

BOLLETTINO TRIBUTARIO d'informazioni

quindicinale di dottrina legislazione giurisprudenza consulenza

in questo numero

dal 1933 al servizio dei contribuenti

SPECIALE PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO

Quale impatto avrà nel contenzioso il processo tributario telematico?

(Dott. Giuseppe Verna) pag. 1123

Il nuovo processo tributario telematico: aspetti tecnici e modalità operative

(Vincenzo Carollo) pag. 1125

Accertamento imposte sui redditi e IVA – Accertamento – Prevenzione e contrasto all'evasione – Indirizzi operativi e linee guida sulla prevenzione e contrasto all'evasione fiscale e sull'attività relativa alla consulenza, al contenzioso e alla tutela del credito erariale

(Circolare 8 agosto 2019, n. 19/E) pag. 1182

15-16

30 - 8 - 2019

anno ottantaseiesimo

Spedizione in a.p. - 45% - art. 2 comma 20/b
legge 662/96 - Filiale di Piacenza

ISSN 0006-6893

Edizioni Bollettino Tributario - Via Luciano Manara, 1 - 20122 Milano

QUALE IMPATTO AVRÀ NEL CONTENZIOSO IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO?

Il contenzioso tributario ed ancor prima il procedimento precontenzioso richiedono preparazione, ordine nell'archiviazione, esami meticolosi, individuazione tempestiva del filo conduttore del contraddittorio e degli argomenti vincenti, raccolta di tutte le prove disponibili, doti di sintesi per un'esposizione semplice di fatti e motivi, condotte equilibrate e trasparenti e un pizzico di fortuna. Non c'è dubbio che il processo tributario telematico (PTT) contribuirà a migliorare l'archiviazione cronologica, ad accelerare la conoscenza dei documenti di controparte e rendere più spedito e meno laborioso il deposito degli atti; favorirà – e ciò è forse il pregio più apprezzabile – la tempestiva conoscibilità del fascicolo da parte non solo del giudice relatore, ma anche degli altri giudici che compongono il collegio, il cui accesso al fascicolo di causa sarà facilmente consentito.

Il PTT s'innesta in un rapporto, collaborativo o causidico, con l'amministrazione finanziaria, che deve essere improntato a buona fede e correttezza oltre ad essere governato dai principi della *parità delle armi* e del *contraddittorio*, confidando che il rapporto sia affidato all'esame di un presidente del collegio giudicante dotato di polso e di pazienza e soprattutto di un giudice relatore attento e volenteroso, la cui prima qualità è quella di "*leggere le carte processuali*", dedicandovi il tempo necessario, ivi compresa la memoria depositata almeno 10 giorni prima dell'udienza.

Spesso questa memoria viene trascurata in base ad una considerazione che pecca di semplicismo, ovvero che in essa non possono dedursi domande o eccezioni ulteriori rispetto a quelli già contenute nel ricorso o nell'appello principale o incidentale o che non siano indotte dalla necessità di replicare a controparte. In verità la memoria rappresenta un tassello rilevante nella dinamica processuale giacché, se contiene una replica alle controdeduzioni dell'Ufficio, attua il contraddittorio, ninfa vitale del processo e sommo ausilio per il giudice: oltretutto può contenere argomenti decisivi sulla base della giurisprudenza successivamente intervenuta. È evidente che il mancato esame della memoria del contribuente da parte del giudice, spesso accompagnato dal mancato ritiro della memoria stessa da parte dell'Ufficio, menoma il contraddittorio che si instaura nell'udienza di trattazione.

Il D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, ha sancito l'obbligatorietà del processo tributario telematico a partire dal primo luglio 2019, e nel D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, che disciplina il processo tributario, è stato introdotto l'art. 16-bis (ad opera dell'art. 9 del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 156, suc-

cessivamente modificato dall'art. 16 del citato D.L. n. 119/2018), il quale stabilisce che la notifica e il deposito degli atti e documenti presso le segreterie delle commissioni tributarie, da parte dei contribuenti e degli uffici tributari, avverrà solo con modalità telematica.

La nuova regola si applicherà ai ricorsi e agli appelli notificati a decorrere dal 1° luglio 2019, eliminando la modalità del deposito cartaceo. Fino al 30 giugno 2019, oppure, nel caso in cui i contribuenti esercitino la facoltà di stare in giudizio senza l'assistenza di un difensore abilitato (quindi per le controversie del valore fino a 3 mila euro), nonché per gli appelli notificati dopo il 1° luglio 2019, la notifica e il deposito degli atti in via telematica possono avvenire ancora in via cartacea, mentre quest'ultima rimane l'unica strada percorribile per i ricorsi in Cassazione.

Il contenzioso tributario è pervaso da due luoghi comuni.

