

Alla 6' Commissione Permanente – Finanze e Tesoro - del Senato  
Roma 18 Gennaio 2012.

On.le Presidente Baldassarri, On.li Signori Senatori,

nella presentazione della nostra Associazione e nel documento approvato dal 1' Congresso nazionale, tenutosi a Lecce lo scorso mese di ottobre, sono indicati gli obiettivi che intendiamo perseguire, nell'esclusivo interesse della giusta applicazione della normativa fiscale.

Come Uncat riteniamo che il pagamento dei tributi dovuti alla Stato sia un dovere ineludibile del contribuente, ma ricordiamo che allo stesso si deve accompagnare l'analogo dovere da parte dei poteri pubblici, di una corretta amministrazione dei fondi dagli stessi percepiti.

Ciò per togliere ogni presunta giustificazione morale all'evasione.

Dividiamo queste nostre osservazioni, che abbiamo volutamente contenuto agli elementi essenziali, in due campi: merito e processo tributario.

## **MERITO**

Riteniamo che nel merito sia necessario impostare il rapporto tra Amministrazione e Contribuenti sulla base della reciproca correttezza, tenendo però conto del fatto che il potere delle Agenzie nei confronti di questi ultimi è stato così ampliato da richiederne un esercizio accurato e rispettoso.

Un passo in tal senso era stato fatto con l'emanazione dello Statuto dei Diritti del Contribuente; purtroppo in sede attuativa, quei principi sono stati clamorosamente disattesi, in primis dallo stesso Legislatore.

Vogliamo ricordare con estrema fermezza che la materia tributaria è assolutamente tecnica e, come tale, necessita di una stesura precisa e facilmente comprensibile; la maggior parte dei contribuenti non lavoratori dipendenti è composta da soggetti per i quali l'interpretazione delle norme, che comunque devono applicare, non è compito facile e di immediata comprensione.

La complessità legislativa crea problemi non solo ai contribuenti, ma anche agli Organi dello Stato che pure devono applicarla.

Nel capo dell'Ires, poi, la differenziazione tra il bilancio civilistico e il risultato imponibile dell'esercizio ha assunto caratteri divergenti estremamente elevati, con risultati alle volte assurdi, quali quelli di considerare dei limiti alla deducibilità degli interessi passivi che, soprattutto in momenti di difficoltà generalizzata delle imprese, porta a far tassare, in parte, dei componenti negativi di reddito.

./.

Si ricorda che, a seguito di alcune sentenze della Cassazione, sono ormai parte del diritto italiano gli istituti della elusione e dell'abuso del diritto; si tratta di concetti estremamente delicati per i quali una precisa definizione legislativa non è, a nostro avviso, ulteriormente procrastinabile.

Medesima considerazione vale per l'istituto della interposizione fittizia.

La legislazione e l'accertamento non devono volgere a creare materia imponibile bensì imporre la giusta tassazione, sul principio della reale capacità contributiva (art.53 Costituzione).

Per questo motivo, insistere sull'equiparare prelievi personali a ricavi, come nel caso dell'art 32 DPR 600/73, gravando il contribuente di una prova quasi diabolica per liberarsi dalla presunzione, rischia di diventare controproducente.

Dal punto di vista della procedura delle verifiche, soprattutto nei confronti dei professionisti che hanno diritto al segreto professionale, abbiamo avuto casi nei quali, di fronte alla richiesta degli stessi di avvalersene, la risposta dei verificatori è stata di richiedere alla Procura della Repubblica l'autorizzazione a superarlo.

Non chiediamo particolari garanzie per le verifiche negli Studi Professionali per quanto riguarda l'attività propria di verifica, ma generalizzare la possibilità di esame dei fascicoli relativi ai rapporti con i clienti importa una violazione della riservatezza per noi inaccettabile.

Sul punto chiediamo una precisa espressione della volontà del Legislatore.

In materia di aumento dell'Iva, già passata al 21%, ci permettiamo di segnalare il rischio che chi subisce l'incremento sia propenso a partecipare all'evasione quanto lo stesso operatore economico. Ad esempio, in caso di riparazione dell'auto per il privato, se lo stesso non ottiene una deduzione almeno pari all'Iva che sostiene, ha più interesse ad evitare la fatturazione per non pagare tale imposta, garantendo così all'operatore economico il vantaggio di non pagare le imposte dirette su tale corrispettivo evaso.

Questo esempio interessa la platea dei contribuenti finali; forse sarebbe il caso di allargare gli oneri parzialmente deducibili, per far emergere i ricavi conseguenti.

## **PROCESSO TRIBUTARIO**

Per quanto riguarda il processo tributario, è a nostro avviso ormai essenziale che lo stesso assurga alla medesima dignità e professionalità degli altri riti.

./.

In particolare si dovrebbero rendere effettivamente esecutive le sentenze anche nei confronti della P.A. per quanto riguarda i rimborsi e le spese legali, così come le stesse dovrebbero essere riconosciute se, in corso di causa, la Agenzia riconosce l'errore e ritira l'atto.

