

LA NASCITA DELLA QUINTA MAGISTRATURA TRIBUTARIA PARTE I

ANALISI DELLA LEGGE 130/2022 E DEGLI EFFETTI PER LA DIFESA DEI CONTRIBUENTI

ROMA, 20 GENNAIO 2023

PRESSO ASSOCIAZIONE CULTURALE SANTA RITA – VIA TOMMASO ARCIDIACONO N. 200 - ROMA



LA LEGGE N. 130 DEL 31 AGOSTO 2022 PUBBLICATA IN G.U. N. 204 DEL 1° SETTEMBRE 2022 ENTRATA IN VIGORE IL 16.09.2022 HA DISPOSTO LA RIFORMA DEL PROCESSO TRIBUTARIO ECCO I PUNTI SALIENTI

- A. Nuova denominazione degli organi giudicanti (art. 1)
- B. La giurisdizione Tributaria (Art. 1 , c1 lett. b)
- C. Il giudice monocratico (art 4 c1. lett. b) ;
- D. Prova testimoniale (art. 4 c.1 lett.c) ;
- E. Prova a carico dell'Amministrazione ;
- F. Proposta conciliativa (art. 4 c.1 lett. d) ;
- G. Reclamo-mediazione (art. 4 c. 1 lett. e) ;
- H. Sospensione dell'atto impugnato (art. 4 c. 1 lett f) ;
- I. Udienze da remoto (art. 4 comma 4);
- L. Prova delle violazioni contestate (art. 6);
- M. definizione agevolata dei giudici tributari pendenti avanti la Corte di cassazione (art. 5);



A.MODIFICA DELLA DENOMINAZIONE DEGLI ORGANI GIUDICANTI - CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA

- VECCHIA DENOMINAZIONE
 - Commissione tributaria provinciale o regionale
- NUOVA DENOMINAZIONE
 - Corte di giustizia tributaria di primo o di secondo grado

B .AL DECRETO LEGISLATIVO 31 DICEMBRE 1992, N. 545, SONO APPORTATE LE SEGUENTI MODIFICAZIONI

b) dopo l'articolo 1 è inserito il seguente:

«Art. 1-bis. (La giurisdizione tributaria)

1. La giurisdizione tributaria è esercitata dai magistrati tributari e dai giudici tributari nominati presso le corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, presenti nel ruolo unico nazionale di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022.
2. I magistrati tributari di cui al comma 1 sono reclutati secondo le modalità previste dagli articoli da 4 a 4-quater.
3. L'organico dei magistrati tributari di cui al comma 2 è individuato in 448 unità presso le corti di giustizia tributaria di primo grado e 128 unità presso le corti di giustizia tributaria di secondo grado».

C. ISTITUZIONE DEL GIUDICE MONOCRATICO

- **L'articolo 4 della riforma tributaria ha introdotto dopo l'articolo 4 l'art. 4-bis del D.Lgs. n. 546/1992 con cui si è istituito la figura del giudice monocratico. I casi per i quali è possibile assegnare, da parte del presidente della corte di giustizia tributaria, al giudice monocratico sono:**
 - 1. la controversia è di valore non superiore a 3.000,00 euro con esclusione delle controversie di valore indeterminabile;
 - 2. il valore della lite è determinato considerando l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; se la controversia ha per oggetto soltanto le irrogazioni delle sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste;
 - 3. il valore tiene conto anche dell'imposta virtuale calcolata a seguito delle rettifiche di perdita.
- Per i giudizi instaurati con ricorso notificato dal 1° settembre 2023 la discussione in pubblica udienza, comprese quelle relative alla sospensione degli atti impugnati, si svolgono esclusivamente a distanza.

D. PROVA TESTIMONIALE AMMESSA CON LA RIFORMA TRIBUTARIA

- La legge n. 130/1992 la lettera c) del comma 4 dell'articolo 1 è stato profondamente modificato il comma 4 dell'art. 7 del D.Lgs. n. 546/1992. La nuova versione del comma 4 dell'articolo 7 stabilisce che, fermo restando la **non ammissione del giuramento**, la corte di giustizia tributaria, ove lo ritenga necessario ai fini della decisione e anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme di cui all'articolo 257-bis del codice di procedura civile. Nei casi in cui la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti facenti fede fino a querela di falso, la prova é ammessa soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale

ART. 257 BIS C.P.C

Il giudice, su accordo delle parti, tenuto conto della natura della causa e di ogni altra circostanza, può disporre di assumere la deposizione chiedendo al testimone, anche nelle ipotesi di cui all'articolo 203, di fornire, per iscritto e nel termine fissato, le risposte ai quesiti sui quali deve essere interrogato.

Il giudice, con il provvedimento di cui al primo comma, dispone che la parte che ha richiesto l'assunzione predisponga il modello di testimonianza in conformità agli articoli ammessi e lo faccia notificare al testimone.

