



# GIURISDIZION TRIBUTARIA PROCESSO TRIBUTARIO PROSPETTIVE DI RIFORMA

*Avv. Lorella Fregnani*

*Giudice Commissione Tributaria Provinciale di Ferrara*

# PROCESSO E GIURISDIZIONE

- **Giurisdizione e processo** sono termini che spesso vengono **confusi**. Si tratta di nozioni collegate ma non coincidenti:
- **il processo** è infatti il meccanismo, la modalità attraverso cui si attua la giurisdizione. A volte si parla di giurisdizione nel senso del potere giurisdizionale esercitato, altre volte ci si riferisce agli organi dotati di giurisdizione, (giurisdizione come apparato).
- La **giurisdizione** è la **funzione dello Stato in cui si manifesta lo specifico potere di applicare la legge**; il cosiddetto diritto obiettivo al caso concreto. La funzione deve essere esercitata da organi appositi, cioè dagli specifici organi giudicanti individuati dalle norme costituzionali, nonché dalle norme ordinarie.

# SISTEMA GIUDIZIARIO ITALIANO. GIURISDIZIONE UNITARIA?

- Per garantire l'applicazione uniforme della legge, la Costituzione, all'art. 102, demanda l'applicazione della legge alla sola giurisdizione ordinaria, vietando altresì l'istituzione di giudici speciali, ad eccezione di quelli specificamente indicati all'art. 103 Cost.
- GIURISDIZIONE ORDINARIA:
- Art. 102: la funzione giurisdizionale è esercitata da magistrati ordinari istituiti e regolati dalle norme sull'ordinamento giudiziario [106; 1 c.p.p.].

Non possono essere istituiti giudici straordinari o giudici speciali. Possono soltanto istituirsi presso gli organi giudiziari ordinari sezioni specializzate per determinate materie, anche con la partecipazione di cittadini idonei estranei alla magistratura.

# GIURISDIZIONI SPECIALI previste dalla Cost.

□ Art. 103 Cost.

□ Giurisdizione amministrativa: Il Consiglio di Stato e gli altri organi di giustizia amministrativa hanno giurisdizione per la tutela nei confronti della pubblica amministrazione degli interessi legittimi e, in particolari materie indicate dalla legge, anche dei diritti soggettivi [111, 125]. Es: il cittadino impugna uno strumento urbanistico del Comune che prevede la mancata edificabilità del suo terreno.

Giurisdizione contabile: La Corte dei conti ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge. ES : la Corte dei conti agisce verso una amministrazione comunale per contestare spese non conformi alla legge, o la mancata esazione di tributi.

Giurisdizione militare: I tribunali militari in tempo di guerra hanno la giurisdizione stabilita dalla legge. In tempo di pace hanno giurisdizione soltanto per i reati militari commessi da appartenenti alle Forze armate.

□ Esempio: omicidio commesso da un militare in tempo di pace.

# GIURISDIZIONI SPECIALI NON PREVISTE DALLA COSTITUZIONE

- VI disposizione transitoria della Costituzione impone l'obbligo di effettuare la revisione degli organi speciali di giurisdizione preesistenti alla Costituzione ("salvo le giurisdizioni del Consiglio di Stato, della Corte dei Conti e dei tribunali militari") entro il termine ordinario di cinque anni dall'entrata in vigore della Costituzione medesima –
- Quanto alla «revisione» essa doveva avvenire in 5 anni, da ritenersi termine perentorio e avrebbe dovuto portare alla soppressione delle giurisdizioni speciali e loro trasformazione in sezioni specializzate del tribunale ordinario
- Il legislatore non vi provvede e la dottrina mutò orientamento, valutate le difficoltà concrete.
- La Corte di cassazione (402/1954) e poi la Corte costituzionale (41/1957 e 42/1961) valutarono il termine ordinario con piena discrezionalità al legislatore per il riordino delle magistrature speciali con interventi la cui incisività era allo stesso legislatore rimessa.