Nel caso di cessata materia del contendere, quasi sempre il giudice compensa le spese, non considerando la soccombenza virtuale e il costo che il contribuente ha già sostenuto per l'inizio della sua difesa.

Questo problema potrebbe parzialmente risolversi permettendo al contribuente di compensare i crediti accertati dal giudice e le spese legali riconosciute con le imposte da pagare.

Si dovrebbe anche prevedere il riconoscimento di un rimborso del danno subito dal contribuente, se non generalizzato, almeno nelle ipotesi in cui l'Agenzia abbia disatteso l'eventuale istanza di annullamento in autotutela e poi la sentenza della commissione tributaria abbia annullato l'atto accogliendo le medesime lamentele, in ciò dimostrando l'inutilità della lite portata avanti dalla PA

Come abbiamo chiaramente espresso nell'allegata Mozione Congressuale, i seguenti caratteri del nuovo Giudice Tributario sono fondamentali per assicurare una corretta applicazione del giusto processo:

1. Introduzione di un giudice togato a tempo pieno con eventuale previsione, nel giudizio di primo grado, del giudice monocratico per le cause di modesta entità;
2. Dipendenza funzionale ed economica delle Commissioni Tributarie direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri o, eventualmente, dal Ministero della Giustizia,.
3. Garanzia di parità di trattamento alle parti in causa, di terzietà del giudice tributario e di sua completa indipendenza;
4. Garanzia dell'effettiva applicazione del principio di soccombenza in materia di spese di giudizio;
5. Riconoscimento della tutela cautelare anche nei gradi di giudizio successivi al primo.
6. Attribuzione alla Commissione Tributaria Provinciale del potere di autorizzare la riscossione provvisoria e l'adozione di misure cautelari a seguito della notifica dell'accertamento;
7. Revisione del sistema delle prove utilizzabili dal contribuente nel processo tributario con l'introduzione, in applicazione anche del principio del giusto processo, della "*prova testimoniale scritta*" analogamente a quanto già previsto in altre giurisdizioni, e del principio di pari dignità delle parti in causa;
8. Vigilanza del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria e dei presidenti delle Commissioni sul rispetto del termine di 30 giorni previsto per il deposito delle sentenze emesse;
9. Introduzione del principio secondo cui le sentenze di primo e secondo grado favorevoli al contribuente, anche se non passate in giudicato, costituiranno titolo per la cancellazione delle eventuali iscrizioni ipotecarie o di altre misure cautelari;

./.

10. Coordinamento delle regole di tutela del debitore e del terzo sulle procedure di esecuzione forzata tributarie con le norme costituzionali sul giusto processo;

Noi riteniamo questi elementi il fondamento minimo del giusto processo in materia tributaria; ci permettiamo di ricordare che nel confronto tra il contribuente e lo Stato, il primo deve affrontare in prima persona le spese di difesa, che non sempre sono poi rimborsate nelle sentenze a suo favore o, quando lo sono, richiedono azioni nei confronti dell'Agente per introitarle.

Ciò diversamente da quanto concesso alle Agenzie e all'Agente della Riscossione per la riscossione degli importi dovuti, o asseritamente dovuti, allo Stato, ai quali sono state riservate corsie privilegiate in materia esecutiva.

Soffocare il contribuente per recuperare gli importi dovuti non pare cosa saggia; una volta accertato correttamente il dovuto è necessario offrire la possibilità di emendarsi (magari prevedendo gradi di recidiva) senza doverlo costringere a chiudere l'attività.

A tal fine si dovrebbe preveder la possibilità di rateizzazione allargata per tutte le imposte dovute, seppur con idonee garanzie; su questo punto, riteniamo corretto che l'Agente della Riscossione possa attivare misure cautelari in itinere del percorso processuale, ma del tutto illegittimo che lo stesso possa iniziare azioni esecutive prima dell'accertamento definitivo del debito fiscale.

Sempre relativamente alle garanzie bisognerebbe affrontare realisticamente il problema del trasferimento delle stesse ad esempio tra diversi beni del soggetto interessato o di terzi datori di ipoteca.

Oppure escludere l'iscrizione di ipoteca sulla casa in caso di debito rateizzato.

Si vuole sommessamente rammentare che in caso di piccolo imprenditore, l'iscrizione ipotecaria sulla casa potrebbe pregiudicare i suoi rapporti con il sistema bancario, creando così le premesse per un possibile fallimento.

## CONCLUSIONI

Il problema tributario ha un aspetto formale ed uno sostanziale; la promulgazione di leggi, sempre più oscure e complesse, determina soltanto confusione nei contribuenti e nell'amministrazione.

Le leggi fiscali, dal momento che interessano qualunque tipo di contribuente, dovrebbero essere semplici e scritte con chiarezza; il contenzioso è anche conseguenza di questa scrittura delle leggi.

./.

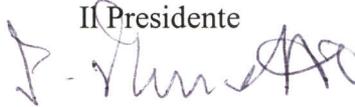
La realtà vera del problema è che se non si crea e si coltiva una cultura dello Stato che faccia assimilare al contribuente la dimensione etica del dovere di pagare le imposte e ai governanti che sono responsabili del modo in cui l'Amministrazione raccoglie ed essi spendono i soldi loro faticosamente consegnati, il rapporto fiscale resterà senza soluzione, se non quella di mantenere un elevato contenzioso e una reciproca diffidenza tra contribuenti ed Amministrazione.

