



- Iscritta Elenco Associazioni c/o Ministero della Giustizia (Art. 26 D.Lgs. 206/2007)
 - Iscritta Elenco Associazioni Ministero Sviluppo Economico (Legge n. 4/2013)
 - Iscritta Elenco Nuove Professioni CNEL al n. 67
 - Socio Fondatore AssoProfessioni
 - Socio UNI
 - Aderente Confederazione Sindacale Italiana delle Libere Associazioni Professionali (CONSAP)
-
- Legalmente riconosciuta D.P.R. 361/2000 • Reg. Pers. Giuridiche di Roma n. 63/2001

AUDIZIONE

SENATO DELLA REPUBBLICA

Commissioni 2^a (Giustizia) e 6^a (Finanze e tesoro) riunite

Disegno di legge n. 2636 recante disposizioni in materia di giustizia e di processo tributario

Roma, 22 giugno 2022

La Lapet rende merito all'attività posta in essere dal Presidente del Consiglio Mario Draghi, dal Ministro dell'Economia Franco e dal Ministro della Giustizia Cartabia, che hanno inteso mettere mano alla riforma della giustizia tributaria fortemente richiesta ormai da anni da professionisti, imprese e contribuenti.

La riforma della giustizia tributaria è la realizzazione di uno degli impegni assunti con il Pnrr e costituisce, come riconosciuto anche nella relazione tecnica - normativa al provvedimento, un fattore determinante per la competitività del sistema Paese, poiché l'efficienza, la celerità e la certezza della giustizia fiscale hanno un impatto decisivo sulla fiducia degli operatori economici e sulle scelte di allocazione degli investitori esteri. Oggi, invece, nostro malgrado, i dati del monitoraggio periodico dell'andamento del contenzioso tributario e quelli diffusi in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario 2022, dimostrano che il grado di appello nei giudizi tributari presenta forti criticità, tanto è vero che il tasso di accoglimento della Cassazione dei ricorsi avverso le decisioni delle Commissioni tributarie regionali è di gran lunga più elevato di quello del contenzioso civile ordinario. Senza considerare che nei gradi di merito della giustizia tributaria una percentuale prossima al 40% degli avvisi di accertamento viene dichiarata almeno parzialmente illegittima.



Apprezzamento, quindi, per il testo che ha iniziato l'iter di approvazione in Senato, con la consapevolezza che comunque possa essere migliorato, anche alla luce dei suggerimenti che ci pregiamo di indicare di seguito.

Il magistrato tributario professionale (art. 1)

L'articolo 1 prevede l'introduzione del magistrato tributario professionale, assunto per concorso e con un trattamento economico analogo a quello dei magistrati appartenenti alle giurisdizioni ordinarie. Da sempre la Lapet ha suggerito questa soluzione, come presupposto necessario per una magistratura veramente terza ed imparziale. Pertanto, apprezziamo che questa visione sia stata accolta nella riforma, con lo scopo dichiarato di assicurare la terzietà e l'indipendenza del magistrato ed una migliore qualità delle sentenze di merito, così da ridurre il numero dei ricorsi presentati in Cassazione. Si tratta, d'altra parte, di un'esigenza rappresentata già dal Primo Presidente della Cassazione Pietro Curzio, quando, in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario ha descritto la sezione tributaria della Cassazione come una "cittadella assediata" da oltre 47.000 ricorsi sui 111.000 complessivi pendenti nelle sezioni civili della Corte. Una mole di contenzioso che non consente alla Cassazione di svolgere in materia tributaria il suo compito prioritario, ossia portare ad unità e coerenza l'interpretazione delle norme, garantendo così l'uguaglianza dei cittadini davanti alla legge [così si è espresso il Primo Presidente Curzio].

Peraltro, la scelta di una magistratura togata e professionale potrebbe risolvere il problema di un giudizio di appello che presenta forti criticità, tanto è vero che il tasso di accoglimento della Cassazione dei ricorsi avverso le decisioni delle Commissioni tributarie regionali è di gran lunga più elevato di quello del contenzioso ordinario.



