

SENATO DELLA REPUBBLICA  
XIII LEGISLATURA

---

Doc. CLV  
n. 1

RELAZIONE

SULL'ANDAMENTO DELL'ATTIVITÀ DEGLI ORGANI  
DI GIURISDIZIONE TRIBUTARIA

(1° APRILE 1996 - 31 DICEMBRE 1998)

*(articolo 29, comma 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545)*

**Presentata dal Ministro delle finanze  
(VISCO)**

\_\_\_\_\_  
**Comunicata alla Presidenza il 14 giugno 1999**  
\_\_\_\_\_

PAGINA BIANCA

**INDICE**

1.1 L'attività del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria . . . . .	<i>Pag.</i> 6
1.2 L'attività di vigilanza e di aggiornamento dei giudici tributari . . . . .	» 10
1.3 L'attività regolamentare e consultiva . . . . .	» 11
1.4 I problemi della sede del Consiglio e del Personale dell'Ufficio di Segreteria . . . . .	» 12
2.1 Il funzionamento delle commissioni tributarie . . . . .	» 15
2.2 Il personale delle Segreterie . . . . .	» 17
2.3 Attrezzature e locali delle Commissioni . . . . .	» 19
2.4 L'attività giurisdizionale. Dati relativi alla produzione di sentenze . . . . .	» 20
2.5 Lo svolgimento del processo e il contenuto delle decisioni . . . . .	» 24
2.6 Considerazioni conclusive . . . . .	» 28

PAGINA BIANCA

## Relazione sull'andamento della Giustizia Tributaria

**Sommario:** I. Premessa. - 1.1. L'attività del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria. L'attività amministrativa. - 1.2. L'attività di vigilanza e di aggiornamento dei giudici tributari. - 1.3. L'attività regolamentare e consultiva. - 1.4. I problemi della sede del Consiglio e del Personale dell'Ufficio di Segreteria. - 2.1. Il funzionamento delle commissioni tributarie. Le vacanze nell'organico dei giudici. - 2.2. Il Personale delle Segreterie.- 2.3. Attrezzature e locali delle commissioni. - 2.4. L'attività giurisdizionale. Dati relativi alla produzione di sentenze - 2.5. Lo svolgimento del processo e il contenuto delle decisioni. - 2.6. Considerazioni conclusive.

La presente relazione, sebbene redatta agli effetti dell'art. 29 D.Lgs. n. 545/92, che la prevede a cadenza annuale, concerne l'andamento della giurisdizione speciale tributaria nell'intero periodo di funzionamento delle nuove commissioni tributarie regionali e provinciali, cioè a partire dal 1° aprile 1996, data di insediamento delle stesse; e ciò perché, avendo diverse tra le più importanti commissioni iniziato ad operare a pieno regime solo nel 1997 (alcune negli ultimi mesi di tale anno, come la commissione tributaria regionale della Campania), la considerazione separata per anni

avrebbe fornito un quadro non attendibile del funzionamento della giustizia in materia, con sostanziale elusione delle finalità per le quali la relazione medesima è prevista.

La stessa è divisa in due parti: la prima concerne le attività svolte dal Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria in adempimento dei compiti istituzionali ad esso attribuiti; la seconda riguarda le commissioni tributarie, con riferimento agli aspetti organizzativi e all'attività giurisdizionale.

**1.1.** - Il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, istituito dal D.Lgs. n. 545 del 1992 (artt. 17-29) quale organo di autogoverno della giustizia tributaria (in attuazione dei principi di autonomia e di indipendenza che la Costituzione sancisce anche per le giurisdizioni speciali: art. 108 Cost.), è costituito esclusivamente da giudici tributari (essendo composto, ai sensi, dell'art. 17, da tre presidenti di commissione e da tre giudici, nonché da un corrispondente numero di supplenti); e la sua autonomia è assicurata, sul piano genetico, dall'investitura elettiva da parte degli stessi giudici tributari, e, sul piano funzionale, dal carattere vincolante, per il Ministro delle Finanze, delle deliberazioni adottate dal Consiglio.

