

I POMERIGGI DI STUDIO DELL' A.M.T

in collaborazione con la sezione regionale A.M.T Emilia-Romagna

LE MISURE FISCALI NEL "DECRETO RILANCIO"

PROFILI RILEVANTI IN MATERIA DI TRIBUTI LOCALI

Convegno on-line 22 giugno 2020

Silvio I. Silvestri, pres. CTP Bologna

Problematiche applicative dell'articolo 135 del Decreto Rilancio (DL 19 maggio 2020 numero 34).

Tra le numerose, e spesso poco perspicue, norme introdotte dal decreto rilancio, l'articolo 135 non è l'argomento più affascinante perché costringe ad una analitica esegesi delle aride disposizioni processuali, mentre, a prima vista, potrebbe sembrare più interessante esaminare le previsioni che hanno introdotto benefici sostanziali in tanti settori.

Ma non possiamo dimenticare che tutti noi - giudici, avvocati, commercialisti, notai, dirigenti e funzionari pubblici – siamo fortemente impegnati, a vario titolo, direttamente o indirettamente, nel processo.

E non possiamo dimenticare che il processo, in ultima analisi, è comunque la sede principale e privilegiata, a mezzo della quale è possibile giungere al risultato voluto dalla legge ogniqualvolta sorgano controversie.

Anche in quest'ottica mi sembra utile proporre qualche spunto di ragionamento sulla concreta e pratica applicazione della norma, senza indulgere a, pur possibili, riflessioni teoriche sui principi generali del processo.

L'articolo 135 è una norma a regime, ma è stata introdotta durante questo periodo emergenziale da coronavirus; periodo emergenziale che riguarda sicuramente e innanzitutto l'aspetto sanitario, ma che ha comunque un impatto rilevante anche sui fenomeni giuridici, ed in particolare, sul processo, con specifico riferimento, per quanto qui oggi ci interessa, al processo tributario.

È infatti ancora in vigore l'articolo 83 del Dl 17 marzo 2020 numero 18 (Cura Italia) che detta, per tutto il periodo emergenziale, al momento stabilito sino al 31 luglio, misure urgenti per contrastare l'emergenza Covid 19 in materia di giustizia ordinaria; il comma 21 prevede che la norma si applichi anche alle commissioni tributarie.

Il comma 7 prevede che i capi degli uffici giudiziari adottino delle linee guida vincolanti per la fissazione della trattazione delle udienze.

In particolare:

- la lettera F del detto comma 7 consente lo svolgimento delle udienze mediante collegamento da remoto regolato attraverso modalità tecniche disposte con provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi automatizzati del Ministero della giustizia;
- la successiva lettera H dispone che lo svolgimento delle udienze possa avvenire mediante lo scambio e il deposito in telematico di note scritte contenenti le sole istanze e conclusioni e la successiva adozione fuori udienza del provvedimento del giudice.

Di fatto, durante questo periodo emergenziale, in molte commissioni tributarie (salvo in alcune che hanno preferito rinviare tutto a settembre) si sono svolte le udienze e le camere di consiglio da remoto,

esclusivamente mediante l'esame delle note scritte dalle parti, con modalità che sono state di volta in volta previste dai singoli presidenti delle commissioni, secondo le disposizioni della lettera H.

La previsione della lettera F è rimasta infatti lettera morta in quanto, per poter svolgere le udienze con la presenza dei difensori mediante collegamento da remoto, si attendeva la redazione delle modalità tecniche da parte del dirigente del MEF, omologo del direttore generale dei sistemi informativi automatizzati del Ministero della giustizia, che ancora non è stata pubblicata.

E' poi sopraggiunto il Dl 30 aprile 2020 numero 28 (art. 3, comma 1, lett. C) che, interpolando la lettera F dell'art 83, ha previsto che l'udienza debba avvenire "con la presenza del giudice nell'ufficio giudiziario".

Tale previsione ha provocato un definitivo blocco delle udienze pubbliche telematiche nelle Commissioni tributarie. Infatti, per varie ragioni, sarebbe particolarmente difficoltoso riuscire ad organizzare le udienze con la presenza dei giudici in aula mantenendo i livelli di sicurezza e di tutela per la salute dei presenti, raccomandati in plurime disposizioni ancora vigenti.