Organizzazione della magistratura, fonti del diritto e Statuto del Contribuente

Riteniamo opportuno suggerire un ulteriore e decisivo passo, che è quello di sottrarre la Giustizia Tributaria alla vigilanza del Ministero dell'Economia, il quale, contestualmente, è collegato all'Agenzia delle Entrate, cioè alla parte processuale avverso cui sono presentati il maggior numero dei ricorsi. Inoltre, l'Agenzia influenza sia il legislatore che l'interprete del diritto tributario mediante la produzione di circolari e provvedimenti attuativi di norme di legge. Troppo spesso persino il Giudice Tributario dimentica che le circolari non costituiscono una fonte del diritto e le richiama nelle motivazioni delle sentenze a supporto delle decisioni. Certamente affidare le decisioni ad un Giudice togato e professionale può essere utile per arginare questo problema, tuttavia, per rafforzare l'esclusione delle Circolari dalla piramide delle fonti del diritto, diventa fondamentale insistere sulla costituzionalizzazione dello Statuto del Contribuente. Ricordiamo che tale soluzione era stata già suggerita nella relazione conclusiva dei lavori delle Commissioni parlamentari sulla riforma fiscale del giugno 2021, ma poi dimenticata nel disegno di legge delega di riforma fiscale adottato dal Governo, tanto è vero che nel marzo 2022 è stato presentato un disegno di legge costituzionale, assegnato alla Prima Commissione Affari Istituzionali della Camera (AC 3520).

Un nuovo ruolo per i giudici tributari non togati: la mediazione

La riforma conserva fino ad esaurimento il ruolo unico relativo ai giudici tributari onorari, che seppure in via transitoria, continuerebbero ad affiancare i magistrati togati. La soluzione consente di non disperdere il patrimonio di conoscenze ed esperienze acquisito dai giudici onorari che siedono da anni nelle Commissioni Tributarie.

Potrebbe essere adottata, invece, una diversa soluzione per valorizzare il patrimonio di competenze acquisito dai giudici onorari. A questi ultimi, infatti, come suggerito



dalla Lapet già in precedenti interventi, potrebbe essere affidata la fase di reclamo - mediazione di cui all'articolo 17 bis d.lgs. 546/1992, oggi affidata agli uffici legali dell'Agenzia delle Entrate. Infatti, i dati che emergono dal monitoraggio delle controversie tributarie dimostrano una riduzione del contenzioso nei gradi di merito, e ciò anche per effetto dell'efficacia degli strumenti deflattivi delle liti fiscali, primo tra tutti il reclamo - mediazione, che, pertanto, andrebbe rafforzato. La stessa Commissione interministeriale per la riforma della giustizia tributaria, nella relazione del 30 giugno 2021, aveva suggerito di intervenire sui procedimenti amministrativi tributari e di migliorare l'efficacia degli strumenti deflattivi del contenzioso. A tal fine sarebbe opportuno aumentare la soglia di accesso al reclamo-mediazione almeno fino a 100.000 euro di imposta e sottrarre questo procedimento alla competenza dell'Agenzia delle Entrate per affidarla, invece, a mediatori effettivamente imparziali, analogamente al contenzioso civile. Detti mediatori, come innanzi suggerito, potrebbero proprio essere scelti tra gli attuali giudici non togati delle Commissioni Tributarie che resterebbero esclusi dalla magistratura tributaria una volta che questa sarà composta solo da giudici togati. Peraltro, rafforzare le procedure di mediazione e conciliazione sottraendole alla competenza dell'Agenzia delle Entrate porterebbe maggiore equità nella gestione della fase di reclamo e nel successivo contenzioso.

Si tratta di risolvere il problema dei ricorsi che il contribuente è costretto ad iscriverne a ruolo per avere giustizia del diniego di mediazione emesso dall'Agenzia delle Entrate, anche qualora l'avviso impugnato presenta profili di illegittimità o infondatezza. Il problema degli avvisi di accertamento che, nonostante siano transitati dalla fase di reclamo mediazione, vengono dichiarati almeno parzialmente illegittimi in giudizio, si stima possa raggiungere una percentuale prossima al 40% dei giudizi di merito. Si tratta di episodi affatto irrilevanti, nei quali il contribuente ben accetterebbe una proposta di mediazione da parte dell'Ufficio, ma a fronte del diniego di mediazione è costretto a intraprendere il giudizio per vedersi annullata la parte illegittima dell'atto.



In tutti questi casi, in maniera del tutto iniqua, il contribuente, nonostante sia stato costretto a intraprendere il giudizio per ottenere giustizia di un diniego di mediazione poi rivelatosi in parte illegittimo, deve subire l'irrogazione di una sanzione piena sulla quota non annullata dell'atto impugnato. E' del tutto evidente che questa situazione sarebbe superata se fosse migliorata la fase di reclamo - mediazione.

Su questo punto l'auspicio è che funzioni in maniera efficace il nuovo istituto della conciliazione proposta dalla Commissione Tributaria, applicabile proprio alle controversie soggette a reclamo - mediazione di cui articolo 17bis d.lgs. 546/1992, introdotta dal nuovo articolo 48 bis - 1 del d.lgs. 546/1992. Fiducia e apprezzamento meritano anche i provvedimenti che rafforzano il ricorso alla conciliazione in corso di giudizio.