Oltre alla formazione di un Regolamento interno destinato a disciplinarne il funzionamento, i compiti del Consiglio, con riferimento alla natura delle funzioni esercitate, si possono distinguere in: a) attività amministrativa relativa allo *status* dei giudici; b) attività di vigilanza sul funzionamento delle commissioni e di miglioramento ed aggiornamento professionale dei giudici tributari; c) attività regolamentare concernente gli

aspetti organizzativi ed ordinamentali delle funzioni giurisdizionali; d) attività consultiva e di collaborazione con gli organi governativi.

In concreto il Consiglio - che si è insediato il 16 novembre 1996 - con deliberazione 7 gennaio 1997 ha approvato il proprio Regolamento interno, che è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 90 del 18 aprile 1997.

Quanto all'attività svolta *sub a)*, va anzitutto evidenziato che all'atto del suo insediamento il Consiglio ha ricevuto in carico dal Ministero circa tremila ricorsi - dei quali 2.200 amministrativi e circa 800 giurisdizionali - proposti contro provvedimenti ministeriali sulle domande di nomina nelle nuove commissioni, concernenti il mancato accoglimento delle istanze (anche quanto all'incarico o alla sede richiesta), l'esclusione per vizi formali (ad es., mancata autenticazione di firma), l'attribuzione di un punteggio inferiore, etc. Si tratta di un contenzioso complesso, in parte favorito da una normativa transitoria sicuramente improvvido e sul piano applicativo resa più complicata dai circa tre anni trascorsi fra la data di riferimento ai fini del concorso e quella di nomina nei nuovi organi giurisdizionali essendosi medio tempore verificate, ovviamente, numerose modificazioni nell'organico delle commissioni e nello *status* dei giudici. E l'operato di due commissioni ministeriali - nominate in via successiva proprio per provvedere alla corretta formazione delle graduatorie - non ha corrisposto alle aspettative, essendosi esse limitate quasi sempre a recepire il risultato di procedure informatizzate affidate ad una struttura estranea al Ministero.

L'impegno riposto dal Consiglio per la decisione di detti ricorsi anche in via di autotutela (superando così la pendenza di procedimenti

giurisdizionali) è stato veramente notevole, anche in conseguenza delle gravi carenze di personale ausiliario (di cui si dirà). Al riguardo, basti considerare che si è reso necessario: esaminare la posizione di ciascun ricorrente in base alle schede informatiche ed ai titoli allegati alle domande; procedere - previo inserimento negli elenchi previsti dall'art. 44 D.Lgs. n. 545/92, distinti per commissioni e, all'interno di queste, per funzioni (di presidente, vicepresidente, giudice) - alla valutazione comparativa con gli altri componenti compresi negli elenchi medesimi; provvedere, infine, nel caso di esito positivo delle precedenti operazioni, alla nomina del ricorrente e, se necessario, a deliberare la revoca di giudici indebitamente nominati.

Nello svolgimento di detta attività di revisione degli elenchi il Consiglio ha adottato non meno di duemila delibere, sicché essa si avvia all'esaurimento; rimangono in vita, ovviamente, i ricorsi giurisdizionali non risolti in sede di autotutela, per i quali si è invitata l'Avvocatura dello Stato a resistere.

Molto numerose, poi, sono state le delibere consiliari riguardanti dimissioni, cessazioni, per limiti di età, sospensioni per mandato elettorale, riassorbimenti di giudici nominati in soprannumero etc.