Il testimone rende la deposizione compilando il modello di testimonianza in ogni sua parte, con risposta separata a ciascuno dei quesiti, e precisa quali sono quelli cui non è in grado di rispondere, indicandone la ragione.

Il testimone sottoscrive la deposizione apponendo la propria firma autenticata su ciascuna delle facciate del foglio di testimonianza, che spedisce in busta chiusa con plico raccomandato o consegna alla cancelleria del giudice.

Quando il testimone si avvale della facoltà d'astensione di cui all'articolo 249, ha l'obbligo di compilare il modello di testimonianza, indicando le complete generalità e i motivi di astensione.

Quando il testimone non spedisce o non consegna le risposte scritte nel termine stabilito, il giudice può condannarlo alla pena pecuniaria di cui all'articolo 255, primo comma.

Quando la testimonianza ha ad oggetto documenti di spesa già depositati dalle parti, essa può essere resa mediante dichiarazione sottoscritta dal testimone e trasmessa al difensore della parte nel cui interesse la prova è stata ammessa, senza il ricorso al modello di cui al secondo comma.

Il giudice, esaminate le risposte o le dichiarazioni, può sempre disporre che il testimone sia chiamato a deporre davanti a lui o davanti al giudice delegato.



ART 7 D.LGS 546/92 ANTE 16.09.2022

ARTICOLO 7 - POTERI DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE. IN VIGORE DAL 03/12/2005

MODIFICATO DA: DECRETO-LEGGE DEL 30/09/2005 N. 203 ARTICOLO 3 BIS

-
- 1. Le commissioni tributarie, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta.
 - 2. Le commissioni tributarie, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici compreso il Corpo della Guardia di finanza, ovvero disporre consulenza tecnica. I compensi spettanti ai consulenti tecnici non possono eccedere quelli previsti dalla legge 8 luglio 1980, n. 319, e successive modificazioni e integrazioni.
 - 3. (Comma abrogato)
 - 4. **Non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale.**
 - 5. Le commissioni tributarie, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente.
- 

ART 7 D.LGS 546/92 POST 16.09.2022

ARTICOLO 7

POTERI DELLE CORTI DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA DI PRIMO E SECONDO GRADO.

IN VIGORE DAL 16/09/2022

MODIFICATO DA: LEGGE DEL 31/08/2022 N. 130 ARTICOLO 4

-
- **1.** Le corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, ai fini istruttori e nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferite agli uffici tributari ed all'ente locale da ciascuna legge d'imposta.
 - **2.** Le corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono richiedere apposite relazioni ad organi tecnici dell'amministrazione dello Stato o di altri enti pubblici compreso il Corpo della Guardia di finanza, ovvero disporre consulenza tecnica. I compensi spettanti ai consulenti tecnici non possono eccedere quelli previsti dalla legge 8 luglio 1980, n. 319, e successive modificazioni e integrazioni.
 - **3.** (Comma abrogato)
 - **4.** **Non è ammesso il giuramento.** La corte di giustizia tributaria, **ove lo ritenga necessario ai fini della decisione *** e anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme di cui all'articolo 257-bis del codice di procedura civile. Nei casi in cui la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti facenti fede fino a querela di falso, la prova è ammessa soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale.
 - **5.** Le corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, se ritengono illegittimo un regolamento o un atto generale rilevante ai fini della decisione, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente.
 - **5-bis.** L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati.

* la maggiore novità del testo legislativo rispetto a quello del D.L.L. n. 2636/2022, e non solo, s'incentra nella disciplina dell'art. 7 del D.lgs 546/92 in tema d'istruttoria e di prova nel processo tributario. L'avvenuta sostituzione dell'art 7 del D.lgs 546/92, già disposta dall'art. 2, comma 2 lett. b, del D.L.L 2636/2022, è stata ora sostanzialmente cambiata in meglio. Il miglioramento è stato fatto in primo luogo sopprimendo l'avverbio << assolutamente >> prima dell'espressione << necessario ai fini della decisione >> che, come era stato criticamente rilevato, limitava incomprensibilmente o ultroneamente l'ammissibilità della c.d. prova testimoniale scritta di cui all'art. 257 – bis c.p.c., che rimane altresì opportunamente liberata dal limite dell'accordo delle parti, consentendone l'ingresso ex officio.

