

ROMA – 23 OTTOBRE 2024

BREVI OSSERVAZIONI IN TEMA DI MIGLIORAMENTO DEI RAPPORTI

TRA GIUDICI E PARTI DEL PROCESSO TRIBUTARIO

E' interesse tanto dei Giudici quanto delle Parti del Processo Tributario che in giudizio “*il confronto*” si svolga secondo i principi del “*Giusto Processo*” sanciti dall’art. 111 Cost. (per cui “*ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo ed imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata*”) e dell’art. 6 della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali.

L’individuazione e la diffusione di pratiche processuali virtuose, condivise da tutti i soggetti del Processo anche se non vincolanti non essendo derogabili le disposizioni dei codici e delle norme di procedura, costituiscono valori acquisiti in tutte le Giurisdizioni, inclusa quella Tributaria.

Tra gli obiettivi individuati da codesto On.le Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, in occasione della sottoscrizione del Protocollo di intesa con UNCAT – Unione Nazionale Camere Avvocati Tributaristi del 15 ottobre 2015, veniva evidenziato quello di promuovere e diffondere “*pratiche virtuose per il miglioramento del processo tributario*”, con l’impegno “*ad una reciproca e fattiva collaborazione [...] nell’ottica di addivenire ad un miglioramento della funzionalità della Giustizia tributaria nel superiore interesse del cittadino*”. Ci si permette di evidenziare che il funzionamento delle Corti di merito, nell’ottica di un miglioramento della qualità delle sentenze, potrebbe deflazionare le pendenze avanti la Corte di Cassazione.

L’Unione, al fine di dare attuazione agli obiettivi prima narrati, ancora una volta si presenta come portavoce dell’Avvocatura Specialistica Nazionale ribadendone l’attualità anche in ragione dell’evoluzione degli strumenti processuali del “*processo tributario telematico*” e della “*udienza a distanza*” di cui all’art. 16 d.l. 23.10.2018 n. 119, della recente l. 31.08.2022 n. 130 nonché alla luce dei principi della Riforma del Processo Tributario di cui al d.lgs. 30.12.2023 n. 220 (attuativo delle nuove regole previste dalla legge delega fiscale 09.08.2023, n. 111) e del Processo Civile di cui al d. lgs. 10.10.2022 n. 149.

Pur consapevole delle criticità della Riforma del Processo Tributario che per alcuni versi lascia trapelare il disfavore verso chi propone l’azione giurisdizionale (*cf*r tra l’altro la sentenza in forma semplificata, il divieto di produzione di nuovi documenti in appello, la nuova disciplina delle spese del giudizio volta ad impedire la condanna dell’Amministrazione qualora la vittoria

del contribuente sia dipesa dalla produzione in giudizio di documenti nuovi), l'Avvocatura specialistica ha apprezzato l'aver evitato di svilire il ruolo dell'udienza quale fondamentale momento di esercizio del diritto al contraddittorio.

Infatti, ampliare e potenziare l'informatizzazione della Giustizia Tributaria con la previsione che la discussione da remoto possa essere chiesta anche da una sola delle parti costituite nel processo con istanza da notificare alle altre parti, fermo restando il diritto di queste ultime di partecipare in presenza (*cf* art. 33 d.lgs. n. 546/1992), ha garantito non solo il pieno esercizio del diritto di difesa ma anche dignità e decoro del Processo Tributario.

Ciò detto,

al fine della realizzazione del comune obiettivo di migliorare il funzionamento della Giustizia Tributaria, si espongono di seguito alcune problematiche di sistema riscontrate dagli Avvocati Tributaristi associati alle Camere locali.