Si tratta di provvedimenti di diversa natura disciplinati, nel procedimento e nei contenuti, da apposite risoluzioni adottate dal Consiglio ex art. 15 del Regolamento interno. In particolare, vanno ricordate esemplificativamente le risoluzioni che, con regole per lo più emanate *praeter legem*, disciplinano il rapporto di ufficio con i componenti delle commissioni tributarie, prevedendo - in analogia alla normativa sull'impiego pubblico - le fattispecie di aspettativa, assenza

per malattia o altre cause, la durata massima delle stesse. Inoltre sono state adottate risoluzioni che interpretano le norme sui requisiti per la nomina a componente delle commissioni tributarie (art. 7 D.Lgs. n. 545/92), statuendo anche in ordine agli effetti del patteggiamento della pena, e le disposizioni concernenti le fattispecie di incompatibilità, che sono state singolarmente esaminate, specie quelle connesse con l'esercizio di attività professionali in materia tributaria (art. 8); risoluzioni che prevedono un procedimento garantito per l'accertamento e la dichiarazione di decadenza; infine, risoluzioni relative al procedimento di nomina dei giudici tributari, con riguardo alle diverse funzioni previste dalla legge, ed ai problemi interpretativi che suscitano gli artt. 3, 4, 5, 9, 11 e 43 del D.Lgs. n. 545/92, le quali (risoluzioni) sono state recepite nel Regolamento Ministeriale di cui al D.M. 2 giugno 1998, n. 231, concernente, in pratica, le procedure concorsuali di nomina.

Nel periodo che si considera sono stati espletati poi, numerosi procedimenti per la nomina dei presidenti di importanti commissioni fra cui le commissioni tributarie regionali del Lazio, della Lombardia, della Sicilia, della Puglia, dell'Emilia Romagna, della Sardegna e della Calabria, le commissioni tributarie provinciali di Milano, Napoli, Catania, nonché per la copertura di altre vacanze, sebbene il Consiglio, per le ragioni che si diranno, stia seguendo al riguardo una linea prudentiale, limitando le nomine alla ipotesi di effettiva necessità.

Al carico di lavoro innanzi accennato - già non gestibile, come pure si dirà più oltre, secondo criteri atti a far fronte prontamente alle varie esigenze - si è aggiunto nell'anno 1998 un compito gravoso ed estremamente delicato, a ragione ritenuto necessario ed urgente dallo

stesso Ministero per assicurare nella sostanza e nell'apparenza l'indipendenza dei giudici. Ci si riferisce all'accertamento delle cause di incompatibilità di cui all'art. 8, comma 1, lett. c) ed i), come modificate dall'art. 31, commi 2, 3 e 4 della legge 27 dicembre 1997, n. 449, concernenti i dipendenti dell'Amministrazione Finanziaria e, soprattutto, commercialisti, ragionieri, avvocati ed altre categorie professionali che svolgono attività anche solo di consulenza nella materia fiscale. Occorre esaminare la posizione di circa 1400 giudici, per la gran parte dei quali il Ministero ha segnalato che risultano depositari di scritture contabili; e per pervenire a conclusione occorre svolgere un procedimento in contraddittorio con gli interessati, che hanno diritto di essere personalmente sentiti dal Consiglio, sicché la decisione richiede tempi piuttosto lunghi e comporta delicate valutazioni da parte del Consiglio.

Nondimeno sono stati già conclusi molti vitali procedimenti, essendo state assunte 150 delibere di decadenza e 60 di archiviazione; e sono state adottati, inoltre, provvedimenti di sospensione dall'esercizio delle funzioni giurisdizionali nei confronti di giudici sottoposti a procedimento penale e di decadenza nei confronti di giudici condannati per delitto non colposo.

**1.2** - Quanto alle attività sub b), il Consiglio ha eseguito a mezzo di suoi componenti, come prevede l'art. 24, comma 2, D.Lgs. n. 545/92, ispezioni presso diverse commissioni tributarie (regionali della Puglia, della Campania e della Sicilia; provinciali di Bari, Cosenza, Napoli, Palermo, Agrigento, Catania, Enna, Piacenza e la Commissione di I Grado di Trento), con risultati importanti ai fini dell'avvio e del potenziamento dell'attività giurisdizionale.

