncia delle Sezioni Unite, continua a ritenere che "la notifica dell'avviso di accertamento prima dello scadere del termine di sessanta giorni previsto dall'art. 12 della legge 27 luglio 2000, n. 212 non ne determina in assoluto la nullità". Posizione, quest'ultima, smentita dalla successiva sentenza della Sez V (depositata all'inizio dell'anno: 29 gennaio 2014 n. 1869) che, subordina la nullità dell'accertamento "anticipato" alla mancata dimostrazione da parte dell'Amministrazione del-

le concrete ragioni della mancata osservanza del termine di 60 giorni, non essendo sufficiente al riguardo la semplice prossimità della decadenza dal potere di accertamento.

Altra novità del 2013 è quella contenuta nella "legge di stabilità" 2014 (l. 27 dicembre 2013, n. 147) che ha rimediato a taluni profili di illegittimità del procedimento di reclamo e mediazione, sui quali noi stessi ci eravamo ampiamente soffermati nei Convegni di Lerici e San Remo, organizzati dalla benemerita Associazione dei Magistrati Tributaristi.

Accogliendo le critiche anche in quelle sedi formulate, la "legge di stabilità" 2014 riconosce che la proposizione del reclamo è ora condizione di procedibilità del ricorso, e non più di sua ammissibilità, e che la riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla data dalla quale decorre il termine per la costituzione in giudizio del ricorrente essendo, quindi, egli a tal punto legittimato a invocare la "normale" tutela cautelare.

Fra l'altro, il reclamo quale "condizione di procedibilità" del ricorso e non di sua "ammissibilità", "sdrammatizza" anche un altro profilo (pur sempre censurabile) della procedura di reclamo: e cioè che la funzione "mediatoria" continua ad essere affidata ad un organo della stessa Agenzia (sostanzialmente una "costola" dell'Ufficio Legale) anziché ad un organo imparziale (quale, ad esempio, il Garante del contribuente, che anzi, si è pensato bene di depotenziare ampiamente: cfr. l. 27 dicembre 2013, n. 1). Comunque non appare condivisibile la scelta di dichiarare applicabile il nuovo regime solo agli atti notificati a decorrere dal 3 marzo 2014. Innanzitutto, perché non si scongiura l'intervento della Consulta in relazione alle cause già incardinate, rispetto alle quali i dubbi di legittimità costituzionale restano e, anzi, parrebbero implicitamente confermati dalle correzioni del legislatore. Secondariamente, perché si realizza in tal modo una disparità di trattamento tra i contribuenti cui sarà notificato un atto impositivo successivamente al 3 marzo 2014. Anzi nei prossimi giorni la Consulta si riunirà per pronunziarsi in ordine alle questioni di costituzionalità al riguardo proposte. In proposito, si segnalano già i dubbi sollevati in dottrina circa il fatto che, nonostante la sua ostentata generalità, la sospensione ex lege della riscossione potrebbe non applicarsi nei casi di iscrizione a ruolo straordinario o di affidamento in carico straordinario, laddove risultasse un "fondato pericolo per la riscossione" o il "fondato pericolo per il positivo esito della riscossione" e in ordine alla perdurante proponibilità di "azioni cautelari e conservative" e di "ogni altra azione prevista dalle norme ordinarie a tutela del creditore". Sotto altro profilo, a mio avviso, notevole rilievo sistematico assume la interpretazione che la Suprema Corte (ordinanza interlocutoria del 14 ottobre 2013, n. 23273, VI Sez. T) ha dato dell'art. 54 D.L. 22 giugno 2013, n. 83 (convertito in l. 7 agosto 2012, n. 134) (cd. "Decreto crescita") che ha escluso la formulabilità nel ricorso per Cassazione dei motivi di cui all'art. 360, n. 5 c.p.c. ("vizio di omessa insufficiente o contraddittoria motivazione circa un fatto controverso e decisivo per il giudizio"), allorché il fatto decisivo non sia stato "oggetto di discussione tra le parti" in quanto (ad esempio) la sentenza di appello sulle questioni di fatto sia stata mera-

mente confermativa di quella resa in primo grado (c.d. "doppia conforme"). Si consideri al riguardo che il medesimo art. 54 cit. comma 3 bis, aggiunto in sede di conversione, prevede chiaramente che "le disposizioni di cui al presente articolo non si applicano al processo tributario di cui al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546".