•



E. PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE I)

- Sulla base del nuovo comma 5-bis, il giudice deve fondare la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio. Il giudice dovrà, poi procedere, all'annullamento dell'atto impositivo qualora la prova della sua fondatezza manca oppure sia contraddittoria o qualora sia comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni.
- Il sopra esposto principio contenuto nel comma 5-bis della normativa in commento risulta già enunciato dall'art. 7 della l. 27.7.2000, n. 212, *“gli atti dell'amministrazione finanziaria sono motivati secondo quanto prescritto dall'art. 3 della l. 7.8.1990, n. 241, concernente la motivazione dei provvedimenti amministrativi, indicando i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che hanno determinato la decisione dell'amministrazione”*.
- **Richiesta di rimborso ed onere della prova a carico del contribuente** In base all'ultimo periodo del comma 5-bis dell'art. 7 del D.Lgs. n. 546/1992, come modificato dalla legge n. 130/2022, il contribuente deve fornire le ragioni della richiesta di rimborso del proprio credito qualora questo non sia conseguente al pagamento di somme che sono oggetto di accertamenti impugnati.



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE II)

- **ART.6**
- (Modifica all'articolo 7 del decreto legislativo n. 546 del 1992)
- 1. All'articolo 7 del decreto legislativo 31dicembre 1992, n. 546, dopo il comma 5 è aggiunto il seguente:
 - **«5-bis.** L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. **Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso,** quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati».

-



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE I I I)

- Ai sensi del nuovo comma 5 – bis dell'articolo 7 del d.lgs n. 546/92 l'Amministrazione e' tenuta a provare in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Pertanto, il Giudice deve dichiarare la nullità dell'atto impugnato allorquando:
 - a) manca la prova della sua fondatezza;
 - b) la prova della sua fondatezza risulta contraddittoria o comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fonda la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni.
- Il principio dell'onere della prova prevede che **chi vuole dimostrare l'esistenza di un fatto ha l'obbligo di fornire le prove per l'esistenza del fatto stesso**. Tale principio è disciplinato dall'**art. 2697 del codice civile**, rubricato “ Onere della prova”, a norma del quale “chi vuol far valere un diritto in giudizio deve provare i fatti che ne costituiscono il fondamento. Chi eccepisce l'inefficacia di tali fatti ovvero eccepisce che il diritto si è modificato o estinto deve provare i fatti su cui l'eccezione si fonda”.



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE IV)

- L'indirizzo iniziale in ambito tributario era quello che faceva leva sulla c.d. presunzione di legittimità dell'atto amministrativo per mezzo della quale l'onere della prova nel processo tributario veniva addossato sempre al contribuente. Oggi, in seguito a puntuali interventi della Suprema Corte di Cassazione (da ultimo Suprema Corte di Cassazione n° 29856 del 25/10/2021) , non è più fatto controverso che, anche nel rapporto tributario, vale la regola dell'onere della prova dettata dall'articolo 2697 c.c., in base al quale, nelle vicende tributarie, l'Amministrazione Finanziaria che vanta un credito nei confronti del contribuente è tenuta a fornire la prova dei fatti costitutivi della propria pretesa. In applicazione dello stesso principio, spetta al contribuente la prova del fatto costitutivo nelle liti in materia di rimborso.



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE V)

- Onere della prova a carico del fisco: la norma processuale di diritto tributario sancisce il principio dell'art. 2697 c.c.: chi è titolare del diritto (ad esempio il diritto del Fisco di pretendere i tributi) deve provarlo. Se non lo prova, con ragionevole certezza, il Giudice deve rigettare le sue ragioni. Uno dei principi base dei processi è che chi è titolare del diritto contestato (l'attore) ha l'onere di provare i fatti specificatamente introdotti (allegati). Se non riesce a provare tali fatti specificatamente introdotti (e contestati da controparte ex art. 115 c.p.c.) allora il Giudice deve rigettare la pretesa. Questa è l'applicazione processuale dell'art. 2967 c.c Nel processo tributario (che è un processo impugnatorio) anche se la causa la inizia il contribuente, l'oggetto del processo (il petitum) è il diritto dell'Ente . Il Giudice, in poche parole, deve decidere se sussista oppure non sussista il diritto di credito tributario dell'Ente .



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE VI)

- Quindi sarà la parte resistente a dovere provare il suo credito e se non lo prova il Giudice lo deve dichiarare decaduto. Orbene, ora con la specifica previsione dell'art. 6 della Legge n. 130/2022, tale passaggio dell'onere della prova in capo all'Ente , che è titolare del credito controverso, è più chiaro ed anche staccato dall'art. 2967 c.c. (norma sostanziale).
- La conseguenza di tale specifica previsione è che **si tratta di una specifica norma processuale e, quindi, applicabile anche ai processi in corso** (si veda anche *Cass. n. 7989/2017 ; Cass. 17791/2016* sulla distinzione di norma sostanziale e processuale ed effetto retroattivo delle novelle, tali sentenze sono relative alla cancellazione delle società ed i rapporti con il fisco).