Infine, senza intervenire sull'organizzazione interna degli Uffici, sarebbe utile anticipare già nella fase dell'invito all'adesione e durante il relativo procedimento, le valutazioni ora concesse agli Uffici Legali in sede proprio di reclamo - mediazione, così da ampliare il contraddittorio ed il ricorso all'autotutela, come suggerito nella relazione della Commissione interministeriale.

Competenza del giudice monocratico e testimonianza (art. 2)

Positivo è il parere per la scelta di introdurre il Giudice monocratico per le cause di valore fino a 3.000 euro, cioè fino al limite di valore concesso al ricorrente per stare in giudizio personalmente. Si tratta di una proposta che la Lapet aveva suggerito nell'audizione dell'8 marzo 2021, e presentato in altre occasioni precedenti. Tuttavia riteniamo che la soglia potrebbe essere aumentata, considerato che, ai sensi dell'art. 7 C.P.C., nel giudizio civile il giudice di pace è competente per cause relative a beni mobili di valore fino a cinquemila euro e per danni da circolazione di veicoli per valore fino a ventimila euro. Bene anche l'introduzione della testimonianza scritta, ulteriore garanzia per il contribuente seppure con alcuni limiti applicativi. Anche in



questo caso la Lapet aveva anticipato i tempi, suggerendone l'adozione in tutte le precedenti audizioni.

Riduzione dei costi per i contribuenti e aumento dell'efficacia dei provvedimenti deflattivi: l'estensione del patrocinio tributario ai Tributaristi Qualificati e Certificati

La riforma dovrebbe cogliere l'occasione di coordinare la disposizione dell'articolo 63, comma 2, D.P.R. n. 600/1973 relativa all'assistenza dei contribuenti davanti agli uffici dell'Agenzia delle Entrate, con quella contenuta nell'articolo 12, comma 3, lett. e) D.lgs. 546/1992 in merito alla rappresentanza in giudizio davanti alle Commissioni Tributarie dei professionisti iscritti nel ruolo dei periti ed esperti delle Camere di Commercio alla data del 30 settembre 1993.

Il predetto articolo 63, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, consente la rappresentanza e l'assistenza dei contribuenti davanti agli uffici finanziari ai professionisti di cui alla norma UNI 11511 certificati e qualificati ai sensi della legge 14 gennaio 2013, n. 4. La norma, pertanto, riconosce una particolare e specifica competenza tecnica ai Tributaristi Qualificati e Certificati, del tutto analoga a quella riconosciuta ai professionisti iscritti in albi professionali o ai professionisti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi.

Ciò premesso non vi è più alcuna ragione che giustifica la permanenza nel nostro ordinamento della preclusione alla difesa tecnica nel processo tributario per i Tributaristi Qualificati e Certificati a norma dell'articolo 63, comma 2, D.P.R. n. 600/1973, per il solo fatto di non essere stati iscritti nel ruolo dei periti ed esperti delle Camere di Commercio alla data del 30 settembre 1993.

Si tratta, invero, non certo di inserire nuovi soggetti tra i quelli abilitati alla difesa tecnica in ambito tributario, ma di aggiornare il riferimento normativo ai periti ed



esperti tributari contenuto nell'articolo 12 D.lgs. 546/1992 ai Tributaristi qualificati e certificati di cui alla legge 4/2013, con la rimozione del limite temporale di iscrizione. La suddetta preclusione non ha più alcuna ragione di esistere anche alla luce dell'approvazione, ormai nove anni fa, della legge 14 gennaio 2013 n. 4, che disciplina in modo organico le professioni non iscritte in albi o ordini, e per quanto qui interessa quella di Tributarista.

Infatti, la corretta applicazione delle disposizioni della legge n. 4/2013 garantisce l'affidamento dei terzi e dei clienti e la certificazione Uni, richiesta dalla stessa legge n.4/2013 ai fini della certificazione, attesta la competenza e la capacità tecnica del professionista nei settori tributario, fiscale ed aziendale, attraverso il complesso delle specifiche conoscenze acquisite con la formazione e l'aggiornamento professionale continuo.

Inoltre, la rimozione della preclusione sarebbe coerente con le previsioni delle diverse categorie di professionisti ammesse al patrocinio dall'articolo 12, d.lgs. 546/1992.