Ubbene, la Suprema Corte (con la ricordata ordinanza di remissione al Primo Presidente affinché a sua volta valuti la possibilità di remissione alle Sezioni Unite) in relazione alla previsione del comma 3 bis cit. osserva che non esiste un "processo tributario di Cassazione": esisterebbe, invece, un mezzo di impugnazione in Cassazione unico per tutti i tipi di processo ("civile" o "tributario" che sia). In altre parole, secondo la Suprema Corte, il "processo tributario" sarebbe solo quello di I° e II° grado. Pertanto, secondo la Suprema Corte, la esclusione prevista dal comma 3 bis cit. sarebbe *tamquam non esset*, non essendo possibile, secondo la Suprema Corte configurare un "processo tributario di Cassazione" "verticistico" rispetto al "normale" processo tributario di merito. Secondo l'ordinanza della Suprema Corte, la Cassazione appartarrebbe cioè ad un "ordo" giurisdizionale diverso da quello tributario. Anzi, al riguardo è significativa la circostanza che la medesima ordinanza interlocutoria ritiene prendere le distanze da una Proposta di legge (la N. 988 del Senato) "elaborata dal CNEL contenente una specifica e dettagliata disciplina del giudizio tributario di legittimità", che configurerebbe un "processo tributario di cassazione". In tale ordinanza si legge che, "se esistesse "processo tributario di cassazione", "sarebbe logico consentire il patrocinio avanti alla Corte a quei medesimi soggetti che possono assumere l'assistenza tecnica dei contribuenti avanti ai giudici di primo e di secondo grado".

È evidente come la Suprema Corte mal tolleri la (prospettata) possibilità di una disciplina del "giudizio davanti alla Sezione Tributaria della Corte di Cassazione", quale elaborata nella citata proposta di legge presentata dal CNEL (titolo III): prospettazione che invece, se realizzata, ben evidenzerebbe – anche sotto questo ulteriore profilo – la autonomia della Giurisdizione Tributaria formalmente svincolata da quella civile anche per quanto attiene i motivi di ricorso (art. 97. del d. d.l.).

A "pensar male", si potrebbe ritenere (come d'altronde causticamente già fatto presente in Dottrina) che i Supremi giudici in questo modo intendano tutelare quelle situazioni che li vedono presenti quali giudici di I° e II° grado: non appartenendo la Cassazione al medesimo "ordo" giudiziario, non sussisterebbe alcun problema in proposito. In realtà, è evidente

che non è possibile che il medesimo giudice fa parte del collegio di I° e II° grado ed anche della Suprema Corte.

A questo punto è doveroso da parte mia, dare sia pure brevemente conto del rilevante ed "ottimo" Disegno di legge (n. 988 del 8 agosto 2013 cui fa riferimento l'ordinanza della Suprema Corte) intitolato "codice del processo tributario" nel quale oltre alla istituzione del "Tribunale" e "Corte d'Appello Tributaria" si prevede (fra l'altro) (titolo III) la disciplina del "giudizio davanti alla sezione tributaria della Corte di Cassazione, appositamente potenziata, in quanto composta da 35 giudici suddivisi in 5 sottosezioni in ragione della competenza per materia, con possibilità di remissione delle "questioni di massima di particolare importanza" ad una sorta di Sezioni Unite Tributarie (quale supremo vertice della nomofilachia tributaria) composta da 5 Presidenti della sottosezione tributaria ovvero da un membro da essi designato.