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE VII) SULLA DIFFERENZA TRA NORMA PROCESSUALE E NORMA SOSTANZIALE

- **Civile Ord. Sez. 6 Num. 7989 Anno 2017**
- “ <<..... **Rilevato che**.....: ”
- 1. con riguardo ad avvisi di accertamento per Iva ed Irap dell'anno di imposta 2005, il giudice d'appello ha dichiarato inammissibile il ricorso proposto dalla società contribuente (a suo nome, non già a nome dei suoi soci) in quanto già cessata in data antecedente al ricorso (il 16/06/2008).....;
- 4. va preliminarmente confermato che il D.l.g.s .. 21 novembre 2014, n. 175, art. 28, comma 4, in quanto recante **disposizioni di natura sostanziale** sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa (neppure implicita) né efficacia retroattiva, sicché il
- 5. è altresì consolidato l'orientamento per cui "in tema di contenzioso tributario, la cancellazione dal registro delle imprese, con estinzione della società prima della notifica dell'avviso di accertamento e dell'instaurazione del giudizio di primo grado, determina il difetto della sua capacità processuale e il difetto di legittimazione a rappresentarla dell'ex liquidatore, sicché eliminandosi>>



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE VIII) SULLA DIFFERENZA TRA NORMA PROCESSUALE E NORMA SOSTANZIALE

- **CORTE di CASSAZIONE sentenza n. 17791 depositata il 8 settembre 2016** TRIBUTI – CARTELLA DI PAGAMENTO – NOTIFICA NEI CONFRONTI DI SOCIETA' CANCELLATA DA OLTRE UN ANNO – SOGGETTO ESTINTO – NOTIFICA INESISTENTE – DISCIPLINA ANTECEDENTE LE MODIFICHE DELL'ART. 28, CO. 4, DEL D.LGS. N. 175/2014
- << Ritenuto in fatto e considerato in diritto 1. Nella controversia concernente l'impugnazione da parte di B.S. della cartella portante IRES ed IRAP dell'anno di imposta 2004, notificatale, il 4 settembre 2009, nella qualità di ex liquidatore della F. s.r.l. (società cancellata dal Registro delle imprese già dal 2007),.....
- 24. Con l'unico motivo di ricorso l'Agenzia delle Entrate deduce la violazione di legge in cui sarebbe incorsa la Commissione Regionale Lombarda nell'aver annullato la cartella impugnata laddove, essendo intervenuto il d.lgs. n. 175/2014, norma avente (secondo la prospettazione difensiva) natura procedurale e, quindi, portata retroattiva, la notificazione della cartella era valida in quanto intervenuta nel quinquennio dalla cancellazione della Società dal registro delle imprese
- 5. La censura è infondata. In materia, infatti, questa Corte (Cass. n. 6743/2015) ha avuto modo di chiarire che l'art. 28, comma 4, del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175, recante disposizioni di natura sostanziale sulla capacità delle società cancellate dal registro delle imprese, non ha valenza interpretativa, neppure implicita, e non ha, quindi, alcuna efficacia retroattiva.....>>.....
- 6



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE IX)

- **Cassazione Civile Sent. Sez. 5 Num. 29856 Anno 2021 - Data pubblicazione: 25/10/2021**

• <<..... Rileva che la portata della norma, che attribuiva alle commissioni tributarie la facoltà di ordinare alle parti il deposito di documenti ritenuti necessari per la decisione **della** controversia, anche prima della sua abrogazione per effetto dell'art. 3-bis, comma 5, del d.l. 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, è stata reiteratamente interpretata dalla giurisprudenza di legittimità alla luce del principio di terzietà del giudice e del giusto processo sancito dall'art. 111 Cost., nonché del principio dispositivo di cui all'art. 115, avendo avuto più volte la cassazione modo di puntualizzare che l'esercizio dei poteri di acquisizione d'ufficio da parte del giudice tributario **non può sopperire al mancato assolvimento dell'onere della prova che grava comunque sulle parti in base all'art. 2697 del codice civile e che pertanto si tratta di un potere meramente integrativo, non esonerativo, dell'onere probatorio principale da esercitare solo per sopperire all'impossibilità di una parte di esibire documenti in possesso dell'altra** : condizione certamente insussistente nel caso di specie trattandosi di documenti in possesso dell'Agenzia delle entrate. **La censura è fondata.**

- 4.1. **È ormai ius receptum** nella giurisprudenza di questa Corte che, anche nel processo tributario, vale la regola generale in tema di distribuzione dell'onere della prova dettata dall'art. 2697 e.e. e che, pertanto, in applicazione della stessa, l'amministrazione finanziaria che vanta un credito nei confronti del contribuente, è tenuta a fornire la prova dei fatti costitutivi della propria pretesa, essendosi ormai da tempo chiarito che la c.d. presunzione di legittimità degli atti amministrativi (un tempo evocata per giustificare la loro idoneità ad incidere unilateralmente nella sfera giuridica altrui) non opera nei confronti del giudice ordinario (v. ex multis Cass. Civ., Sez. 5, n. 1946 del 10/02/2012; Sez. 5, n. 13665 del 05/11/2001; Sez. 1, n.2990 del 23/05/1979, Rv. 399324).