In altri termini, si chiede la concreta applicazione dei principi di collaborazione e buona fede già enunciati dallo Statuto dei diritti del contribuente, che dovrebbe essere utilizzato quale "chiave di lettura" di tutta la legislazione in materia, ed altresì si chiede che il principio costituzionalmente garantito di cui all'articolo 53 della Carta non resti lettera morta, ma si concretizzi nel suo duplice aspetto, da un lato quello del "dovere" e dall'altro quello del "diritto".

Il cittadino ha sicuramente il dovere di contribuire ma ha nel contempo ha diritto alla giusta tassazione, ad una contribuzione equa.

Unione Nazionale Camere Avvocati Tributaristi

Il Presidente



Avv. Patrizio Tumietto

## PRESENTAZIONE DELL'UNCAT

Uncat è l'associazione che raggruppa buona parte degli avvocati italiani che si occupano in modo specifico di diritto tributario; essa opera anche all'interno del Consiglio Nazionale Forense per portare avanti le problematiche di interesse generale in materia e specifiche della categoria.

Anti è composta da colleghi e professionisti di altre categorie, compresi funzionari pubblici, sempre interessati alla materia tributaria.

La specificità di Uncat è legata alla sua provenienza esclusiva dal mondo forense, è quindi un'Associazione professionale interessata soprattutto alla gestione del corretto rapporto tra amministrazione e contribuente, alla corretta scrittura delle leggi in materia, che dovrebbero essere di facile comprensione, e alla uniforme applicazione delle norme anche in sede contenziosa sia di merito che di legittimità.

*Focus particolare*, infatti, è il processo tributario; come approvato dal recente congresso della associazione, tenutosi a Lecce nei mesi scorsi, Uncat propone interventi sulla giustizia tributaria riassunti nell'allegato documento approvato dal citato congresso.

Uncat è composta sia da docenti universitari, che assicurano l'approfondimento tematico e dottrinale della materia, che da avvocati dedicati alla stessa, che portano il frutto della loro esperienza quotidiana, nei rapporti con l'amministrazione, il contribuente e la giustizia tributaria.

Il Consigliere Segretario  
Avv. Bruno Lo Giudice

Il Presidente  
Avv. Patrizio Tumietto

Congresso Nazionale degli Avvocati Tributaristi - Lecce

## MOZIONE CONGRESSUALE SULLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Gli Avvocati tributaristi riuniti nel primo Congresso nazionale indetto il 7-8 ottobre 2011 a Lecce,

- udite le relazioni svolte dai delegati delle Camere provinciali degli Avvocati tributaristi aderenti all'UNCAT;
- preso atto delle indicazioni provenienti dagli organi istituzionali dell'UNCAT;
- valutate le ultime misure legislative varate in via d'urgenza anche in materia di contenzioso tributario;
- tenuto conto della mozione congressuale sulla giustizia tributaria approvata in sede del XXX Congresso nazionale forense tenutosi a Genova il 25-27 novembre 2010,

### DELIBERANO

all'unanimità di sollecitare le competenti Istituzioni nazionali (Parlamento, Presidente del Consiglio dei Ministri, Ministri dell'Economia e delle finanze nonché della Giustizia, Consiglio Nazionale Forense, Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria e Associazione Nazionale Magistrati Tributaristi) perché vengano adottate le misure necessarie per introdurre nel processo tributario le innovazioni di seguito elencate per garantire un efficace, efficiente ed economico funzionamento della giustizia tributaria;

Le innovazioni che l'UNCAT ritiene irrinunciabili ed improcrastinabili nel processo tributario sono così sintetizzabili:

1. Elevazione dei principi recati dallo Statuto dei diritti del contribuente a rango di norme costituzionali;
2. Introduzione di un giudice togato a tempo pieno con eventuale previsione, nel giudizio di primo grado, del giudice monocratico per le cause di modesta entità;
3. Dipendenza funzionale ed economica delle Commissioni Tributarie direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri o, eventualmente, dal Ministero della Giustizia;
4. Garanzia di parità di trattamento alle parti in causa, di terzietà del giudice tributario e di sua completa indipendenza;
5. Garanzia dell'effettiva applicazione del principio di soccombenza in materia di spese di giudizio;
6. Riconoscimento della tutela cautelare anche nei gradi successivi al primo grado di giudizio;
7. Attribuzione alla Commissione Tributaria Provinciale del potere di