# GIURISDIZIONE TRIBUTARIA

- La disciplina del giudice tributario ha posto problemi di coordinamento con il testo costituzionale.  
Oggi il sistema è fondato sull'attribuzione delle controversie tributarie tra fisco e contribuente ad uno specifico apparato giurisdizionale: le **commissioni tributarie provinciali** per il primo grado di giudizio e le **commissioni tributarie regionali** per il grado di appello.
- **La Costituzione non menziona né delinea tali commissioni.**
- Pertanto, ci si chiede come potrebbero essere considerate una giurisdizione speciale. In verità, queste commissioni esistevano prima della Costituzione, quali organi tributari amministrativisti; organi di controllo
- Alla revisione delle commissioni si pose mano con il Dlgs 545/92 e 546/92 che costituiscono l'attuale corpo normativo che disciplina il funzionamento e gli organi della giustizia tributaria, adeguandoli ai principi costituzionali





# STORIA DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE

- 1864: legge 1830 costituzione delle CT quali «organi amministrativi deputati all'accertamento della base imponibile del tributo -compito estimativo»;
- 1936/37: riforma degli ordinamenti tributari: alle C.T. vengono riconosciuti compiti di «risoluzione delle controversie» ma sempre quali organi amministrativi;
- Costituzione della Repubblica Italiana 1948:
  - art. 102 unitarietà della giurisdizione, divieto di istituzione di giurisdizioni speciali;
  - art. 103 mantenimento degli organi di giurisdizione speciale esistenti (giurisdizione amministrativa, contabile e militare)-non si parla delle C.T. quali organi di giurisdizione;
  - IV disposizione transitoria: impone al legislatore di adeguare organi speciali di giurisdizione esistenti al fine di assicurare per legge l'indipendenza anche dei giudici speciali come previsto dall'art. 108 secondo comma (indipendenza);




# Segue: STORIA DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE

- 1972: D.P.R. 636/72 revisione della disciplina del contenzioso – revisione della composizione e del funzionamento delle C.T.;
- 1992: D.Lgs. 545/92 «ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria»


Nel mezzo tante pronunce della Corte di Cassazione e della Corte Costituzionale che hanno riconosciuto il carattere giurisdizionale delle C.T. (non più organi amministrativi) ma nello stesso tempo hanno ritenuto «non completato» il percorso di adeguamento dell'ordinamento giudiziario tributario all'art. 108 Cost. come disposto dalla VI Disp. Trans.



- 
- Va sottolineato che la riforma del 1992 è caratterizzata da due scelte di fondo :
  - a) da un lato si opta per il mantenimento di organi autonomi dalla giurisdizione
  - b) dall'altro si conferma la natura onoraria e part-time del giudice tributario.
  - In altri termini: leggendo sinotticamente gli interventi legislativi del 1992, del 2001, del 2005 e del 2006 si assiste ad un ampliamento della giurisdizione tributaria a tutti i tributi per cui oggi si può parlare di una **giurisdizione “generale” delle Commissioni Tributarie**.
  - Proprio tale natura di giurisdizione generale rende necessaria l'istituzione del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria (CPGT), organo di autogoverno della magistratura tributaria, a pari del Consiglio Superiore della Magistratura per la magistratura ordinaria, in grado di garantire l'autonomia di gestione dei nuovi giudici speciali tributari, competente a nominare i membri delle commissioni, ad assegnare gli uffici direttivi, a formare sezioni e collegi giudicanti, ad assegnare i ricorsi alle commissioni. Si spezza così ogni legame con l'amministrazione finanziaria nella nomina dei giudici.

# ORGANI DELLA GIURISD. TRIBUTARIA


- **Gli organi della giurisdizione tributaria:**
- **COMMISSIONI TRIBUTARIE PROVINCIALI**, aventi sede nel capoluogo di ogni provincia
- **COMMISSIONI TRIBUTARIE REGIONALI**, aventi sede nel capoluogo di ogni regione
- **CORTE DI CASSAZIONE non è organo della Giurisdizione Tributaria** (non esiste, ad oggi, una sezione autonoma della Corte di Cassazione deputata a risolvere le controversie tributarie)
- Le commissioni provinciali giudicano in primo grado e quelle regionali in secondo grado (ovvero giudicano della correttezza della pronuncia delle CTP su ricorso-appello di una delle parti insoddisfatte) **sempre in composizione collegiale**
- A ciascuna commissione è preposto un Presidente che presiede anche la prima sezione. Ogni sezione ha un presidente un vice presidente e non meno di quattro giudici tributari. I collegi sono composti tra tre magistrati compreso il Presidente o vicepresidente che deve presiederli