•



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE X)

- **Cassazione Civile Sent. Sez. 5 Num. 29856 Anno 2021 - Data pubblicazione: 25/10/2021**

-Questa Corte ha, quindi, affermato che, a seguito dell'abrogazione dell'art. 7, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, al giudice di appello non è più consentito ordinare il deposito di documenti, dovendo, invece, essergli riconosciuto il potere di ordinarne "ex officio" l'esibizione ai sensi dell'art. 210 cod. proc. Civ. (Cass.Civ., 11 giugno 2014, n. 13152). Infatti, si è rilevato che le "nuove prove" che il giudice di appello può disporre ex officio, sono quelle stesse che il giudice di primo grado può ordinare ai sensi dell'art. 7 del d.lg.546/1992, non potendosi ritenere che il giudice di secondo grado abbia poteri istruttori ufficiosi diversi e maggiori rispetto a quelli della Commissione provinciale. **Pertanto, dopo l'abrogazione del comma 3 dell'art. 7 d.lgs. 546/1992, nemmeno al giudice di appello è consentito di ordinare il deposito di documenti sollevando la parte dall'onere della prova, residuando soltanto il potere di ordinare l'esibizione ex officio di cui all'art. 210 c.p.c.. L'unica ipotesi in cui è possibile disporre l'esibizione di documenti d'ufficio ai sensi dell'art.58 comma 1 d.lgs. 546/1992 è quando sussista il presupposto dell'impossibilità di acquisire la prova altrimenti, come nel caso in cui una parte non possa conseguire i documenti in possesso dell'altra** (Cass.Civ., sez. V, 8 luglio 2015, n. 14244), in situazioni di oggettiva incertezza, in funzione integrativa degli elementi istruttori in atti (Cass.Civ., sez.V, 19 giugno 2018, n. 16171). Al contrario, proprio per la giurisprudenza formatasi per l'applicazione dell'art. 210 c.p.c., non può essere ordinata l'esibizione in giudizio di un documento di una parte o di un terzo, quando l'interessato può di propria iniziativa acquisirne una copia e produrla in causa (Cass.Civ., sez. 3, 6 ottobre2005, n. 19475; Cass.Civ., sez. 2, 11 giugno 2013, n. 14656).Nella specie la CTR ha ordinato alla Agenzia delle entrate la produzione di documentazione in suo possesso, in assenza quindi del presupposto processuale per impartire l'ordine di esibizione, in quanto i documenti erano nel possesso della stessa Agenzia e non nella disponibilità del contribuente o di un terzo estraneo.....



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE XI)

- **Cassazione Civile Sent. Sez. 5 Num. 29856 - Data pubblicazione: 25/10/2021**
- *Con orientamento consolidato, che questo Collegio ritiene di condividere, la Corte di Cassazione ha affermato che "in tema di contenzioso tributario, l'art. 58 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, fa salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti anche al di fuori degli stretti limiti consentiti dall'art. 345 cod. proc. civ., ma tale attività processuale va esercitata - stante il richiamo operato dall'art.61 del citato d.lgs. alle norme relative al giudizio di primo grado - entro il termine previsto dall'art. 32, comma 1, dello stesso decreto, ossia fino a venti giorni liberi prima dell'udienza con l'osservanza delle formalità di cui all'art. 24, comma 1, dovendo, peraltro, tale termine ritenersi, anche in assenza di espressa previsione legislativa, **di natura perentoria**, e quindi sanzionato con la decadenza, per lo scopo che persegue e la funzione (rispetto del diritto di difesa e del principio del contraddittorio) che adempie (Cass.n.20549/2013 n. 655/2014;n.3661/2015). Resta, dunque, inibito al giudice di appello fondare la propria decisione sul documento tardivamente prodotto anche nel caso di mancata opposizione della controparte alla produzione tardiva, essendo la sanatoria a seguito di acquiescenza consentita con*

E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE XII)

- **Cassazione Civile Sent. Sez. 5 Num. 29856 Anno 2021 - Data pubblicazione: 25/10/2021**
- *referimento alla forma degli atti processuali e non anche relativamente all'osservanza dei termini perentori (art. 153 cod. proc. civ.: Cass. Sez. 5, Sentenza n. 23580 del 06/11/2009; Cass. Sez. 5, Sentenza n. 2787 del 08/02/2006; Cass. 17164/2018; Cass. 29087/2018). Nella specie la CTR fonda la propria decisione sulla documentazione irrualmente acquisita e tardivamente prodotta. I motivi quattro e cinque devono essere, pertanto, accolti assorbita la trattazione degli altri e la sentenza cassata con rinvio alla CTR del Veneto anche per la liquidazione delle spese del presente giudizio di legittimità.....>>*