In tale contesto normativo e fattuale interviene l'articolo 135 del Dl numero 34/2020 che apporta alcune modifiche all'articolo 16, comma 4, del Dl 119/2019 in materia di giustizia tributaria digitale.

Tale ultima norma, nel suo testo originario, prevedeva, a regime, la possibilità per le parti di partecipare all'udienza pubblica a distanza, mediante collegamento audiovisivo, su apposita richiesta formulata da almeno una di esse.

La disposizione, come noto, non ha mai avuto applicazione in quanto, per la sua operatività, erano necessari uno o più provvedimenti del direttore generale delle finanze, sentito il CPGT e l'Agenzia Italia digitale, che individuassero le regole tecnico-operative per consentire la partecipazione all'udienza a distanza. Tale adempimento sino a oggi è mancato.

Preliminarmente, vorrei sottolineare che non hanno ormai particolare rilevanza pratica le discussioni volte a stabilire se, con l'entrata in vigore dell'articolo 135, sia divenuto inapplicabile, nel processo tributario, l'articolo 83 Dl 18/2020.

Infatti, si è da taluno ritenuto che, essendo l'articolo 135 una norma generale, esso deroga alla legge speciale e cioè all'articolo 83, che quindi dovrebbe ritenersi abrogato, ovviamente con riferimento al processo tributario. Più precisamente, dovrebbe ritenersi abrogato il comma 21 dell'articolo 83 nella parte in cui dispone appunto l'applicabilità della norma al processo tributario.

Al contrario però si potrebbe affermare che, trattandosi di norma emergenziale, essa sia per ciò stesso eccezionale e quindi prevale sulla norma a regime; per cui l'articolo 83 dovrebbe rimanere in vigore per tutto il periodo previsto e cioè sino al 31 luglio.

Pertanto, il dubbio sulla applicabilità delle norme emergenziali che disciplinano le udienze da remoto non ha particolare rilievo per la semplice circostanza di fatto che abbiamo già ricordato: non sono mai state adottate le regole tecnico operative previste dall'art 83, comma 4 lett. F) a cura del dirigente del MEF; inoltre, mancano anche le analoghe regole tecnico operative previste a regime dall'art 135 del DL 34/2020.

Perciò, ad oggi, non si pone, in concreto, la necessità di sciogliere il dubbio su quale delle due norme applicare per le udienze da remoto, per la semplice ragione che nessuna di esse è praticamente applicabile; ormai dobbiamo solo attendere le regole che verranno dettate per le norme a regime, così come comunicato dal MEF, che ha definitivamente abbandonato l'idea di disporre le regole tecniche in relazione all'art. 83 del DL 28/2020.

Vediamo ora più analiticamente il testo dell'articolo 16 del Dl 119/2019 con le modifiche apportate dall'articolo 135 del Dl 34/2020.

Tale norma, nel suo testo originario, prevedeva la possibilità per le parti di partecipare all'udienza pubblica a distanza, mediante collegamento audiovisivo, su apposita richiesta formulata da almeno una di esse.

L'aspetto più rilevante (anche se non l'unico) della modifica introdotta dall'art. 135 consiste nell'inserimento, tra i soggetti che possono collegarsi da remoto, oltre alle figure già previste del contribuente, difensore, ufficio impositore e altre parti, anche dei giudici tributari e del personale amministrativo delle Commissioni tributarie, cioè il segretario d'udienza.

Si tratta di una norma che già in origine aveva sollevato molti dubbi sulla sua applicazione; dubbi che nel nuovo testo si sono aggravati, anche perché esso contiene varie imprecisioni o probabili refusi.

Sono molte le questioni che si potrebbero porre sulla norma in esame; soffermiamo l'attenzione su uno specifico aspetto che mi pare particolarmente rilevante; aspetto correlato alla concreta attivazione e modalità di svolgimento dell'udienza da remoto.

Il testo originario prevedeva, solo per le parti in giudizio, la possibilità, su apposita richiesta formulata da almeno una di esse, di partecipare all'udienza pubblica di cui all'art. 34 del D.Lgs. 546/1992 mediante collegamento audiovisivo.