# Il Giudice Tributario

## D.lgs. 545/92

- art. 4 Giudice delle Commissioni Tributarie Provinciali:
  - a) Magistrati ordinari, amministrativi militari in servizio o a riposo, avvocati e procuratori dello Stato a riposto;
  - b) Dipendenti civili dello Stato o di altre amministrazioni che abbiano prestato almeno 10 anni di servizi e muniti di laurea in giurisprudenza, economia e commercio e equipollenti;
  - c) Ufficiali della Guardia di Finanza cessati dal servizio;
  - d) Avvocati, commercialisti, iscritti nei relativi albi professionali;
  - e) Laureati in giurisprudenza, economia e commercio o equipollenti (riforma del 2015 esclude tutte le altre lauree)



# Il Giudice Tributario

## d.lgs. 545/92

□ Art. 9 procedimento di nomina dei componenti delle Commissioni Tributarie:

-i Giudici Tributarî sono nominati con decreto del Presidente della Repubblica su proposta del Ministro delle Finanze;

-il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria indice i concorsi per titoli in base alle necessit  di organico rilevate presso ciascuna Commissione Tributaria Regionale e Provinciale:

-concorsi per trasferimenti interni orizzontali e verticali; -concorsi esterni.



# Il Giudice Tributario

- Attualmente i Giudici Tributarî in servizio sono 2850 di cui 1519 magistrati «togati» e il resto giudici «non togati» provenienti dal mondo delle professioni in genere.
- 103 Commissioni Tributarie Provinciali
- 18 Commissioni Tributarie Regionali
- 2 Commissioni di primo grado (Trento e Bolzano)
- 2 Commissioni di secondo grado (Trento e Bolzano)
- Organizzazione amministrativa, personale amministrativo, compete al Ministero delle Finanze



# Valore del contenzioso tributario

Anno 2020 ultima relazione annuale M.E.F. sull'andamento del contenzioso tributario

## **-C.T.P. :**

Ricorsi pervenuti n. 108,634

Valore : € 9,681,118,091,00

## **-C.T.R.**

Ricorsi pervenuti n. 42.683

Valore: € 7,458,370.00,00

**Valore totale del contenzioso tributario anno 2020 € 17,139,488,195,00**





# IL PROCESSO

- La funzione giurisdizionale si caratterizza per **un'attività complessa, con un inizio, uno svolgimento articolato e una conclusione, provvisoria o definitiva**. Si tratta di un'attività che coinvolge il giudice, i soggetti privati che controvertono, gli organi ausiliari della giurisdizione. Il procedimento dunque è un insieme di atti: alcuni provengono dalle parti, altri dal giudice.
- In generale, con il termine processo si intende il complesso delle attività e delle forme mediante le quali appositi organi prestabiliti dalla legge esercitano, con l'osservanza di determinate modalità, il potere di giurisdizione, cioè attuano nel caso concreto il comando della legge. **IL PROCESSO E' LA DECLINAZIONE CONCRETA DELLA GIURISDIZIONE.**



# IL PROCESSO TRIBUTARIO

- Oggetto: Appartengono alla giurisdizione tributaria: - «tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, le sovrimposte e le addizionali, le relative sanzioni nonché gli interessi e ogni altro accessorio»; - le controversie catastali.
- La elencazione contenuta dalla legge all'art. 2 Dlgs 546/92 e' ritenuta non tassativa.
- Il riparto di **competenza** tra le commissioni tributarie è fondato sull'unico criterio del territorio (art. 4, d. lgs. 546/1992). In via di approssimazione, le commissioni provinciali sono competenti per le controversie proposte nei confronti degli enti impositori che hanno sede nella loro circoscrizione. Le commissioni regionali sono competenti per le impugnazioni avverso le decisioni delle commissioni provinciali, che hanno sede nella loro circoscrizione.