Nonostante, poi, la mancanza di risorse proprie, il Consiglio ha organizzato, insieme con la Scuola Centrale Tributaria, corsi di perfezionamento in materia processuale presso le sedi della Scuola in Roma, Bari, Bologna., Milano e Palermo, ai quali hanno partecipato anche numerosi giudici tributari non residenti nelle città suddette, malgrado non fosse dovuto alcun rimborso delle spese. E pure di concerto con la Scuola Centrale Tributaria sono state organizzate alcune videoconferenze in collegamento con Centri di servizio e Direzioni Regionali delle Entrate.

**1.3 -** Quanto all'attività sub c), relativa all'esercizio del potere regolamentare dell'attività giurisdizionale, attribuito al Consiglio dalle lett. f) e g) dell'art. 24 cit., sono state adottate negli anni 1997 e 1998 numerose risoluzioni riguardanti, fra l'altro: i criteri di massima per la formazione delle sezioni e dei collegi giudicanti; l'assegnazione dei ricorsi alle sezioni e, all'interno di queste, la formazione dei ruoli e la nomina del relatore, prevedendosi uno specifico procedimento per l'adozione dei relativi provvedimenti di carattere generale da parte del presidente, in modo da assicurare l'effettivo rispetto del principio del giudice naturale precostituito per legge; i criteri per la designazione ed il funzionamento del giudice unico; le funzioni dei giudici nominati in sovrannumero.

Quanto, infine, all'attività consultiva, il Consiglio oltre a fornire gli elementi istruttori necessari al Ministro per le risposte a numerose interrogazioni parlamentari, ha espresso parere sui provvedimenti ministeriali di determinazione dei compensi dei giudici tributari ed altresì

su specifici quesiti concernenti la spettanza degli stessi ovvero attinenti a problemi di carattere organizzativo, la composizione degli uffici di segreteria di alcune commissioni, i rapporti fra il presidente della commissione ed il direttore di segreteria, etc. Particolarmente importante è stato il contributo in ordine allo schema di disegno di legge elaborato dalla Commissione Ministeriale, presieduta dall'allora Sottosegretario di Stato On. Prof. Gianni Marongiu, per un'organica riforma del processo tributario. Il Consiglio ha suggerito modifiche ed integrazioni a tale disegno, che, da notizie ufficiose, sarebbero state recepite in gran parte nell'ultima bozza messa a punto questa volta da una più ristretta Commissione e ora all'attenzione del Ministro. Su tale ultima bozza, peraltro, il Consiglio, sebbene ne abbia formulato esplicita richiesta non è stato ancora sollecitato ad esprimere il parere.

Deve dirsi, poi, che gli sforzi del Consiglio di instaurare un rapporto più agile e continuo di collaborazione istituzionale con il Ministero delle Finanze non sempre hanno trovato adeguato riscontro nell'Amministrazione e solo in quest'ultimo periodo si avverte qualche deciso segnale positivo. Come, spesso accade, del resto, per le nuove istituzioni, nell'avvio del funzionamento si sono verificati ritardi e resistenze, determinati volta a volta dalla novità delle questioni, da non chiare delimitazioni delle rispettive competenze e dalla mancata percezione dell'urgenza di taluni interventi, e sono conseguenzialmente risultati difficili poco produttivi i rapporti con alcuni organi di vertice del Ministero.

1.4 - Quest'ultima notazione vale soprattutto per i problemi concernenti la sede ed il personale dell'Ufficio di Segreteria del Consiglio,

che non hanno ricevuto - occorre dirlo - la dovuta attenzione da parte del Ministero e ancora oggi attendono di essere risolti.