1) In merito all'organizzazione delle udienze

a) tempistica di fissazione delle udienze: gli avvisi vengono trasmessi a ridosso delle udienze (30 gg.), senza il tempo di preparare i documenti da depositare e senza il tempo di verificare la possibilità di conciliare la causa (questione condivisa anche dagli Uffici legali dell'Agenzia delle Entrate). In assenza di una modifica normativa, si dovrebbero invitare i Presidenti di collegio e le Segreterie ad anticipare quanto più possibile gli avvisi di trattazione;

b) orari delle udienze: quasi sempre gli avvisi di trattazione in presenza non indicano l'orario effettivo di chiamata o il numero di ruolo. Trattandosi di informazioni disponibili al Segretario di Sezione (nell'applicativo "*consultazione pubblica contenziosi tributari*" viene indicato orario o comunque numero di ruolo), la richiesta conseguenziale è quella dell'indicazione di informazioni utili alla difesa al fine di evitare lunghe attese presso i locali delle Corti di Giustizia.

Lo stesso problema pare non riscontarsi per le UAD in quanto viene sempre indicato l'orario di chiamata;

c) assegnazione dei ricorsi a sezione: sarebbe opportuno un chiarimento sulle modalità di funzionamento del cd. "*criterio automatico di assegnazione*" al fine di renderne trasparente il funzionamento (alcuni difensori lamentano di vedere assegnati i propri ricorsi alle stesse Sezioni e mai ad altre);

2) In merito allo svolgimento delle udienze

a) limiti dei collegamenti da remoto: la "*sala d'attesa*" delle udienze da remoto è priva di riferimenti alla causa ed ingenera incertezza specie per le lunghe attese con la schermata anonima: la richiesta conseguenziale è quella che nella schermata della "*sala di attesa*" siano indicati i riferimenti della causa o comunque della sezione giudicante e che sia possibile inviare comunicazioni al Segretario di sezione nel caso di ritardo della trattazione o per altre problematiche;

b) modalità di composizione del collegio giudicante: l'art. 33, comma 1, d.lgs. n. 546/92 prevede che *“Se una parte chiede la discussione in pubblica udienza e in presenza e un'altra parte chiede invece di discutere da remoto, la discussione avviene in presenza, fermo il diritto, per chi lo ha chiesto, di discutere da remoto. Nel caso in cui una parte chieda di discutere in presenza, i giudici ed il personale amministrativo partecipano sempre in presenza alla discussione”*.

Trattasi di previsione applicabile ai giudizi instaurati dal 04.01.2024 (artt. 1, comma 1, lett. n) e 4, d.lgs. n. 220/2023) che i Collegi giudicanti non mostrano di conoscere o di volere applicare, in quanto i giudici sono spesso collegati da remoto anche nei casi di istanza di discussione in presenza. Accade spesso, soprattutto nel secondo grado, che nessuno dei componenti del collegio sia presente in aula.

Si tratta di disposizione *“a regime”* che merita corretta applicazione trattandosi del corretto svolgimento delle udienze che la Corte di Cassazione ha più volte ritenuto condizione essenziale del contraddittorio processuale sanzionato con la nullità del procedimento. Anche in questo caso, il rispetto della disposizione eviterebbe vizi processuali e, di conseguenza, deflazionerebbe i giudizi in Cassazione.

Codesto On.le Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria ha più volte sottolineato l'importanza della presenza in aula dei giudici (*cf*r Delibera 45/2024): *“Al fine di consentire il rispetto del disposto di cui agli artt. 33 e 34 del D.lgs. 546/1992 con particolare riguardo alla richiesta dei difensori di discussione in udienza, fissa almeno un'udienza pubblica ogni due mesi dedicata alla sola trattazione in presenza”*.