Il giudice, specialmente quello di legittimità, dice fra sé e sé: ma se il contribuente ha ragione, perché non gli è stata riconosciuta dall'Amministrazione finanziaria? Il giudice, però, non tiene conto che l'Amministrazione, in molti casi, agisce non per accertare il giusto carico tributario, quello cioè determinato secondo i canoni costituzionali della capacità contributiva, ma per massimizzare il gettito, con la parziale giustificazione di dover operare in un ambito nel quale dilaga l'evasione o l'elusione, se non addirittura l'accaparramento fraudolento delle imposte (come nel caso delle *frodi carosello*) e pertanto promuove funzionari agguerriti e diffidenti, propensi a *fare di tutte le erbe un fascio* e quindi ad accomunare nel dubbio evasori e contribuenti onesti, ancorché più numerosi i primi dei secondi.

In secondo luogo si sente dire, soprattutto dai professionisti più avvezzi alle liti tributarie, che cercare di convincere l'Ufficio finanziario dell'infondatezza della pretesa tributaria è *fatica di Sisifo*, votata all'insuccesso: ciò perché, data la frequente separazione delle funzioni, chi contesta una ritenuta infrazione non sarà il funzionario deputato a ricevere le osservazioni difensive del contribuente, chi le riceve ha il diverso compito di accertare almeno una parte consistente delle violazioni contestate, chi difende l'Amministrazione finanziaria in giudizio non ha redatto l'avviso di accertamento e mai si è visto, salvo che non sia intervenuto il legislatore, che essa riduca in giudizio le sue iniziali pretese o riconosca l'eventuale validità di alcuni argomenti dedotti dalla controparte privata. Il frazionamento delle funzioni ispettive, accertative e difensive nell'Amministrazione

ne finanziaria, invece, di rappresentare una garanzia per il contribuente, giacché investe della decisione più uffici, porta ad un irrigidimento sulla decisione assunta per prima e ad una deresponsabilizzazione nelle successive fasi del procedimento.

La mancanza nel processo tributario di una fase istruttoria, l'assenza di un sostanziale contraddittorio fra fisco e contribuente, gli accanimenti difensivi della parte privata come di quella pubblica – quest'ultima talvolta dimentica dei doveri costituzionali del buon governo e dell'imparzialità e ritardataria vedetta di generalizzate e perniciose evasioni – l'insufficiente remunerazione dei giudici tributari, nonché la loro riluttanza a condannare il soccombente (chiunque esso sia) alla rifusione degli oneri sostenuti dalla parte vittoriosa costituiscono le maggiori "pecche" del contenzioso tributario. Sulla compensazione delle spese, merita richiamare quanto statuito dalla Suprema Corte (1) la quale ha ritenuto insufficiente il richiamo a «*validi motivi ... logicamente desumibili dal complesso delle motivazioni*» adottate, cassando ~~la Suprema Corte ha pertanto cassato~~ la sentenza di merito per «*illogicità manifesta della motivazione*».

Inoltre, il giudizio emesso al termine del processo tributario, come in quello penale, è rilevantemente influenzato dal *principio dell'oralità*, nel senso che la valutazione del giudice (soprattutto del componente della Commissione che non sia anche relatore) si forma in buona misura sulla base del contraddittorio tra le parti, svoltosi nell'udienza di trattazione. Orbene, se così stanno le cose, il principio dell'oralità si stempera se la sentenza viene estesa non nel

termine ordinario di 30 giorni, ma parecchi mesi dopo l'udienza, col risultato che si indebolisce, più trascorre il tempo, la funzione per la quale la discussione è stata prevista dal legislatore.

Già in passato una proposta di riforma del codice di rito del contenzioso tributario era partita dalle colonne di questa *Rivista* (2), che solo parzialmente ha trovato soddisfacimento nelle nuove norme sul PTT.

Anche nel caso in cui sono indicate le *spese di soccombenza*, il giudice non applica il D.M. 20 luglio 2012, n. 140, che fissa i compensi professionali che l'organo giurisdizionale deve liquidare nel rispetto della norma primaria, ovvero dell'art. 2233, secondo comma, c.c.; il giudicante non è vincolato alle soglie numeriche stabilite nel citato decreto, ma ha l'ovvio obbligo di motivare una diversa determinazione.

Tutto ciò non impedisce alla verità e alla giustizia di trionfare, almeno nella maggioranza dei casi, naturalmente a costo di un notevole impegno professionale. Ecco il fascino del contenzioso tributario: lo sforzo per far trionfare la giustizia attraverso un cimento leale!

In conclusione, il *processo tributario telematico* nasce con l'auspicio che esso possa favorire una giustizia più a portata di mano (*scilicet* di mouse) e quindi più facilmente monitorata nello svolgimento delle sue fasi, a vantaggio del giudice e delle parti litiganti.

Dott. Giuseppe Verna

(1) Cfr. Cass., sez. trib., 2 ottobre 2018, n. 25594, in *Boll. Trib. On-line*.

(2) Cfr. G. VERNA, *Una miniriforma del decreto sul contenzioso tributario: strumento per un giusto processo*, in *Boll. Trib.*, 2014, 1045.