Poiché nulla era stato previsto al riguardo prima della costituzione del Consiglio, questo, per i primi cinque mesi, è stato costretto a svolgere la sua attività avendo a disposizione una sala riunione e due locali per il personale dell'Ufficio di Segreteria, inizialmente composto, a sua volta, solo dal dirigente e da due dipendenti. Successivamente il Consiglio è stato sistemato in locali più idonei ubicati ai piani 11° e 12° della torre "C", ma ancora insufficienti rispetto alle reali esigenze (basti considerare che non si dispone di un'idonea aula per le sedute, le quali si svolgono con cadenza almeno settimanale, spesso con l'intervento di giudici tributari di cui è stata disposta l'audizione); e il personale è stato potenziato, ma è ancora carente per il numero e per le qualifiche, mancando, fra l'altro, un primo dirigente (previsto, invece, dall'art. 39 D.Lgs. n. 545/92) ed essendo esiguo il numero di funzionari di livello superiore al VII.

Invece, quanto alla sede, fin dal primo momento è stata rappresentata la necessità dell'ubicazione in uno stabile diverso dal Ministero; e ciò non solo per una conveniente e funzionale allocazione degli uffici, quanto e soprattutto per rendere evidente l'estraneità e l'autonomia dell'organo di autogoverno rispetto al Ministero, in modo da assicurarne, anche sul piano dell'apparenza, la percezione della terzietà rispetto ad una delle parti del processo. Essendo stata condivisa tale valutazione dal Presidente della Repubblica e dallo stesso Ministro, il Consiglio si è attivato per reperire, tra gli immobili di proprietà di enti pubblici, una sede confacente alle proprie necessità. Sennonché, dopo oltre un anno dall'individuazione di uno stabile di proprietà dell'INAIL, pur essendosi percorso l'intero

procedimento volto alla stipulazione del contratto, il Ministero ha rappresentato l'opportunità di sistemare il Consiglio in un palazzo demaniale. E questo, anche in virtù di un diretto intervento del Ministro, è stato ora individuato nell'edificio "Villa Sforza", la cui concreta possibilità è tuttavia correlata al trasferimento in altra sede dell'Ufficio finanziario che attualmente lo occupa.

Quanto al personale, occorre dire che il Consiglio, consapevole delle non lievi difficoltà che suscita il reperimento di personale idoneo ed altresì della possibilità di stabilire il reale fabbisogno dell'Ufficio di Segreteria solo dopo un congruo periodo di attività, ha convenuto sull'opportunità di rinviare l'emanazione del Decreto che il Ministro delle Finanze, ai sensi dell'art. 30 D.Lgs. n. 545/92, deve adottare per determinare il personale complessivo ed il numero degli appartenenti ai diversi livelli funzionali, ma ha più volte sollecitato l'assegnazione del personale necessario secondo un organico provvisorio minimo ritenuto *medio tempore* necessario. Ma per lungo tempo non sono stati disposti dal Ministro nuovi distacchi e solo di recente - in seguito ad un incontro indetto dal Ministro con i Direttori Centrali del Dipartimento delle Entrate e del Dipartimento del Territorio - si sono avute altre assegnazioni, che contribuiranno ad alleviare le difficoltà che la carenza di personale determina nel funzionamento degli Uffici del Consiglio, cui è rimessa - giova ripeterlo - sotto i molteplici profili innanzi considerati, la gestione di circa ottomila giudici. E non si può non rilevare che, nonostante ciò, anche per l'impegno e lo spirito di sacrificio degli stessi funzionari di Segreteria, il Consiglio ha svolto, come pure si è visto, un'attività imponente in relazione a tutti i

compiti ad esso spettanti, adottando complessivamente oltre cinquemila delibere e trenta risoluzioni.

Occorre aggiungere, infine, che è ormai legislativamente avviato a soluzione il problema delle risorse finanziarie del Consiglio, giacché recentemente ne è stata stabilita l'autonomia contabile (art. 36 L. 18 febbraio 1999, n. 28, pubbl. in Gazz. Uff. n. 43 del 22 febbraio 1999).