Il nuovo testo prevede che la partecipazione alle udienze di cui agli articolo 33 (trattazione in camera di consiglio) e art. 34 (discussione in udienza pubblica) del D.Lgs. 546/1992 possa avvenire a distanza mediante collegamento audiovisivo e **aggiunge ai soggetti che possono collegarsi da remoto anche i giudici e il personale amministrativo delle Commissioni tributarie.**

Inoltre, stabilisce che la partecipazione da remoto alle udienze di cui all'art. 34 può essere richiesta "dalle parti processuali"; il testo precedente prevedeva un'apposita richiesta formulata "da almeno una delle parti".

Domande:

- A) Per tenere l'udienza da remoto, occorre l'accordo delle parti o è sufficiente che la chiedi solo una?
- B) Può il collegio (il presidente), di sua iniziativa, disporre che l'udienza di cui all'art 34 possa avvenire da remoto, così come può fare sicuramente per la camera di consiglio ex art 33?
- C) In ogni caso, quando comunque si tenga udienza da remoto, tutti devono collegarsi da remoto o alcuni soggetti del giudizio, compresi i giudici, possono essere presenti in aula d'udienza?

Cerchiamo di dare una risposta a tutte le domande.

Leggiamo il primo alinea del comma 4: è prevista la partecipazione da remoto sia in caso di trattazione in camera di consiglio (art 33) che in caso di discussione pubblica (art 34).

Il terzo alinea: per l'udienza ex art 34 è prevista la richiesta delle parti processuali.

Perciò deve ritenersi sicuramente consentito al collegio (al presidente) disporre di propria iniziativa il collegamento da remoto per la camera di consiglio ex art 33, mentre per l'udienza ex art 34 tale possibilità sembrerebbe a prima vista preclusa, essendo normativamente prevista solo su richiesta delle parti.

In effetti, nella relazione illustrativa al decreto legge si precisa che “soltanto le parti possono richiedere l’udienza a distanza”; ma voglio sottolineare sin d’ora che questa precisazione non è stata tradotta nel testo di legge.

Questa interpretazione può sembrare più aderente al dato testuale e tuttavia si può, e forse si deve, giungere ad un risultato differente per dare un senso alla modifica normativa introdotta dall’art 135 in esame.

Partiamo da una preliminare considerazione fondamentale: in uno stesso giorno, per una data udienza, viene fissato un certo numero di cause e, come è chiaro a tutti noi, non potrebbe essere altrimenti.

Di queste cause, alcune si decidono in camera di consiglio perché non è stata richiesta la discussione; altre (solitamente la maggior parte) vengono discusse in udienza pubblica; altre ancora, trattando le istanze cautelari, vengono discusse in camera di consiglio, sentite le parti, come previsto dall’art. 47, comma 4, del codice del processo tributario; se ce ne sono, vale lo stesso anche per il giudizio di ottemperanza ex art 70 (vedi comma 7).

In concreto potrà accadere quindi che, in applicazione della norma che stiamo esaminando, per alcune delle cause da discutere venga richiesta dalle parti la discussione da remoto e per le altre no; anzi, questa evenienza è la più probabile, essendo impensabile che tutte le parti di tutti i ricorsi chiedano la discussione da remoto.

Perciò, seguendo l’interpretazione prima ipotizzata ma che non condivido, il collegio giudicante (compreso il segretario d’udienza) dovrebbe collegarsi da remoto per le cause per le quali è stata fatta dalle parti la richiesta mentre per le altre dovrebbe necessariamente essere presente in aula.

Balza agli occhi la irragionevolezza e la non praticabilità di tale conclusione: per una stessa udienza, tenuta lo stesso giorno, i componenti del collegio sarebbero autorizzati a collegarsi da remoto per le cause per le quali ciò è stato chiesto dalle parti, mentre dovrebbero recarsi in Commissione ed essere presenti in aula per la discussione delle altre cause.

Analoga incongruenza potrebbe manifestarsi anche per le parti e soprattutto per l’amministrazione che si difenda in più cause nella stessa udienza.