La richiesta conseguenziale è quella di sensibilizzare i Giudici alla corretta applicazione della normativa richiamata;

c) discussione in presenza o da remoto: quasi sempre viene richiesto al difensore dal Presidente del collegio di intervenire solamente per *“questioni nuove”*, in palese violazione del diritto alla discussione, specie laddove non venga svolta la relazione da parte del giudice relatore: è invece necessario che il difensore sia coinvolto nella discussione su punti controversi sui quali il collegio ritenga utile il confronto. Sarebbe altresì utile prevedere lo spazio per una breve replica laddove l'intervento della controparte faccia emergere punti di novità rilevanti e quindi meritevoli di una breve risposta;

d) criticità delle relazioni introduttive: il giudice relatore spesso non espone *“i fatti e le questioni della controversia”* (art. 34 d. lgs. n. 546/92) così impedendo alle parti di concentrare la discussione sui punti salienti e quindi appesantendo inutilmente la trattazione: sarebbe auspicabile che il giudice relatore, sotto la direzione del Presidente, facesse emergere i punti che meritano l'approfondimento o comunque quelli che ritiene decisivi, in modo da sollecitare la discussione sulle questioni decisive;

e) udienze da remoto: tempi eccessivi di attesa nella *“sala d'attesa”* conseguenti al prolungarsi delle discussioni. Gli orari di trattazione dovrebbero tenere conto dell'effettiva complessità

delle cause (è prevedibile, infatti, che alcune cause durino più di pochi minuti a causa della molteplicità dei rilievi, novità delle questioni, pluralità delle annualità accertate etc.): è necessario che il Presidente del collegio, anche su indicazione del giudice relatore, tenga personalmente conto dei contenuti dei fascicoli perché il Segretario di Sezione non può ovviamente svolgere tali verifiche;

f) per le liti precedenti al 04.01.2024 è venuta meno qualsiasi regola circa la “*garanzia*” dello svolgimento delle udienze a distanza, ove richieste. Questo fa sì che ciascun collegio adotti delle prassi proprie, non standardizzate e non pubblicizzate, con conseguenti incertezze per i difensori che – specie quando residenti in luoghi distanti – possono incorrere in difficoltà organizzative/logistiche perché solo nell’imminenza dell’udienza saranno informati sulla modalità di trattazione (alcuni difensori comunicano d’aver sostenuto spese di viaggio per udienze che all’ultimo momento sono state tenute “*in video*” o – al contrario – d’aver dovuto organizzare in tutta fretta una trasferta non prevista).

La richiesta conseguenziale è quella di sensibilizzare i Giudici ad applicare, per la disciplina delle UAD, alle liti più datate le medesime regole applicabili per le liti posteriori al 04.01.2024;

g) negli avvisi di trattazione viene normalmente indicata la modalità di svolgimento in “*udienza pubblica*” o in “*camera di consiglio*”: allorché già nell’atto introduttivo sia stata chiesta la UAD (sempre per le ragioni esposte sopra) sarebbe opportuno che fosse già indicato fin da subito la modalità “*a distanza*”.

3) In merito alla redazione delle sentenze

a) la motivazione delle sentenze spesso non segue l’ordine dei motivi di impugnazione e non risponde a tutti i motivi formulati: se nella motivazione delle sentenze di rigetto dell’impugnazione si seguisse l’ordine del ricorso, tutti i motivi verrebbero esaminati e decisi, senza omissioni di pronuncia. In ciò sussiste la chiarezza e completezza della motivazione e la sua persuasività, così facilitando l’ordine e la chiarezza dei motivi di appello ed il lavoro della Corte di secondo grado (o della Corte di Cassazione)

Nell’evidenziare la criticità, non sfugge certo il principio della “*ragione più liquida*” il quale consente al giudice di sostituire il profilo di evidenza a quello dell’ordine delle questioni da trattare di cui agli artt. 118 disp. att. c.p.c. e 276 c.p.c., in una prospettiva aderente alle esigenze di economia processuale e di celerità del giudizio, con la conseguenza che la causa può essere decisa sulla base della questione ritenuta di più agevole soluzione - anche se logicamente subordinata - senza che sia necessario esaminare previamente le altre.

Ma non può sempre rinviarsi al principio indicato a giustificazione di una motivazione quasi sempre apparente.