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE XIII)

- **CASSAZIONE CIVILE SENTENZA N° 3978 Anno 2017 – Data pubblicazione 15/02/2017**
- <<.....3.4. Con il secondo motivo, è denunciata la violazione dell'art. 2697 cod. civ. per avere il giudice d'appello invertito l'onere della prova, là dove, nell'esaminare le censure attinenti al merito della pretesa tributaria, le ha rigettate sulla base del rilievo della mancata produzione in giudizio, da parte del contribuente, del processo verbale di constatazione, così da non consentire di valutarne la fondatezza.
- Il motivo è fondato. E' stato di recente ribadito il principio in virtù del quale anche nel processo tributario vale la regola generale in tema di distribuzione dell'onere della prova dettata dall'art. 2697 cod. civ. e, pertanto, in applicazione della stessa, l'amministrazione finanziaria che vanta un credito nei confronti del contribuente è tenuta a fornire la prova dei fatti costitutivi della propria pretesa: in presenza, quindi, di un avviso di accertamento che richiami espressamente elementi di indagine ricavati da verifiche operate dalla Guardia di finanza ed a fronte delle contestazioni mosse dal contribuente circa l'attendibilità dei relativi esiti, l'onere di dimostrare la legittimità della pretesa fiscale ricade in capo all'amministrazione finanziaria e non può prescindere dalla produzione in giudizio del processo verbale di constatazione (Cass. n. 955 del 2016; cfr. anche Cass. nn. 21509 del 2010, 1946 del 2012).....>>



E . PROVA A CARICO DELL'AMMINISTRAZIONE DURANTE IL GIUDIZIO (PARTE XIV)

- **CGT ROMA 1° SENTENZA N° 11120 -2022 DEP. 14.10.2022**

- <<.....L'Ufficio a sostegno delle proprie tesi assume e fa propria una non meglio chiarita genericità dei preventivi e delle stesse fatture posti a base e sostegno della dichiarata deducibilità dei costi; a tal fine l'intera motivazione del provvedimento - che testualmente di seguito si riporta - è sintetizzata nelle frasi con le quali si evidenzia solo - e soltanto - che la contribuente "non ha fornito una completa ed esaustiva indicazione dei servizi acquistati, limitandosi a produrre ai verificatori una serie di preventivi indicanti informazioni generiche che ripropongono quanto già evidenziato nelle fatture, senza aggiungere ulteriori dettagli in merito alla natura, quantità e qualità delle prestazioni alla base delle stesse.» Tale sostanziale motivazione - in un contesto espositivo certamente più ampio e analitico ma comunque basato sulla pedissequa argomentazione sopra riportata - è stata esposta nel processo verbale di constatazione della Guardia di Finanza.
- **Ritiene la Commissione** come tale motivazione - reiterata per ciascuna fattura senza aggiungere alcun ulteriore elemento motivo - non sia certamente idonea e sufficiente a sostenere l'indeducibilità dei costi ex art. 109 TUIR limitandosi essa ad enunciare l'onere della prova ad esclusivo carico del contribuente laddove, viceversa, secondo il condivisibile orientamento della Corte Suprema di Cassazione (cfr. per tutte Cass.Sez.5 - , Ordinanza n. 28246 del 11/12/2020Rv. 660035 - 01) : "Ai fini del diritto alla deduzione di costi inerenti ex art. 109 TUIR e della detrazione di Iva ex art. 19 del d.P.R. n. 633 del 1972, è necessaria la regolare tenuta delle scritture contabili e delle fatture che, ai fini dell'Iva, sono idonee a rappresentare il costo dell'impresa e che devono contenere oggetto e corrispettivo di ogni operazione commerciale, sicché, in caso di operazioni ritenute dall'Amministrazione inesistenti, spetta a quest'ultima l'onere di dimostrare, attraverso la prova logica (o indiretta) o storica (o diretta) e anche con indizi integranti presunzione semplice, la fittizietà dell'operazione e non al contribuente la sua effettività, essendo questi chiamato a fornire la prova contraria soltanto quando sia assolto l'onere probatorio gravante sulla prima.» L'atto impugnato pertanto deve essere annullato nella parte oggetto d'impugnazione.....>>



F. PROPOSTA CONCILIATIVA E SPESE GIUDIZIO

- **L'articolo 4 comma 1 lettera d) ha profondamente innovato, sostituendolo integralmente, il comma 2- octies dell'art. 15 del D.Lgs. n. 546/1992. Il nuovo comma statuisce che qualora una delle parti ovvero il giudice formuli una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio maggiorate del 50 per cento, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata. Nell'ipotesi di intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione**