Il risultato pratico sarebbe che le parti possono chiedere e ottenere la discussione da remoto, mentre i giudici (e anche l’amministrazione resistente in più cause) sarebbero costretti a recarsi comunque in commissione, per la discussione di tutte le cause, indipendentemente dalla modalità richiesta dalle parti.

E in effetti, questa era la piana applicazione della norma, **prima delle modifiche apportate dall’art. 135 del DL 34/2020**: l’opzione del collegamento da remoto era consentito solo alle parti, anche singolarmente, mentre il giudice doveva essere sempre presente in aula d’udienza.

Dando tale lettura anche del nuovo testo ora vigente, la modifica introdotta dal DL, nella parte in cui consente la partecipazione da remoto dei giudici e del personale amministrativo, **sarebbe di fatto inapplicabile**.

Invece, deve sempre privilegiarsi una interpretazione che, ove possibile, riconosca significato ed efficacia alla norma anziché una che la renda del tutto inutile.

Occorre allora uno sforzo ermeneutico per leggere le norme, non *contra legem*, ma in modo che abbiano un senso logico e conforme a ragionevolezza e ai principi.

Vediamo allora il testo di legge in esame:

“la partecipazione da remoto all’udienza di cui all’art. 34.....può essere richiesta dalle parti processuali”.

Questo è il dispositivo in questione che prevede una facoltà delle parti, ma non vieta in modo espresso che i componenti del collegio possano essere collegati da remoto anche per tutte le altre cause fissate ad una certa udienza.

E la decisione in ordine a tale modalità per le altre cause non può che spettare al giudice (*rectius*: al presidente del collegio), parallelamente al potere di scelta che spetta alle parti.

Con una diversa interpretazione, si ribadisce, la modifica normativa introdotta dall’art 135 non potrebbe mai avere campo di concreta applicazione.

Le conclusioni a cui siamo giunti richiedono però una precisazione preliminare: personalmente ritengo che l’udienza da remoto debba considerarsi una evenienza eccezionale, mentre la regola deve continuare ad essere lo svolgimento in aula d’udienza alla presenza di tutte le parti del processo.

Quindi essa deve essere utilizzata solo in situazioni particolari di emergenza (quale quella che stiamo vivendo in questo periodo) oppure in presenza di particolari situazioni che impediscano a qualche soggetto del processo di essere presente in aula.

Fatta questa doverosa premessa, alla luce delle considerazioni fatte prima, possiamo rispondere alle domande che ci siamo posti prima:

- ciascuna parte potrà, anche a richiesta singola, partecipare all’udienza da remoto;
- il presidente del collegio potrà disporre che si svolga da remoto, per i componenti del collegio, o meglio per alcuni componenti del collegio, l’udienza ex art 34, oltre che, pacificamente, la camera di consiglio ex art. 33;
- il collegamento da remoto può riguardare singole parti o, come detto, singoli componenti del collegio;
- conseguentemente, tutti gli altri soggetti del giudizio potranno collegarsi da remoto o essere presenti in aula, a propria scelta;

Naturalmente il tutto deve trovare una specifica regolamentazione, anche in applicazione delle disposizioni dettate dallo stesso art. 16 del DLO 119/2019, come modificate dall’135 del DL 34/2020.

In definitiva, l’interpretazione proposta, pur se non strettamente letterale, consente di dare un senso e una concreta applicabilità alle modifiche apportate dall’articolo 135.

Certo, non possiamo nasconderci che, molto probabilmente, la norma, anche nel suo nuovo testo così ricostruito, avrà in pratica scarsa utilizzazione perché le parti preferiranno discutere le proprie cause in udienza pubblica e d’altronde anche i giudici preferiranno essere presenti in commissione.

Credo che tale sistema sia peraltro il più opportuno anche in ossequio ai principi generali sulla pubblicità dell’udienza (articolo 128 cpc: l’udienza è pubblica a pena di nullità); ma anche per favorire e valorizzare il confronto dialettico in cui venga garantita la totale parità delle parti e la possibilità per ognuno di esprimersi compiutamente.

Principi che inducono a prevedere e privilegiare come modalità normale l’udienza pubblica con la presenza del giudice e dei difensori nell’aula d’udienza, lasciando alle sole situazioni eccezionali la discussione da remoto.