# Natura del processo T.

- Il processo tributario previsto dal Dlgs 546/92 e' regolato dalle norme contenute nel D.lgs. stesso ma, in caso di mancata norma specifica, dalle regole del processo civile ordinario previsto nel C.P.C.
- E' un processo di tipo impugnatorio in cui l'attore –ricorrente. In primo grado è sempre il contribuente destinatario di un atto impositivo che assume illegittimo/infondato.
- Il sindacato del Giudice (Commissione Tributaria) si svolge sull'atto impugnato ma involge il merito della pretesa tributaria;



# Principi del processo tributario

- ❑ Il giudice decide solo nei limiti delle domande e delle eccezioni svolte dalle parti. ( principio della domanda)
- ❑ Il giudice decide sulla base della declinazione dell'onere della prova fra le parti: ogni parte deve provare i fatti che allega a sostegno della propria pretesa.
- ❑ Non esiste un potere istruttorio di ufficio: possono essere richiesti chiarimenti alle parti e puo' essere ammessa CTU ( non si tratta di mezzo istruttorio vero e proprio).
- ❑ Il processo tributario e' processo documentale: non sono ammesse le prove costituenti ovvero che si formano nel processo ( testimonianza e giuramento e confessione)
- ❑ Alcune questioni possono essere rilevate di ufficio ( ad esempio la carenza di giurisdizione) ma occorre provocare sulle stesse il contraddittorio ovvero sottoporle alle parti e dare loro la possibilita' di dedurre in merito.



# Parti del processo T.:...**IL RICORRENTE E** **.....L'ENTE IMPOSITORE**

- 1) Ricorrente = cittadino (persona fisica o persona giuridica) che si rivolge alla pubblica amministrazione per la rimozione di atti che ritiene illegittimi
- 2) resistente : Chi ha emanato l'atto impugnato = l'Agenzia delle Entrate o l'ente della riscossione (Agenzia Riscossione ) o l'Ente locale responsabile dell'accertamento
- **IN PRIMO GRADO** : ricorrente è solo il soggetto passivo del rapporto giuridico tributario; resistente è l'ente impositore
- □ **IN SECONDO GRADO** ricorrente ( = appellante ) è la parte che impugna e quindi che in primo grado ha perso. Resistente e' la controparte.



# Atto introduttivo del processo: il ricorso

- **RICORSO: Deve contenere:**
- -Indicazione della CTP cui è diretto;
- -Dati ricorrente e del rappresentante in giudizio, con la delega;
- -Dati dell'Ufficio cui il ricorso è diretto;
- -la indicazione degli estremi e del contenuto Atto impugnato;
- -La vicenda giuridica ( «Fatto»);
- -Motivi di ricorso ( «Diritto»- perché impugno l'atto) = causa petendi ;
- -Le «conclusioni» (cosa chiedo alla Commissione? )= petitum.
- La indicazione e produzione delle prove documentali di quanto si afferma.





# Costituzione del resistente

- ❑ **CONTRODEDUZIONI** : Le difese dell'Ufficio sui motivi dedotti dal ricorrente.
- ❑ Deve indicare le prove di cui l'Ufficio intende avvalersi, le eccezioni processuali e di merito ed ogni altra utile contestazione.
- ❑ ( essendo il processo tributario prettamente documentale, id est la produzione dei documenti che provano i fatti addotti dall'ufficio a sostegno della propria difesa).



# Trattazione del processo

- La controversia normalmente si tratta nel segreto della Camera di Consiglio
- **Il Presidente della Sezione della Commissione Tributaria nominerà il relatore e fisserà la data per la trattazione della controversia,**
- •Se la parte ne fa richiesta, con apposita istanza, si avrà discussione in PUBBLICA UDIENZA .
- La legislazione di emergenza legata alla pandemia ha previsto che i processi chiamati un pubblica udienza debbano essere trattati:
- O in forma cartolare ( le parti depositano atti scritti che tengono luogo delle deduzioni orali che avrebbero fatto in udienza)
- O a distanza, ovvero tramite videconferenza.

