

INAUGURAZIONE
ANNO GIUDIZIARIO TRIBUTARIO 2018
Venezia Mestre, 16 marzo 2018

Prof. Antonio Viotto
Associato di Diritto Tributario
Università Ca' Foscari Venezia

Rivolgo questo mio intervento di saluto a nome del Rettore e della comunità scientifica dell'Università Ca' Foscari di Venezia.

Un saluto particolarmente caloroso in quest'anno in cui l'Università di Venezia festeggia il 150° anniversario della sua fondazione.

Vorrei ora, in questo mio breve intervento, riprendere idealmente il discorso fatto lo scorso anno, in cui auspicavo che il Legislatore, nel mettere mano ad una riforma del processo tributario sapesse ispirarsi ad alcuni criteri diretti a realizzare **un miglioramento qualitativo del giudizio** (in termini di valutazione delle prove, con la previsione di un'udienza istruttoria ad hoc, in termini di trattamento economico dei giudici, di affinamento della funzione difensionale, di disincentivazione per gli Uffici finanziari rispetto all'instaurazione di giudizi poco sostenibili, di "sfoltimento" dell'arretrato pendente in Cassazione, senza sacrificio per il diritto di difesa¹), evitando di ricorrere a stravolgimenti che portassero a disperdere il patrimonio di esperienze e di conoscenze maturato dagli attuali giudici tributari.

Ed altresì evidenziavo in quella sede l'opportunità che una riforma del processo venisse accompagnata da una riforma più organica del sistema tributario, che coinvolgesse anche il procedimento, l'attività dell'Amministrazione e la disciplina sostanziale delle singole imposte.

Ebbene, tali auspici valgono ancora oggi, e ancor più oggi, nel momento dell'insediamento di un nuovo Parlamento, nel quale gli equilibri tra le forze politiche hanno subito significativi cambiamenti per effetto delle recenti elezioni, in occasione delle quali i diversi raggruppamenti

¹ In particolare, nella relazione dello scorso anno auspicavo:

- a) la creazione di un rito monocratico per le cause di "minore" entità (fino a 20-30.000,00 euro), nel quale sia potenziata l'iniziativa del giudice nella ricerca di soluzioni condivise;
- b) la previsione, nell'ambito del rito ordinario (collegiale), di un'udienza istruttoria, precedente quella di trattazione, di verifica delle prove prodotte dalle parti;
- c) la rimodulazione del contributo unificato (anche per evitare l'assurdo che, per le cause di valore superiore ad euro 200.000, il costo rimane sempre uguale);
- d) il miglioramento del trattamento economico dei giudici, a fronte dell'obbligatorietà della formazione continua e del miglioramento della produttività;
- e) il miglioramento della funzione difensionale, con la creazione di un albo o di un registro dei difensori tributari, cui abbiano accesso automatico gli iscritti alle professioni per le quali l'esame di Stato contempli la materia tributaria (avvocati e commercialisti). Per gli altri, l'accesso dovrebbe essere subordinato al superamento di un apposito esame di Stato. Per tutti, obbligo della formazione professionale continua specifica;
- f) l'introduzione di meccanismi di disincentivazione per gli Uffici finanziari rispetto all'instaurazione di giudizi poco sostenibili;
- g) la previsione di istituti che, senza sacrificare il diritto di difesa, consentano di sfoltire l'arretrato pendente in Cassazione (ad esempio, attraverso l'estensione della possibilità di addivenire ad un accordo conciliativo anche dopo la sentenza di secondo grado).

hanno indicato nei rispettivi programmi anche ipotesi di riforma, più o meno sconvolgenti, per il sistema tributario.

Ora, a me pare che vi siano dei punti minimi su cui sarebbe auspicabile un intervento del Legislatore, oltre a quanto ho sopra ricordato a proposito della riforma del processo.

Anzitutto, mi sembrano maturi i tempi per una **disciplina compiuta del contraddittorio anticipato**, una disciplina che riprenda l'insegnamento della Corte di Giustizia UE e che lo sancisca come principio generale dell'ordinamento, a prescindere dal tributo oggetto di accertamento e dal tipo di attività d'indagine posta in essere dall'Amministrazione finanziaria.