**1.5.** - Va, infine segnalato che il Consiglio, nonostante le indicate difficoltà, ha potuto svolgere la riportata rilevante attività, solo grazie ad un modulo organizzativo che ha visto impegnato anche i componenti supplenti, che, al pari dei componenti effettivi, hanno assicurato la loro costante presenza alle sedute del Consiglio ed il positivo contributo a tutte le attività.

**2.1** - Per una migliore informazione sull'andamento dell'attività delle commissioni tributarie vengono qui separatamente considerati gli aspetti organizzativi e quelli giurisdizionali, distinguendo - rispetto ai primi - i profili relativi ai componenti delle commissioni, al personale delle segreterie, ai locali ed alle attrezzature.

L'organico complessivo delle commissioni tributarie, previsto dalla tabella B allegata al D. Lgs. n. 545/92, è di 8484 componenti, di cui 2934 appartenenti alle 21 commissioni regionali e 5550 alle 103 commissioni provinciali. Tuttavia, in conseguenza di dimissioni, cessazioni per limiti d'età e decessi, nel corso degli anni considerati il numero è notevolmente diminuito e alla data del 31.12.1998, si registravano oltre mille vacanze (di presidenti, vice presidenti e giudici), tenuto conto che solo una parte minoritaria di quelle avutesi nel periodo (alcune risalenti alla data di inizio

del funzionamento delle commissioni) è stata coperta a seguito del riassorbimento di sovranumerari, dell'accoglimento di ricorsi giurisdizionali e amministrativi e dell'espletamento dei concorsi menzionati nella prima parte delle presente relazione.

Come si è già accennato, tali concorsi hanno riguardato pressoché esclusivamente la copertura delle vacanze di presidente di commissione; e ciò per tre concorrenti ragioni: in primo luogo, perché presso numerose piccole e medie commissioni si riscontra una sensibile riduzione dei ricorsi pendenti, conseguenza dell'eliminazione dell'arretrato e di una certa contrazione nel flusso di nuovi ricorsi; in secondo luogo, perché per alcune delle più importanti commissioni - come quelle regionali della Lombardia e della Sicilia - che pur hanno ereditato un pesante arretrato dalle soppresse commissioni, le carenze di locali e del personale di segreteria, non consentono il funzionamento a pieno regime di tutte le sezioni, spesso costrette ad operare a settimane alterne; infine, perché in vista dell'accoglimento di ricorsi di componenti ingiustamente pretermessi si è reso necessario conservare una certa disponibilità di posti vacanti ab origine onde evitare, attraverso lo scorrimento della graduatoria, l'estromissione di componenti che ormai da tempo esercitano le funzioni giurisdizionali. Tuttavia, pur essendo il calo nel flusso dei ricorsi addebitabile in parte a strumenti definitivi di carattere permanente, è parso opportuno non formulare richieste di riduzione dell'organico, dovendosi tenere conto del sicuro incremento delle controversie concernenti i tributi locali e, soprattutto, del contenzioso in materia di irap, che si preannuncia molto consistente.

2.2 - Quanto al personale delle segreterie, la carenza numerica dello stesso è un dato comune a quasi tutte le commissioni, ad eccezione di pochissime di dimensioni modeste ubicate nell'Italia meridionale. Com'è noto, gli organici oggi previsti non sono quelli indicati originariamente nella tabella D allegata al D.Lgs. n. 545/92, secondo la quale il contingente complessivo del personale assegnato alle segreterie delle commissioni tributarie avrebbe dovuto essere di 6033 unità, di cui n. 2077 destinate alle commissioni regionali e n. 3956 destinate alle commissioni tributarie provinciali. Senonché, con D.P.C.M. 18.11.1996 (in G.U. n. 67 del 21.3.1997), il contingente è stato drasticamente ridimensionato, talvolta in misura manifestamente eccessiva rispetto al personale in realtà occorrente per il corretto espletamento dell'attività giurisdizionale (v. ad es., la commissione tributaria regionale delle Marche). Inoltre, soprattutto nelle commissioni dell'Italia del Nord, si registrano forti vuoti anche rispetto a tale organico ridotto: ad es., presso la commissione tributaria regionale del Friuli Venezia Giulia su 21 dipendenti in organico, ne sono presenti solo 9; presso la commissione tributaria provinciale di Bologna risultano coperti solo 16 dei 27 posti di organico, (per modo che ciascuna sezione non può tenere più di due udienze mensili) e non dissimile è la situazione della Regionale; e presso la commissione tributaria provinciale di Milano mancano trenta unità.