G. RECLAMO - MEDIAZIONE

- **La lettera e) del comma 1 dell'articolo 4 ha aggiunto all'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546/1992 il comma 9-bis** con cui si dispone che nei casi in cui il reclamo del contribuente sia rigettato o la proposta di mediazione formulata dall'ente impositore sia rifiutata, la soccombenza in giudizio di una delle parti, in accoglimento delle ragioni già espresse in sede di reclamo o mediazione, comporta un effetto penalizzante per la parte soccombente che viene condannata al pagamento delle relative spese di giudizio. La norma si prefigge, con l'eventuale responsabilità amministrativa del funzionario che immotivatamente ha rigettato il reclamo o non ha accolto la proposta di mediazione, di estendere maggiormente tale istituto giuridico. (comma 9-bis dell'art. 17-bis)In base al 2 comma dell'articolo 48-bis.1 la Corte di giustizia tributaria, sia in forma monocratico che collegiale, formula la proposta in udienza o fuori udienza. Qualora sia formulata fuori udienza, deve essere comunicata alle parti. Nel caso in cui la proposta sia formulata in udienza, deve essere comunicata alle parti non comparse. La causa può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.
- **OSSERVAZIONE** : raramente, dopo aver notificato il ricorso-reclamo ai sensi dell'art. 17 – bis , nonostante la proposta di mediazione fatta dal contribuente , viene rimodulato il quantum della pretesa da parte degli uffici finanziari che si limitano il piu' delle volte a proporre solo un semplice abbattimento delle sanzioni.



H. SOSPENSIONE DELL'ATTO IMPUGNATO (ART 4 COMMA I LETT. F . LEGGE 130/2022)

- Con la modifica, apportata dall'art. 4 della legge n. 130/2022, al comma 2 dell'articolo 47 l'udienza di trattazione dell'istanza di sospensione è fissata con decreto per la prima camera di consiglio "utile e comunque non oltre il 30° giorno dalla presentazione della medesima istanza e la comunicazione dell'udienza va data alle parti almeno 5 giorni prima Inoltre la norma in commento ha aggiunto al comma 2 dell'art. 47 che in ogni caso l'udienza di trattazione dell'istanza non può coincidere con l'udienza di trattazione del merito della controversia. Si evidenzia che la data dell'udienza non può in ogni caso coincidere con l'udienza di trattazione del merito. Il legislatore ha voluto evitare che l'organo giudicante non esamini l'istanza di sospensione anticipando la data di trattazione del ricorso. La stessa norma ha poi abrogata il comma 5-bis secondo cui l'istanza doveva essere decisa entro 180 giorni dalla presentazione.
- **OSSERVAZIONI:** Si spera che tale modifica legislativa permetta di accelerare le sospensioni (che si fondano « fumus boni iuris» c.d. parvenza di buon diritto e « periculum in mora»



I. UDIENZE DA REMOTO (ART.4 LEGGE 130/2022)

- Il comma 4 dell'art. 4 della legge n. 130/2022 ha sostituito il comma 4 dell'articolo 16 del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136.
- La nuova disposizione normativa prevede, per i giudizi instaurati in primo e secondo grado con ricorso notificato a decorrere dal 1° settembre 2023, il cambiamento delle regole per la trattazione della controversia con udienza da remoto. La partecipazione alle udienze da remoto può essere richiesta dalle parti nel ricorso, nel primo atto difensivo o in apposita istanza da depositare in segreteria almeno 20 giorni prima della data di trattazione. L'udienza si tiene a distanza se la richiesta è formulata da tutte le parti costituite nel processo tributario, trovando altrimenti applicazione la disciplina dell'udienza da tenere presso la sede delle corti di giustizia tributaria contenuta nell'articolo 34 del decreto legislativo n. 546 del 1992. Nessun obbligo di notificare alle parti costituite l'istanza di udienza a distanza.



L. PROVA DELLE VIOLAZIONI CONTESTATE (ART. 6 LEGGE 130/2022)

Art. 6.

(Modifica all'articolo 7 del decreto legislativo n. 546 del 1992)

1. All'articolo 7 del decreto legislativo 31dicembre 1992, n. 546, dopo il comma 5 è aggiunto il seguente:

«5-bis. L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati».

La presente disposizione si applica a decorrere dal 16 settembre 2022.