# FASE DECISIONALE

- ❑ **LA DISCUSSIONE IN PUBBLICA UDIENZA OSSERVA UN ITER PRECISO E CIOE':**
- ❑ 1)Esposizione dei fatti e delle questioni della controversia da parte del GIUDICE RELATORE
- ❑ 2)Ammissione alla discussione delle PARTI ( difensori)
- ❑ 3)Redazione del verbale a cura del segretario che assiste all'udienza
  
- ❑ La questione, una volta conclusa la pubblica udienza, ed uscite dall'Aula tutte le parti ( avvocati, agenzia delle entrate, segretario d'udienza, ecc) viene discussa tra i giudici nel segreto della camera di consiglio.
- ❑ La decisione viene presa a MAGGIORANZA DEI VOTI: prima vota il relatore e poi gli altri giudici.
- ❑ Chiusa la votazione, il Presidente scriverà e firmerà il dispositivo.
- ❑ La motivazione della decisione sarà poi scritta dal relatore che ha l'obbligo di depositarla entro 30 giorni sotto forma di SENTENZA.

# LA SENTENZA

## □ SENTENZA

□ Deve contenere:

□ -Indicazione della composizione del Collegio;

□ -Esposizione dello svolgimento del processo,

□ -Richieste delle parti,

□ -Succinta esposizione dei motivi di fatto e di diritto,

□ -Il provvedimento del giudice ( = *accoglie/respinge il ricorso; annulla/conferma l'atto impugnato; dichiara dovuto il rimborso ecc.. con la liquidazione delle spese di giudizio.* )



# PROPOSTE DI RIFORMA: ORDINAMENTO

□ Principi ispiratori:

-“il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell’organo giudicante”;

-“il rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti delle commissioni tributarie, [anche] al fine di assicurare l’adeguata preparazione specialistica”;



# Proposte Riforma



- Cambio denominazione: Tribunali Tributari Corti d'Appello Tributarie
- Magistratura professionale assunta per concorso pubblico (secondo livello) per titoli ed esami riservato a laureati in giurisprudenza, economia e commercio o equipollenti;
- Esercizio della funzione a tempo pieno fino al limite di età di 70 anni – Giudice Specializzato a tempo pieno- (compatibilità costituzionale ?)
- Progressione di carriera simile a quella della Magistratura Ordinaria
- Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria quale organo di autogoverno
- Passaggio delle funzioni di organizzazione dei mezzi e del personale di segreteria alla Presidenza del Consiglio dei Ministri;
- Giudice Monocratico per controversie fino a € 30.000,00;
- Introduzione del Giudice Onorario in primo grado per controversie di valore minimo;
- Istituzione per legge della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione





# Segue: PROPOSTE DI RIFORMA ORDINAMENTO

- Riduzione della pianta organica e della geografia giudiziaria (dagli attuali 2,850 giudici ai 450 nei Tribunali Tributari e 126 delle Corti d'Appello Tributarie = totale 576)
- Regime transitorio: mantenimento degli attuali Giudici Tributari in servizio fino al raggiungimento del limite di età (75 o 70 anni)
- Indizione di concorsi per l'assunzione dei nuovi Giudici Tributari in base alle scoperture di organico con previsione della possibilità per i Giudici in servizio di partecipare a concorsi riservati per l'ingresso nel nuovo ordinamento giudiziario;
- Percorsi di formazione obbligatoria permanente sia in fase di ingresso nella magistratura tributaria che nel corso della carriera di giudice (Scuola Superiore della magistratura Tributaria ?)



# PRPOSTE DI RIFORMA: IL PROCESSO

- rito monocratico per cause di valore minimo
- Introduzione della prova testimoniale anche scritta
- Previsione di una fase di mediazione preventiva all'introduzione del ricorso tributario: obbligatoria per controversie fino a € 50,000,00, facoltativa per controversie di valore superiore (Centri di Mediazione)
- Giudizio davanti alla Corte di Cassazione Sezione Tributaria: specifici motivi di impugnazione – si applicano le norme del c.p.c.