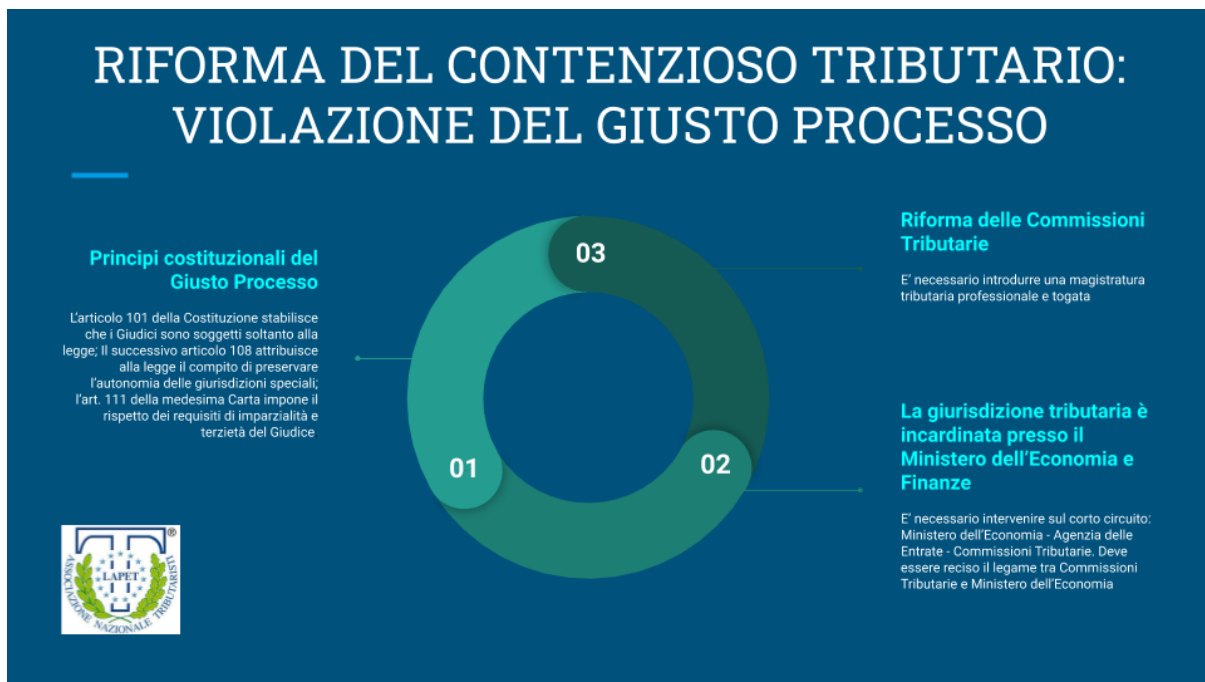
La proposta, infine, risponderebbe pienamente al nuovo test di proporzionalità introdotto dal decreto legislativo n. 142/2020 in attuazione della direttiva UE n. 2018/958, nonché all'invito della Commissione UE nella Comunicazione COM(2021) 385 final, del 9 luglio 2021 a rimuovere le restrizioni inutili nel settore dei servizi professionali. D'altra parte l'estensione del patrocinio contribuisce anche ad aumentare gli effetti dei provvedimenti deflattivi del contenzioso tributario. Infatti non v'è dubbio che il tributarista qualificato e certificato, che già assiste il contribuente fino alla fase dell'adesione, sia anche il professionista maggiormente preparato a difendere lo stesso contribuente in giudizio, proprio perché ne ha condiviso le scelte imprenditoriali ed ha partecipato a tutto il procedimento di accertamento fin dalla fase istruttoria.

Tabella di sintesi dei suggerimenti

CRITICITA'	RAGIONI	RIFORMA	
Assenza di indipendenza, imparzialità, terzietà idoneità	Eccessivo potere di controllo del MEF	Sottrazione al controllo del MEF	
Effettività della fase pre-contenziosa a scopo deflattivo	Reclamo mediazione attribuito all'Agenzia Entrate	Introduzione di una fase di mediazione davanti a una struttura effettivamente indipendente	Impiego dei Giudici non togati delle commissioni tributarie per lo svolgimento della fase di mediazione
Giurisdizione speciale che richiede competenze specifiche	Assistenza tecnica specifica ex art. 12 D.lgs. 546/1992	Estensione della difesa tecnica anche ai tributaristi qualificati e certificati in ragione della loro preparazione tecnica; nonché al fine di rafforzare gli strumenti deflattivi del contenzioso ed al fine di evitare la differenza tra i professionisti iscritti ante 1993 e quelli iscritti successivamente Rispetto del test di proporzionalità delle restrizioni	Riforma dell'art. 12 D.lgs 546/1992 alla luce dell'art. 63 D.p.r. 600/73 e del test di proporzionalità di cui al D.lgs 142/2020 attuativo della Dir. EU 2018/958

<p>Carenza di tutela giurisdizionale effettiva</p>	<p>Carenza di strumenti coi quali interrompere verifiche illegittime</p>	<p>Introduzione di tutela cautelare ante causam analoga agli articoli 669ter Cpc</p>	<p>Richiamo agli articoli 669ter Cpc e/o riforma art. 47 D.lgs 546/92</p>
---	---	---	--

Tavole sinottiche sulle osservazioni



Il suggerimento è stato accolto per quanto riguarda l'introduzione di un Giudice professionale e togato, permane invece il carattere ambiguo della soggezione e controllo della giurisdizione tributaria da parte del Ministero dell'Economia e finanze.