M.DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI GIUDIZI PENDENTI AVANTI LA CORTE DI CASSAZIONE (ART. 5 LEGGE 130/2022) (PARTE I)

- Controversie **pendenti alla data del 15 luglio 2022**. Per controversie tributarie pendenti si intendono quelle per le quali il ricorso per cassazione è stato notificato alla controparte entro il 16 settembre 2022, purché alla data della presentazione della domanda, non sia intervenuta una sentenza definitiva. La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda entro il 16 gennaio 2023 (120 giorni da entrata in vigore della legge).
- **N.B.** L'art. 5 della L. 130/2022 è stato oggetto di una successiva modifica da parte dell'**art. 41-bis**, rubricato "Disposizioni urgenti in materia di giustizia tributaria"), **della Legge di conversione del D.L. n. 115/2022 (c.d. decreto Aiuti-bis) che al comma 2, lett. b)**, così dispone: «Alla legge 31 agosto 2022, n. 130, sono apportate le seguenti modificazioni: (...) b) all'art. 5, commi 1 e 2, le parole: "alla data del 15 luglio 2022" sono soppresse». Per la presentazione della domanda di adesione alla definizione agevolata (provvedimento dell'Agenzia delle Entrate prot. 356446 del 16 settembre 2022) . **L'articolo 5 della L. n. 130 del 31 agosto 2022 regola la nuova definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di Cassazione.**
- Specificamente, il **comma 1** del predetto art. 5 prevede la definizione delle controversie tributarie che presentino i concomitanti seguenti requisiti:
 - non rientrino nelle ipotesi di esclusione previste dal comma 6 del citato art.5 (ad esempio imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione) ;
 - siano pendenti innanzi alla Corte di Cassazione, ai sensi dall'art. 62 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546;
 - in esse, **l'Agenzia delle Entrate risulti in tutto o in parte soccombente** in tutti i precedenti gradi di giudizio;
 - il loro valore, determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 2895, sia non superiore a **100.000 euro**.
- Il comma in esame prevede che, qualora **l'Agenzia delle Entrate risulti integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, le suddette controversie siano definite**



M. DEFINIZIONE AGEVOLATA DEI GIUDIZI PENDENTI AVANTI LA CORTE DI CASSAZIONE (ART. 5 DELLA LEGGE 130/2022) (PARTE II)

- previo pagamento di un importo pari al **5 % del valore della controversia determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 28913, che alla lett. c)** così testualmente dispone «c) **per valore della lite**, da assumere a base del calcolo per la definizione, l'importo dell'imposta che ha formato oggetto di contestazione in primo grado, al netto degli interessi delle indennità di mora e delle eventuali sanzioni collegate al tributo, anche se irrogate con separato provvedimento; in caso di liti relative alla irrogazione di sanzioni non collegate al tributo, delle stesse si tiene conto ai fini del valore della lite; il valore della lite è determinato con riferimento a ciascun atto introduttivo del giudizio, indipendentemente dal numero di soggetti interessati e dai tributi in esso indicati)».
- Il **comma 2** reca, invece, la disciplina della definizione delle controversie tributarie che si differenziano da quelle di cui al comma 1 in relazione ai due seguenti aspetti:
 - in esse **l'Agenzia delle entrate risulti soccombente in tutto o in parte in uno dei gradi di merito;**
 - il loro valore, determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, non sia superiore a **50.000 euro**.
- Tali controversie possono essere definite previo pagamento di un **importo pari al 20 % del valore della controversia** determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289
- Il **comma 3** ribadisce che le controversie tributarie di cui ai commi 1 e 2 possono essere definite a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione.
- Il **comma 4** definisce **controversie tributarie pendenti** quelle per le quali il ricorso per Cassazione sia stato **notificato alla controparte entro la data di entrata in vigore delle disposizioni dell'articolo in esame (ovvero 16 settembre 2022)**, purché, alla data della presentazione della domanda di definizione non sia intervenuta una sentenza definitiva.



NORME PROCESSUALI

- -Introduzione del giudice monocratico. Art. 4, comma 1 , lett. b) , Ricorsi notificati a decorrere dal 1 gennaio 2023, art 8 , comma 4;
- -Introduzione della prova testimoniale , Art. 4, comma 1 , lett c), Ricorsi notificati a decorrere dal 16.09.2022 , Art. 8 comma 3;
- -Introduzione della conciliazione su proposta della Corte di giustizia tributaria e ripartizione spese del giudizio in caso di mancata accettazione del giudice o di una delle parti, Art. 4 , comma 1 , lett d) , ricorsi notificati a decorrere dal 16 settembre 2022;
- -Udienza di sospensione , Art. 4, comma 1 , lett. f, 16 settembre 2022;
- -Introduzione udienza a distanza a regime obbligatoria, Art. 4 comma 4, Ricorsi notificati a decorrere dal 1 settembre 2023;
- - dal 1° settembre 2023, le udienze della Corte di Giustizia tributaria di primo grado in composizione monocratica nonche' le trattazioni delle istanze cautelari si svolgeranno esclusivamente a distanza, con l'eccezione dell'espressa richiesta , di una delle parti e per comprovate ragioni , dell'udienza in presenza , Art. 4 , comma 4

GRAZIE PER L'ATTENZIONE

•