Si porrebbe così fine all'assurda dicotomia scaturita dalla pronuncia delle Sezioni Unite n. 24823 del 2015, la quale, peraltro, non consente di risolvere la questione che si pone ogniqualvolta lo stesso avviso di accertamento, non preceduto dalla fase del contraddittorio, contenga sia rilievi a fini IVA, sia rilievi ai fini delle imposte sui redditi (questione che, in via interpretativa, alcune commissioni hanno risolto saggiamente privilegiando soluzioni che valorizzano la rilevanza del contraddittorio nel comparto IVA), e si potrebbe una volta per tutte chiarire che il contraddittorio anticipato, inteso quale diritto del contribuente ad essere ascoltato prima che venga emesso un "*provvedimento individuale che gli rechi pregiudizio*", è cosa diversa dal contraddittorio che si può instaurare ai fini dell'accertamento con adesione.

In secondo luogo, sarebbe auspicabile l'introduzione di una disposizione che in modo chiaro e netto sancisca il **principio dell'inutilizzabilità delle prove illegittimamente raccolte**, principio che la Corte di cassazione riconosce ora solo nel caso di violazioni di norme poste a presidio delle libertà inviolabili (in particolare, quella domiciliare), ma che potrebbe - e dovrebbe - quanto meno essere esteso ai casi in cui viene in gioco la più ampia area della riservatezza della persona (penso, ad esempio, ai movimenti bancari che possono riflettere anche operazioni che disvelano inclinazioni e preferenze politiche, religiose, sessuali dei contribuenti), ai casi di violazioni palesi delle norme procedurali (penso, ad esempio, alle indagini condotte da organi o articolazioni dell'Agenzia, cui il legislatore non ha attribuito il relativo potere istruttorio), oltre che ai casi in cui l'acquisizione della prova sia viziata, *ab origine*, da un comportamento penalmente illecito (penso ai casi di furti di dati riservati e al successivo acquisto da parte di amministrazioni straniere).

In terzo luogo, credo si potrebbe introdurre la prescrizione della **doverosità dell'autotutela** da parte dell'Agenzia, in casi eccezionali in cui ci si trovi di fronte ad accertamenti manifestamente illegittimi, ancorchè non impugnati, o a situazioni di palese doppia imposizione, se del caso fissando un limite temporale per la richiesta da parte del contribuente, onde tener conto dell'esigenza di stabilità dei rapporti giuridici e del gettito erariale. All'affermazione dell'obbligatorietà dell'esercizio del potere di autotutela a favore del contribuente dovrebbe conseguire la fissazione di un termine tassativo per la risposta, l'obbligo della motivazione specifica su tutte le argomentazioni proposte dal contribuente, l'introduzione della regola del silenzio-assenso, il diritto di impugnare la risposta negativa e il potere dei giudici tributari di sindacare la legittimità della risposta negativa e la fondatezza della richiesta.

Da ultimo, ritengo sia indispensabile ripensare al sistema sanzionatorio ed in particolare **rafforzare l'effetto deterrente delle sanzioni amministrative** (specie se si dovessero attuare ipotesi di drastica riduzione del carico fiscale), effetto oggi molto attenuato a causa della possibilità di accedere al ravvedimento operoso, con abbattimenti sensibili della sanzione (ad un sesto, o anche di più), anche una volta che siano iniziate attività di controllo nei confronti del contribuente e, addirittura, dopo che sia stata constatata la violazione tramite processo verbale (con abbattimento ad un quinto). Si tratta di possibilità che il Legislatore ha previsto, mosso dall'equivoco che ciò possa favorire la cd. "*compliance*" e migliorare l'efficacia delle attività di controllo, mentre in realtà

rischia di produrre l'effetto di rendere economicamente convenienti l'evasione e l'elusione: ed infatti, il contribuente che ha evaso e che viene scoperto – o che teme di esserlo, in quanto oggetto di controllo – subisce un costo aggiuntivo – rispetto al contribuente onesto – che va dal 15 al 18% dell'imposta, un costo che pare troppo contenuto in una logica costi-rischi-benefici, che ponderi anche le probabilità di essere verificato.

Se poi si aggiunge l'innalzamento delle soglie di rilevanza penale, la depenalizzazione di alcune fattispecie e dell'elusione, ben si comprende come il “rischio evasione” sia piuttosto basso.

Al contrario, dovrebbe essere riaffermato il principio della spontaneità, ritornando alla regola che impediva il ravvedimento in caso di avvio delle attività di controllo nei confronti del contribuente: così facendo, si premierebbe il comportamento davvero collaborativo, a scapito di quello meramente opportunistico.

Come si può intuire, dunque, si tratta di punti che hanno come filo conduttore il miglioramento dei rapporti tra contribuente e fisco, nella linea della collaborazione, della correttezza e della buona fede già tracciata dallo Statuto dei diritti del contribuente, la cui realizzazione rappresenterebbe – a mio modo di vedere – davvero un buon inizio di legislatura.