RIFORMA DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO: GARANTIRE L'INDIPENDENZA DEL GIUDICE

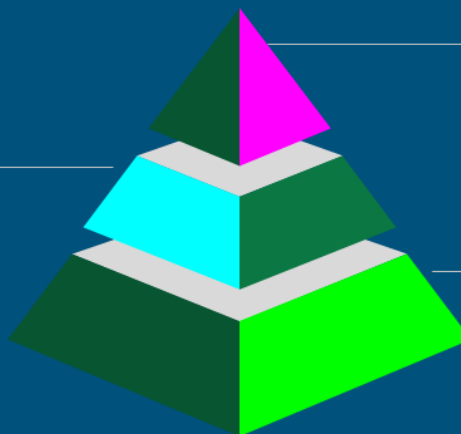


E' necessario attribuire allo Statuto del Contribuente il rango di legge costituzionale al fine di evitare che la prassi dell'Agenzia delle entrate influenzi il Giudice Tributario

RIFORMA DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO: UNA GIUSTIZIA PROFESSIONALE

Trasformare i Giudici non togati delle attuali Commissioni in Collegi di Conciliazione giudiziali

I giudici non togati delle attuali Commissioni potrebbero essere destinati a comporre Commissioni di Conciliazioni con funzione di filtro tra la fase amministrativa di reclamo mediazione e quella contenziosa davanti al giudice togato



1 Giudice Monocratico Togato

Le controversie non concluse nelle precedenti fasi conciliative vengono decise da un giudice monocratico togato. L'accesso alla giustizia togata può essere presidiato da meccanismi bonus/malus sulle spese di lite

2 Ampliare l'ambito del reclamo - mediazione e rendere efficace l'accertamento con adesione Patrocinio anche ai Tributaristi Qualificati e Certificati

è opportuno potenziare l'accertamento con adesione aumentando le possibilità di trovare un accordo in sede di adesione è opportuno aumentare la soglia di obbligatorietà del reclamo-mediazione. Estensione del patrocinio anche ai Tributaristi Qualificati e Certificati



Una nuova gerarchia nella gestione del contenzioso: più spazio alla mediazione, che deve essere sottratta all' Agenzia delle Entrate e affidata a mediatori imparziali; giudici monocratici e magistratura tributaria togata.



Una nuova giustizia ispirata a principi di semplificazione, proporzionalità ed equità passa per la rimozione del limite alla rappresentanza in giudizio ai Tributaristi Qualificati e Certificati, ancora contenuto nell'art. 12, co. 3, e) d.lgs. n. 546/1992.

Una proposta di tripartizione della struttura del contenzioso



La figura sopra indicata illustra la tripartizione del contenzioso tributario risultante dalla proposta di riforma dei Tributaristi Lapet che in parte ha avuto riscontro del disegno di legge in discussione.

Per le cause di valore fino a 3.000 euro, che coincidono con il limite di valore concesso al ricorrente per stare in giudizio personalmente, viene escluso il grado di appello e conservato il solo ricorso per Cassazione per motivi tassativamente indicati. Il reclamo mediazione si auspica sia rafforzato ed esteso fino al valore di lite di euro 100.000.

Inoltre si intendono rafforzare gli strumenti deflattivi del contenzioso, mediante l'introduzione di un tentativo di conciliazione obbligatorio precedente al giudizio di primo grado, che in parte trova riscontro nel nuovo articolo 48 bis.1 relativo alla Conciliazione proposta dalla Commissione Tributaria.

L'obbligo del tentativo di conciliazione viene previsto anche in fase di giudizio di appello, al fine di deflazionare le successive impugnazioni alla Corte di Cassazione.



I giudizi di valore superiore ad euro 100.000, che non transitano per la fase di reclamo mediazione, successivamente al tentativo di conciliazione saranno di competenza del giudice in composizione collegiale.

Si resta a disposizione per ogni e ulteriore chiarimento.

Il Presidente nazionale
Dott. Roberto Falcone