# UNCAT

Unione  
nazionale  
avvocati  
tributaristi

- autorizzare la riscossione provvisoria e l'adozione di misure cautelari a seguito della notifica dell'accertamento;
8. Revisione del sistema delle prove utilizzabili dal contribuente nel processo tributario con l'introduzione, in applicazione anche del principio del giusto processo, della "prova testimoniale scritta" analogamente a quanto già previsto in altre giurisdizioni, e del principio di pari dignità delle parti in causa;
  9. Vigilanza del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria e dei presidenti delle Commissioni sul rispetto del termine di 30 giorni previsto per il deposito delle sentenze emesse;
  10. Introduzione del principio secondo cui le sentenze di primo e secondo grado favorevoli al contribuente, anche se non passate in giudicato, costituiranno titolo per la cancellazione delle eventuali iscrizioni ipotecarie o di altre misure cautelari;
  11. Coordinamento delle regole di tutela del debitore e del terzo sulle procedure di esecuzione forzata tributaria con le norme costituzionali sul giusto processo;
  12. In ordine all'applicazione dell'art. 369, comma 2, n. 4, c.p.c. che prevede la non procedibilità del ricorso in caso di mancata allegazione degli atti e documenti cui fa riferimento il medesimo ricorso, nonostante gli stessi siano già contenuti tutti nel fascicolo d'ufficio per il quale è stata avanzata alla competente C.T.R. formale richiesta di trasmissione alla Corte di Cassazione, si rende indispensabile ed urgente un intervento chiarificatore del legislatore con una norma di interpretazione autentica del seguente tenore: *"L'obbligo previsto dall'art. 369, comma 2, n. 4, cod. proc. civ. per i giudizi di legittimità concernenti la sentenze delle Commissioni Tributarie deve intendersi limitato agli atti processuali, ai documenti, ai contratti collettivi sui quali il ricorso si fonda che non siano già contenuti nel fascicolo della Commissione Tributaria Regionale per il quale sia stata prodotta la richiesta di trasmissione alla Corte di Cassazione. Al sensi e per gli effetti dell'art. 1, comma 2, della L. 27 luglio 2000, n. 212, la presente disposizione ha valore di norma interpretativa autentica"*.

\* \* \*

Il Congresso degli Avvocati tributaristi auspica che la presente mozione sia tenuta nel debito conto dalle competenti Istituzioni e dà mandato agli Organi istituzionali dell'UNCAT perché si facciano carico di rendere effettiva l'adozione delle misure auspiccate.

Il Consigliere Segretario  
Avv. Bruno Lo Giudice

Il Presidente  
Avv. Patrizio Tumietto

---

SEDE LEGALE: 00192 ROMA VIA OTTAVIANO N.42 INT.7  
PRESIDENZA: STUDIO AVV. PATRIZIO TUMIETTO 20121 MILANO VIA DANTE N.4  
TEL. 02/6202201 - FAX 02/62022050 E-MAIL tumietto@fisco.it  
SEGRETARIA: STUDIO AVV. BRUNO LO GIUDICE 00192 - ROMA VIA OTTAVIANO N.42  
TEL 06/39726331 FAX 06/39723264 E-MAIL avv.lojudice@iscali.it

Congresso Nazionale Forense  
Gruppo di lavoro sulla giustizia tributaria.

Il deliberato che il gruppo di lavoro propone al Congresso si articola su due punti sostanziali:

- A – la difesa dei diritti del contribuente nei confronti dell'Amministrazione finanziaria
- B – le proposte di riforma del contenzioso tributario.

Sul primo punto non si possono non mettere in evidenza le distorsioni nel rapporto contribuente / fisco che si sono accentuate nel corso degli anni.

In particolare:

- a) la continua disapplicazione delle norme dello Statuto del contribuente
- b) la continua inversione nell'onere della prova a favore dell'Amministrazione e le presunzioni contro il contribuente, in primis l'art. 32 DPR 600/73 in merito ai prelievi che diventano ricavi
- c) la continua introduzione di metodi accertativi sintetici basati su calcoli statistici di ignota composizione, quali quelli a base degli studi di settore e del redditometro
- d) l'incertezza dei concetti di anti elusione ed abuso del diritto, diretta conseguenza delle sentenze della Corte di Cassazione del 2008
- e) la possibilità dell'inizio dell'azione esecutiva sui beni del contribuente ancor prima di una sentenza del giudice tributario e l'eccessività dei poteri dell'Agente della riscossione, il tutto in assenza di un preventivo controllo giurisdizionale.

Questo stato di cose ha portato a una disparità tra fisco e contribuente a tutto svantaggio di quest'ultimo.

Laddove si parla, come in questo congresso, di diritti umani, diventa impossibile non menzionare quelli del cittadino contribuente nei confronti dell'amministrazione.<sup>1</sup>

Le richieste in materia che questo Congresso dovrà proporre con fermezza sono:

1. il riconoscimento allo Statuto dei diritti del contribuente del rango di norma costituzionale, che prevale conseguentemente sulle norme delle leggi ordinarie.
2. la definizione legislativa del concetto di elusione e di abuso del diritto, allo scopo di dare certezza giuridica a questi due concetti ed evitare le derive interpretative dell'Amministrazione e della giurisprudenza

---

1.

**Articolo 1 protocollo aggiuntivo CEDU**

**Protezione della proprietà**

Ogni persona fisica o giuridica ha diritto al rispetto dei suoi beni. Nessuno può essere privato della sua proprietà se non per causa di pubblica utilità e nelle condizioni previste dalla legge e dai principi generali del diritto internazionale.

