

Europa in ordine sparso: il processo tributario resta una prassi nazionale

Diritto comparato

Sara Armella

La giustizia tributaria è al centro di un acceso dibattito, a pochi mesi dall'entrata in vigore della riforma del processo tributario e in una fase di grandi cambiamenti che interessa anche altri Paesi europei. L'ultimo rapporto annuale del Mef evidenzia che il numero delle liti fiscali è costante nel tempo e che l'introduzione degli strumenti deflattivi ne ha soltanto in parte diminuito i volumi. Il medesimo dato viene registrato anche in Germania, Francia e Spagna.

Attualmente il contenzioso fiscale è caratterizzato da profonde differenze tra uno Stato europeo e un altro e non è prevista, nel medio periodo, una riforma comunitaria in grado di armonizzare le diverse normative nazionali.

Una linea di sviluppo comune è rappresentata dagli strumenti telematici, strumento utile per l'efficientamento dei processi e il rapporto tra le parti del giudizio e il giudice. In Italia, dopo la sperimentazione durante il periodo pandemico, con la riforma del processo tributario del 2022 è stata regolamentata la possibilità per le parti di partecipare all'udienza da remoto. Identica situazione in Spagna, dove però la

va testimoniale scritta è stato introdotto, per la prima volta, nel nostro ordinamento con la riforma del 2022, con la previsione però della sola testimonianza scritta.

Altro interessante terreno di confronto è il ricorso a strumenti deflattivi. In Spagna vi è il sistema della *reclamación económico-administrativa*, che prevede una fase pregiudiziale dinnanzi ai Tribunali economico-amministrativi, i quali non hanno una natura giurisdizionale, ma sono organi specializzati della pubblica amministrazione. Tale procedimento, seppur in modo diverso, avviene anche in Italia. Per contestazioni fiscali di modico valore si possono muovere reclami direttamente all'ufficio che ha emesso l'atto impositivo.

In Portogallo nel 2011 è stata introdotta la figura di un arbitro fiscale, le sue scelte sono vincolanti per il fisco. Anche in Francia è previsto, già dal 1927, il sistema della *réclamation préalable*, ossia una fase di mediazione tra il contribuente e il Fisco, come accade nel sistema processuale italiano per le cause fino a 50.000 euro. In Francia la mediazione fiscale è priva di qualsiasi elemento formale e permette di definire la controversia in via pregiudiziale tramite l'ausilio di un arbitro. Se non si giunge a un accordo soddisfacente tra le parti o l'amministrazione non abbia risposto all'istanza del contribuente si potrà ricorrere innanzi alle corti giudiziarie.

scelta se il processo si debba svolgere elettronicamente o di persona spetta per Costituzione al giudice.

Nei maggiori paesi Ue le differenze resistono profonde, anche nel giusto processo. Il sistema in Italia è stato al centro di accesi dibattiti, incentrati soprattutto sulla mancanza di terzietà da parte del giudice, considerato troppo legato agli interessi dell'Erario, da cui dipendeva.

Con la riforma si è finalmente scelto di affidare le liti fiscali a un giudice professionale specializzato, selezionato con un concorso pubblico. Anche in Spagna l'organo giurisdizionale è composto da giudici selezionati tramite concorso pubblico.

In Germania, come stabilisce la Costituzione tedesca, la giustizia tributaria è affidata a giudici indipendenti, specializzati e soprattutto separati dall'autorità amministrativa: per le liti fino a 3.000 euro è previsto che le cause siano affidate a giudici monocratici.

Il contenzioso tributario francese è affidato a giudici togati, con una separazione in base alla natura dell'imposta: al giudice amministrativo per l'Iva, o ordinario per le imposte patrimoniali. Nel sistema inglese il giusto processo trova diretta applicazione nella Legge dei diritti umani del 1998. A differenza del processo italiano, i giudici inglesi sono chiamati a decidere di sole questioni di diritto e non di merito.

Un altro interessante profilo riguarda l'istruttoria processuale e, in particolare, gli strumenti di difesa che possono essere attivati dal contribuente. Nel sistema inglese, per esempio, è ammessa la prova testimoniale, così come in Spagna, sia scritta che orale. L'utilizzo della pro-

Il sistema tedesco offre due diversi strumenti deflattivi: l'*einspruch*, è un ricorso presentato allo stesso organo che ha emanato l'atto che il contribuente vuole contestare, e il *beschwerde* attivabile nei casi in cui non siano state applicate le norme inerenti all'esenzione o all'agevolazione che consiste in un reclamo nei confronti dell'organo gerarchicamente superiore a quello che ha emanato l'atto.

In Inghilterra le questioni inerenti alla materia tributaria vengono risolte dinnanzi a organi amministrativi e il ricorso giurisdizionale è ammesso solamente per motivi di diritto. In Italia esistono molteplici strumenti deflattivi come l'autotutela, l'accertamento con adesione il reclamo/ mediazione. Importante novità, introdotta con la riforma, è la conciliazione su proposta del giudice tributario, finalizzato a velocizzare i tempi.

L'analisi dei sistemi di giustizia tributari evidenzia ancora alcune differenze, nonostante la recente riforma abbia allineato il nostro Paese ai sistemi più moderni. Si registrano ancora ritardi nell'arruolamento dei giudici specializzati, una situazione che creerà inevitabili rallentamenti nella gestione dell'arreato e troppo limitato è il rafforzamento della fase istruttoria, con una prova testimoniale ammessa, nel nostro Paese, solo in forma scritta, mentre in altri è da tempo ammessa anche con modalità orali. Un ulteriore aspetto riguarda la mediazione, che attualmente è devoluta ai medesimi uffici impositori, mentre in altri Stati sono previste figure arbitrali, per le cause di minor valore.