Nella redazione del ricorso o dell’appello, il più delle volte viene data particolare rilevanza alla volontà del contribuente circa il riconoscimento dell’esistenza di un interesse a graduare le domande secondo l’ordine logico-giuridico stabilito dalla normativa processuale citata.

L'autonomia delle eccezioni è dettata da una progressione logica giuridica rispetto al loro contenuto.

Spesso, però, nelle sentenze di merito manca un'interpretazione corretta delle domande della Parte coerente con il dettato normativo. Manca, cioè, un'interpretazione che consenta di stabilire se la Parte avesse inteso vincolare il giudice all'ordine di trattazione stabilito dal combinato disposto degli artt. 118 disp. att. c.p.c. e 276 c.p.c. o se, invece, si fosse limitata ad enumerare le proprie domande ed eccezioni lasciando al Giudice il potere di ordinarle secondo una premessa assolutamente estranea alle sue intenzioni;

Proprio al fine di migliorare la motivazione delle sentenze codesto On.le Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria potrebbe – grazie anche alla informatizzazione – esaminare le pronunce di secondo grado “cassate” per vizio di motivazione al fine di valutare l'operato dei collegi su tale aspetto così rilevante.

b) liquidazione delle spese processuali: laddove viene prevista la condanna della parte soccombente alla refusione delle spese, la formula è quasi sempre sincopata, con successiva difficoltà di liquidazione delle spese processuali (le Corti di merito tendono a non liquidare il 15% delle spese generali previste dal d.m. n. 55/2014).

E', comunque, auspicabile che le Corti si attenessero in modo possibilmente preciso al d.m. 55/14.

c. richiesta di rinvio congiunto per manifesta volontà di conciliazione: nonostante le Parti formulino nei termini dell'art. 48 d.lgs. n. 546/1992 richiesta di rinvio congiunto per definire i termini di una conciliazione giudiziale, molto spesso i Giudici del merito decidono la causa senza tener conto della sussistenza delle condizioni necessarie per procedere al rinvio, con la conseguenza di impedire la trattazione della stessa quando una delle Parti non è presente in aula.

Pur in presenza di una facoltà discrezionale - e non di un obbligo - di rinviare la trattazione del ricorso proprio per consentire alle Parti di raggiungere l'accordo conciliativo, sarebbe opportuno [anche] per “*pratica processuale virtuosa*”, addivenire al rinvio richiesto ed evitare la conseguente statuizione di rigetto del Ricorso con la condanna del contribuente alle spese giudiziali.

La richiesta conseguenziale è quella di limitare questi casi con una raccomandazione rivolta ai Giudici:

- (i) affinché 8 giorni prima dell'udienza prendano visione dei documenti/memorie/istanze;
- (ii) nelle relazioni in udienza diano puntualmente conto d'aver esaminato i documenti/memorie/istanze;
- (iii) si corregga la prassi (inaccettabile) di redigere i verbali d'udienza in modo standardizzato senza dar conto delle effettive osservazioni delle parti, in specie quando

si tratti di richieste di rinvio/conciliazione/ ecc. non meramente ripetitive degli atti di causa.

4. Proposte concrete di collaborazione

Punto nodale di questa audizione è anche la formulazione di proposte di collaborazione tra Giudici Tributari e Avvocatura specialistica rappresentata da UNCAT.

Sarebbe apprezzabile

- la programmazione di eventi di confronto e di formazione condivisi;
- il rilancio degli Uffici regionali del Massimario per coinvolgere sul territorio i giudici ed i difensori sotto il coordinamento dell'Ufficio del Massimario nazionale (art. 24-bis D.Lgs. 545/92), anche al fine di individuare le sentenze contenute nella banca dati della giurisprudenza tributaria di merito che meritino priorità nella massimazione.

Per l'Unione Nazionale Camere Avvocati Tributaristi

Il Presidente

Avv. Gianni Di Matteo