Le disposizioni precedenti non portano pregiudizio al diritto degli Stati di porre in vigore le leggi da essi ritenute necessarie per disciplinare l'uso dei beni in modo conforme all'interesse generale o per assicurare il pagamento delle imposte o di altri contributi o delle ammende.

**Articolo 17 carta UE**

**Diritto di proprietà**

1. Ogni persona ha il diritto di godere della proprietà dei beni che ha acquisito legalmente, di usarli, di disporne e di lasciarli in eredità. Nessuna persona può essere privata della proprietà se non per causa di pubblico interesse, nei casi e nei modi previsti dalla legge e contro il pagamento in tempo utile di una giusta indennità per la perdita della stessa. L'uso dei beni può essere regolato dalla legge nei limiti imposti dall'interesse generale.

2. La proprietà intellettuale è protetta

3. l'attenuazione dell'uso dello strumento delle presunzioni contro il contribuente, in primis l'art. 32 in merito ai prelievi che diventano ricavi
4. l'obbligo dell'Ufficio di indicare già in sede di accertamento i presupposti di fatto, le ragioni giuridiche, le prove che giustificano l'accertamento, chiarendo la natura esclusivamente impugnatoria del processo tributario
5. l'impossibilità di iniziare una azione esecutiva sui beni del contribuente prima che intervenga una pronuncia giurisdizionale
6. la semplificazione del giudizio di ottemperanza, per rendere più effettiva ed immediata l'efficacia della sentenza a favore del contribuente vittorioso
7. l'effettività dell'obbligo per l'Amministrazione soccombente di provvedere all'immediato pagamento delle spese di giudizio dopo ogni sentenza e l'eventuale rimborso delle somme contestate o già pagate nel corso della procedura, senza attendere la definitività della stessa.
8. il risarcimento del danno alla parte soccombente di fronte a comportamenti dilatori o vessatori in sede processuale, analogo al risarcimento per lite temeraria in procedura civile.
9. l'obbligo di deposito della sentenza in trenta giorni dall'udienza di decisione e la sospensione delle azioni esecutive fino al deposito.

Sul secondo punto, proprio a causa dei poteri dell'Amministrazione finanziaria nei confronti del contribuente, non può che conseguirsi la necessità di una forte magistratura tributaria che è la sola che possa rendergli giustizia.

La crescita della professionalità del giudice tributario è pure un'esigenza imposta dalla complessità della materia e dai rilevanti interessi contrapposti che essa serve, tali da rendere questa una Giustizia nient'affatto minore.

Oggi, come noto, siamo di fronte a una magistratura tributaria in cui operano giudici non professionisti e talvolta esperti del settore.

Il problema che ha recentemente sollevato la Suprema Corte di Cassazione esprimendo al CSM la necessità che arrivino alla sezione della Suprema Corte che si occupa di diritto tributario dei giudici che abbiano maturato una precedente esperienza in tale materia è sentito ugualmente, se non più, nelle Commissioni Tributarie di merito.

L'assioma che la giustizia tributaria potesse essere amministrata da volenterosi dilettanti, poteva avere una sua logica molti, moltissimi anni fa, quando la normativa non aveva la complessità di quella attuale e quando i poteri della parte accertatrice, l'Amministrazione, erano decisamente inferiori agli attuali.

E' importante rilevare che come in tutti i rapporti umani, il contenzioso fiscale determina problemi non soltanto economici, ma anche distorsioni emotive rilevanti nei confronti del cittadino ingiustamente oggetto delle attenzioni dell'amministrazione.

Considerato che la relazione Annuale sul Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate relativa all'anno 2009, segnala come "Presso le CTP si evidenzia una percentuale di successo degli Enti impositori del 39,17% contro il 35,63% di successo del contribuente. Limitando, tuttavia, l'analisi ai ricorsi definiti con una decisione di merito, il contribuente registra una percentuale di successo superiore a quella degli uffici: 48,45% contro il 38,65%.

Nel secondo grado di giudizio, si evidenzia una percentuale di successo per il contribuente superiore a quella degli Enti impositori, sia in generale che nei giudizi di merito."

ne deriva che oltre la metà dei ricorsi confermano che il cittadino contribuente è stato vittima di un errore.

Se questo errore avesse portato a perdite patrimoniali rilevanti (basta pensare al piccolo imprenditore cui viene sequestrata l'abitazione che era magari un elemento sul quale il sistema bancario si era affidato per la concessione di un credito) si comprende facilmente come si debba contemperare la pretesa del fisco ma anche il diritto alla conservazione dei propri beni del contribuente.

E' di tutta evidenza che di fronte a due contendenti con armi e potenzialità così diverse c'è un solo rimedio ed è quello giurisdizionale; se questo manca perché il giudice non è in grado di rendere giustizia, il problema diventa assai pesante.

Quello della qualificazione del giudice tributario è problema essenziale e sentito a tutti i livelli; prova ne è la citata recente richiesta della Corte di Cassazione al Csm di designare per la nomina a componenti della 5ª sezione, dei giudici con esperienza in materia, nonché l'analoga presa di posizione del Presidente del Consiglio di presidenza della Giustizia Tributaria.