È evidente che, ove tale Disegno di legge (cui si accompagnano analoghe iniziative parlamentari – vedi Disegno di Legge 1058 del Senato della Repubblica –) si traducesse in atti normativi, la autonomia della Giurisdizione tributaria risulterebbe significativamente rafforzata. Inoltre sarebbero rilevanti le ricadute anche nei due gradi di giudizio di merito in quanto sarebbe espressamente prevista la attribuzione di poteri cautelari sia al giudice di I° grado (Tribunale Tributario) che a quello di II° grado (Corte d'Appello Tributaria), essendo in generale riconosciuto al giudice tributario il potere di annullamento degli atti impugnati, di condanna al rimborso e al pagamento delle spese processuali oltre che al risarcimento del danno nei casi previsti dalle norme processuali (fra l'altro) essendo espressamente riconosciuti al giudice tributario anche poteri istruttori di informazione scritta su fatti di causa indirizzati alle parti o a terzi. In ogni caso – contrariamente a ciò che sembra emergere come "preoccupazione" dei giudici della Suprema Corte espressa nella ordinanza interlocutoria 23273/13 citata – la difesa tecnica prevista dal Disegno di Legge 988 per il giudizio nante la Sezione Tributaria della Suprema Corte sarebbe riservata ai soli avvocati iscritti all'apposito albo (art. 19 comma 6 del decreto di legge).

È evidente che, al di là di queste sommarie informazioni, un'analisi completa di tali iniziative parlamentari, esula dal contenuto di questa mia breve relazione ed indirizzo di salute. Auspico solo che tali disegni di legge procedano speditamente e che di essi si possa discutere in un congruo consesso.

Prof. Avv. Antonio Lovisolo
Università di Genova

PROCESSO CIVILE TELEMATICO

Il 30 giugno 2014 entrerà in vigore l'obbligo di depositare per via telematica gli atti processuali ed i documenti "da parte dei difensori delle parti precedentemente costituite", e tanto, nell'esteso ambito dei procedimenti civili, contenziosi o di volontaria giurisdizione. Il Ministro ha confermato ai Referenti Informatici dei Consigli degli Ordini degli Avvocati di tutta Italia – già nel corso del Convegno (Agenda Digitale Giustizia) tenutosi a Carpi lo scorso 12/13 marzo 2014 – che non intende né rinviare il momento di detta entrata in vigore, né restringerne l'operatività ad alcune zone d'Italia; tale concetto è stato, inoltre, dallo stesso Ministro ribadito in ulteriori occasioni pubbliche, e fondato sulla considerazione del fatto che la riforma del Processo Civile Telematico dovrebbe agevolare una forte riduzione dei tempi della Giustizia, e, così, eliminare uno degli ostacoli che, a tutt'oggi, a dire del Ministro, disincentivano gli investitori stranieri rispetto al ns Paese. Al di là di ed oltre queste ultime considerazioni, il mezzo telematico consente di certo una contrazione dei tempi della Giustizia, nonché la valorizzazione del tempo dell'Avvocato, grazie alla limitazione degli accessi alle cancellerie ed al Palazzo di Giustizia. Una riprova in questo senso si è, del resto, recentemente avuta anche dalla notifica telematica cui l'Avvocato può procedere in proprio a mezzo pec, se previamente e debitamente autorizzato dal COA di appartenenza. Proseguendo su questa strada, che sottolinea, nell'Avvocato, la qualità di Pubblico Ufficiale, tutti i responsabili informativi dei COA italiani, ed i membri della Commissione Informatica del Consiglio Nazionale Forense hanno chiesto, a più riprese, al Ministro, di consentire agli Avvocati anche di poter autenticare le copie dei provvedimenti giudiziari emessi in via telematica (in primis, le copie autentiche dei decreti ingiuntivi). Al fine di agevolare tale avvio che, insieme al Tribunale di Genova, nell'ambito del Gruppo Innovazione ad hoc costituito, abbiamo predisposto Protocollo n. 5 Vademecum (Redazione degli atti processuali; Trasmissione e deposito degli atti telematici; Comunicazioni telematiche di cancelleria; Rilascio copie ed accesso alla cancelleria; Regole specifiche per i decreti ingiuntivi telematici); contenenti regole organizzative per l'adeguamento delle modalità di lavoro agli adempimenti dettati dalla telematizzazione del Processo, regole volte ad indirizzare tutti gli operatori della Giustizia – Avvocati, Magistrati e Cancellieri – verso le potenzialità offerte da tali modalità.

Avv. Cons. Mauro Ferrando

Referente COA Genova per l'Informatica ed il Processo Telematico e Membro della Commissione Informatica del Consiglio Nazionale Forense