Nessuno più dell'avvocatura può auspicare una tale eventualità, che aiuterebbe moltissimo a indirizzare la giurisprudenza della Corte nel senso da tutti desiderato, cioè nel contribuire con la sua autorevolezza a dare indirizzi interpretativi in tale materia.

Tale auspicio è particolarmente sentito dopo sentenze, quali quelle sull'abuso di diritto, sull'anti elusione e, recentemente, sulla non deducibilità dei compensi agli amministratori di società di capitali (con il vecchio ordinamento) che lasciano gli operatori del diritto veramente sconcertati.

Non dimentichiamo che le cause sulle quali si esprime la Suprema Corte sono relative a fatti che si sono determinati dai dieci ai quindici anni prima.

Prevedere che, a tanta distanza nel tempo, la Cassazione avrebbe potuto assumere le deliberazioni poi assunte è veramente chiedere, all'interprete, facoltà divinatorie che gli sono precluse.

Impostare operazioni straordinarie in materia societaria è già di per sé complesso applicando le norme note; presupporre che fossero già in vigore da anni norme non scritte nelle leggi italiane, come appunto l'abuso del diritto e l'anti elusione nel senso fatto proprio dalla Cassazione, lascia decisamente sconcertati.

E tutte le sentenze difformi precedentemente emesse?

La fiscalità di ogni operazione è elemento essenziale nella decisione di effettuarla o meno; con la visione della Cassazione si rischia praticamente di sentirsi opporre dall'Amministrazione finanziaria qualunque possibile obiezione fondata sui due ricordati principi, con le devastanti conseguenze che ne derivano.

L'avvocatura concorda pertanto nella richiesta della Cassazione ed auspica che anche per la magistratura tributaria di merito si arrivi a una selezione dei giudici, perché i problemi esistono anche a tale livello e una migliore giustizia potrebbe ridurre automaticamente il numero delle controversie.

Qualunque intervento che prescindia dalla qualificazione del giudice non darebbe alcun risultato.

Non possiamo che auspicare che in breve tempo il giudice tributario di merito diventi quanto meno a tempo pieno; ciò costituirebbe un filtro in grado di contenere il numero delle controversie portate all'esame della Corte di Cassazione (in termini certamente più efficaci rispetto agli strumenti che sono stati adottati via via nel tempo dal legislatore e che sono stati, anche di recente, modificati);

Altro rimedio efficace potrebbe essere l'attribuzione a un giudice monocratico delle controversie di valore inferiore, in ipotesi a 5.000 euro.

Come disciplina transitoria si dovrebbe eliminare la possibilità che ex dipendenti della Amministrazione Tributaria, anche se a riposo, possano esercitare la funzione di giudici tributari.

Nel tempo si sono succedute leggi che hanno rimosso da tale funzione i professionisti che svolgevano attività anche solo di consulenza tributaria a favore dei contribuenti.

Queste norme hanno semplicemente tolto dalle commissioni dei giudici preparati nella materia, lasciando altri che tale preparazione non avevano.

Lo scrupolo dell'imparzialità che apparentemente ha dato origine a questa normativa non ha affrontato con la stessa impostazione il problema di chi, dopo anni di lavoro nell'amministrazione, passa da parte a giudice; è facile pensare che una *forma mentis* perseguita per anni difficilmente possa essere abbandonata semplicemente perché si è cambiata la posizione nel tavolo.

Accettando il principio del giudice a tempo pieno il reclutamento con parere obbligatorio, ancorché non vincolante, degli ordini professionali dovrebbe avvenire per titoli ed esami, con individuazione dei percorsi scolastici e/o professionali necessari, nella prospettiva di formare collegi a composizione mista (cioè sia di provenienza giuridica che economica).

Questa preparazione dovrebbe essere assistita dalla frequenza obbligatoria per i giudici tributari a corsi convenzionati con le Università e gli Ordini professionali per il mantenimento e l'incremento della propria preparazione professionale.

Infine il trasferire la struttura del personale della giurisdizione tributaria (Organi giudicanti, Consiglio di Presidenza e Uffici di segreteria) dal Ministero dell'Economia e delle Finanze al **Ministero della Giustizia**, avrebbe un significato importante, dando una prova tangibile della terzietà del sistema della giustizia tributaria.

In dettaglio, si propongono anche i seguenti interventi correttivi:

## TESTO ATTUALE

- **art. 7 co. 4**  
4. Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale.
- **art. 10**  
1. Sono parti nel processo dinanzi alle commissioni tributarie oltre al ricorrente, l'ufficio del Ministero delle finanze o l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto ovvero, se l'ufficio è un centro di servizio, l'ufficio delle entrate del Ministero delle finanze al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso.
- **art. 12 co. 2**  
2. Sono abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie, se iscritti nei relativi albi professionali, gli avvocati, i dottori commercialisti, i ragionieri e i periti commerciali, nonché i consulenti del lavoro purché non dipendenti dall'amministrazione pubblica. Sono altresì abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie, se iscritti nei relativi albi professionali, gli ingegneri, gli architetti, i geometri, i periti edili, i dottori agronomi, gli agrotecnici e i periti agrari, per le materie concernenti l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale e gli spedizionieri doganali per le materie concernenti i tributi amministrati dall'Agenzia delle dogane. In attesa dell'adeguamento alle direttive comunitarie in materia di esercizio di attività di consulenza tributaria e del conseguente riordino della materia, sono, altresì, abilitati alla assistenza tecnica, se iscritti in appositi

## NUOVO TESTO

- **art. 7, co. 4:** si propone di sostituirlo con il seguente: *“La prova testimoniale è ammessa secondo le norme del codice di procedura civile. Il giuramento non è ammesso.”*; o, in alternativa, di aggiungere al comma 4 il seguente periodo: *“Le dichiarazioni di terzi sono ammesse per tutte le parti nelle forme di cui agli articoli 257 bis c.p.c. e 103 bis disp. att. c.p.c., in quanto applicabili.”*
- **art. 10:** si propone la seguente nuova formulazione: *“Sono parti nel processo dinanzi alle commissioni tributarie oltre al ricorrente, l'ufficio della Agenzia fiscale o l'ente locale o l'agente della riscossione o altro soggetto che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto.”*
- **art. 12, co. 2:** si propone di abrogare i periodi successivi al primo, cioè di mantenere solo il punto: *“Sono abilitati alla assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie, se iscritti nei relativi albi professionali, gli avvocati, i dottori commercialisti ed esperti contabili, i consulenti del lavoro, purché non dipendenti dalla amministrazione pubblica.”*

elenchi da tenersi presso le direzioni regionali delle entrate, i soggetti indicati nell'articolo 63, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioniere limitatamente alle materie concernenti le imposte di registro, di successione, i tributi locali, l'IVA, l'IRPEF, l'ILOR, e l'IRPEG nonché i dipendenti delle associazioni delle categorie rappresentate nel Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (C.N.E.L.) e i dipendenti delle imprese, o delle loro controllate ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, primo comma, numero 1), limitatamente alle controversie nelle quali sono parti, rispettivamente, gli associati e le imprese o loro controllate, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o di diploma di ragioneria e della relativa abilitazione professionale; con decreto del Ministro delle finanze sono stabilite le modalità per l'attuazione delle disposizioni del presente periodo. Sono inoltre abilitati all'assistenza tecnica dinanzi alle commissioni tributarie i funzionari delle associazioni di categoria che, alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, risultavano iscritti nell'elenco tenuto dalla Intendenza di finanza competente per territorio, ai sensi dell'articolo 30, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636.

- **art. 12, co. 5:**

- 5. Le controversie di valore inferiore a 5.000.000 ( 2.582,28) di lire, anche se concernenti atti impositivi dei comuni e degli altri enti locali, nonché i ricorsi di cui all'art. 10 del decreto del Presidente della Repubblica 28 novembre 1980, n. 787, possono essere proposti direttamente dalle parti interessate, che, nei procedimenti relativi, possono stare

- **art. 12, co. 5:** si propone la seguente nuova formulazione: *“Nelle controversie di valore inferiore a cinque mila euro le parti interessate possono stare in giudizio anche senza assistenza tecnica. Per valore della lite si intende la somma dei tributi o maggiori tributi pretesi degli interessi indicati dall’atto e delle sanzioni irrogate con l’atto impugnato.”*

in giudizio anche senza assistenza tecnica. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste. Il presidente della commissione o della sezione o il collegio possono tuttavia ordinare alla parte di munirsi di assistenza tecnica fissando un termine entro il quale la stessa è tenuta, a pena di inammissibilità, a conferire l'incarico a un difensore abilitato.

- **art. 23, co. 1 e 2** (Costituzione in giudizio della parte resistente)
- 1. L'ufficio del Ministero delle finanze, l'ente locale o il concessionario del servizio di riscossione nei cui confronti è stato proposto il ricorso si costituiscono in giudizio entro sessanta giorni dal giorno in cui il ricorso è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale.  
2. La costituzione della parte resistente è fatta mediante deposito presso la segreteria della commissione adita del proprio fascicolo contenente le controdeduzioni in tante copie quante sono le parti in giudizio e i documenti offerti in comunicazione.
- **art. 33 , co. 1 :**
- 1. La controversia è trattata in camera di consiglio salvo che almeno una delle parti non abbia chiesto la discussione in pubblica udienza, con apposita istanza da depositare nella segreteria e notificare alle altre parti costituite entro il termine di cui all'art. 32, comma 2.
- **art. 47**  
Sospensione dell'atto impugnato.  
**Testo:**  
1. Il ricorrente, se dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile, può chiedere alla commissione provinciale competente la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificata alle

- **art. 23, co. 1 e 2** (Costituzione in giudizio della parte resistente) : si propone di sostituirli con i seguenti:“1. La parte intimata si costituisce in giudizio notificando le proprie controdeduzioni al ricorrente entro sessanta giorni da quello in cui il ricorso è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale. 2. La costituzione della parte intimata è fatta mediante deposito presso la segreteria della commissione adita, entro trenta giorni dalla notifica delle controdeduzioni, del proprio fascicolo contenente copie conformi all’originale delle controdeduzioni per le altre parti del giudizio e i documenti offerti in comunicazione.”
- **art. 33 , co. 1 :** si propone di sostituirlo con il seguente: “*La controversia è discussa in pubblica udienza.*”
- **art. 47:** si propone di aggiungere, dopo il comma 8, il seguente comma 9 : “*Le disposizioni di cui ai precedenti commi sono applicabili anche nel giudizio di appello e di revocazione nonché in pendenza di ricorso per cassazione. In quest’ultimo caso, l’istanza di sospensione cautelare è proposta con ricorso davanti alla commissione*

altre parti e depositato in segreteria sempre che siano osservate le disposizioni di cui all'art. 22.

2. Il presidente fissa con decreto la trattazione della istanza di sospensione per la prima camera di consiglio utile disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima.

3. In caso di eccezionale urgenza il presidente, previa delibazione del merito, con lo stesso decreto, può motivatamente disporre la provvisoria sospensione dell'esecuzione fino alla pronuncia del collegio.

4. Il collegio, sentite le parti in camera di consiglio e delibato il merito, provvede con ordinanza motivata non impugnabile.

5. La sospensione può anche essere parziale e subordinata alla prestazione di idonea garanzia mediante cauzione o fideiussione bancaria o assicurativa, nei modi e termini indicati nel provvedimento.

6. Nei casi di sospensione dell'atto impugnato la trattazione della controversia deve essere fissata non oltre novanta giorni dalla pronuncia.

7. Gli effetti della sospensione cessano dalla data di pubblicazione della sentenza di primo grado.

8. In caso di mutamento delle circostanze la commissione su istanza motivata di parte può revocare o modificare il provvedimento cautelare prima della sentenza, osservate per quanto possibile le forme di cui ai commi 1, 2 e 4.

- **art. 62, co. 1 :**

- 1. Avverso la sentenza della commissione tributaria regionale può essere proposto ricorso per cassazione per i motivi di cui ai numeri da 1 a 5 dell'art. 360, comma 1, del codice di procedura civile.

- **art. 62, co. 2 :**

- 2. Al ricorso per cassazione ed al relativo procedimento si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile in quanto compatibili con quelle

*tributaria che ha emesso la pronuncia impugnata per cassazione e il giudice non può decidere se la parteistante non ha dimostrato di aver depositato il ricorso per cassazione contro la pronuncia medesima .”*

- In generale si propone di riscrivere l'art. 47 prevedendo che la sospensione possa essere dichiarata già in presenza dell'accertamento, senza aspettare l'iscrizione a ruolo.

- **art. 62, co. 1 :** si propone di aggiungere il seguente periodo: *“a tale sentenza è applicabile l'art. 373 del codice di procedura civile, intendendosi che la sospensione dell'esecuzione della sentenza sospende la riscossione prevista dall'art. 68 del presente decreto.”*

- **art. 62, co. 2 :** si propone di aggiungere il seguente periodo: *“Dato quanto disposto dall'art. 25, comma 2, le parti non sono tenute a depositare atti e documenti dei gradi di giudizio davanti alle commissioni tributarie, fermo*

del presente decreto. Non si applica al procedimento tributario innanzi alla Corte di Cassazione la sanzione della improcedibilità di cui all'art. 369, comma 2, n. 4 del cod. proc. Civ.

*l'obbligo per il ricorrente di chiedere alla segreteria della commissione che ha pronunciato la decisione impugnata di trasmettere alla cancelleria della Corte di cassazione il fascicolo d'ufficio, a norma dell'art. 369, ultimo comma, del codice di procedura civile."*

In linea generale, e sempre allo scopo di semplificare e rendere più celere la giustizia tributaria, si propongono anche i seguenti interventi:

1. Estendere la possibilità della conciliazione giudiziaria anche nel secondo grado di giudizio, cioè presso al Commissione Tributaria Regionale
2. Potenziare gli istituti deflattivi, prevedendo anche una forma di conciliazione, magari con l'intervento degli Ordini Professionali
3. Varo del processo telematico subito dopo la sperimentazione in corso
4. Prevedere una forma di raccolta della giurisprudenza delle Commissioni Locali in collaborazione con gli ordini professionali.

#### **CONSIDERAZIONI FINALI**

Il problema tributario ha un aspetto formale ed uno sostanziale; la promulgazione di leggi, sempre più oscure e complesse, determina soltanto confusione nei contribuenti e nell'amministrazione.

Le leggi fiscali, dal momento che interessano qualunque tipo di contribuente, dovrebbero essere semplici e scritte con chiarezza; il contenzioso è anche conseguenza di questa pessima scrittura delle leggi.

La realtà vera del problema è che se non si crea e si coltiva una cultura dello Stato che faccia assimilare al contribuente la dimensione etica del dovere di pagare le imposte e ai governanti che sono responsabili del modo in cui l'Amministrazione raccoglie ed essi spendono i soldi loro faticosamente consegnati, il rapporto fiscale resterà senza soluzione, se non quella di mantenere un elevato contenzioso e una reciproca diffidenza tra contribuenti ed Amministrazione.