Occorre provvedere con urgenza, quindi, a destinare un congruo numero di dipendenti in tali commissioni; al qual proposito non va taciuto che presso alcune Direzioni Regionali delle Entrate residua una tendenziale sottovalutazione delle funzioni delle segreterie delle

commissioni che si manifesta, ad es., anche in tema di distribuzione delle ore di lavoro straordinario.

Talvolta le stesse piante organiche non sono dimensionate con riguardo alle attuali pendenze, sicché sembra anche utile disporre un monitoraggio del rapporto tra carichi di lavoro e personale previsto, in modo da riequilibrare le assegnazioni secondo le esigenze effettive delle commissioni.

Viene altresì ugualmente lamentata la penuria di impiegati di livello superiore al VI, la quale carenza si riscontra anche in alcune commissioni in cui l'organico è numericamente completo (ad es. commissione tributaria regionale della Campania); e ciò comporta che il compito di segretario in udienza sia molto spesso svolto da impiegati di quinto livello (con incarico trimestrale).

In verità, alle note difficoltà di reperimento del personale, soprattutto per gli uffici del Nord, s'aggiunge, poi, la necessità di disporre di soggetti addestrati al processo tributario, stante la specialità della funzione ed è anche necessario, quindi, incrementare i corsi di addestramento, in attesa che si pervenga finalmente all'istituzione di un ruolo autonomo per le segreterie delle commissioni.

Il potenziamento del personale è ora reso indilazionabile dal disposto dell'art. 32, comma I, della legge 8 maggio 1998, n. 146, il quale stabilisce che le controversie pendenti alla data del 1° aprile 1996 dinanzi alle commissioni tributarie provinciali, di valore inferiore a 5 milioni, siano trattate e decise da un giudice singolo, le cui udienze come testualmente prevede la norma - debbono essere fissate in giorni od ore diversi da quelli delle udienze collegiali e - secondo la Risoluzione del Consiglio n. 13 del

9 giugno 1998 - in numero non inferiore a due udienze mensili. L'istituto è stato introdotto essenzialmente per le commissioni che presentano un arretrato notevole, presso le quali sono ancora numerosi i ricorsi precedenti all'entrata in vigore del nuovo contenzioso; ma quasi sempre proprio queste commissioni sono quelle dove più forte è la carenza di personale, sicché risulta pressoché impossibile fissare, in aggiunta alle udienze collegiali, quelle del giudice singolo, per le quali la segreteria deve svolgere le stesse attività previste per le collegiali. Pertanto è frequente che le udienze del giudice singolo siano fissate in sostituzione di altrettante udienze collegiali, venendo così frustrata, in pratica, la finalità acceleratoria di detto istituto.

**2.3** - Numerose commissioni hanno segnalato l'inadeguatezza di mobili, arredi ed attrezzature di ufficio, soprattutto di strumenti informatici e fotocopiatrici, anche se occorre dire che la dotazione è sensibilmente migliorata nel corso dell'anno 1998.

Molto più seria, invece, è la situazione dei locali delle commissioni, che poche volte può dirsi rispondente - per superficie e adeguatezza degli ambienti disponibili - al dignitoso esercizio della funzione giurisdizionale. Come si è anticipato, particolarmente grave è la condizione di alcune fra le maggiori commissioni, che sono condizionate nello stesso svolgimento delle udienze proprio dalla carenza di aule. In particolare, va segnalato che la commissione tributaria regionale della Lombardia, la quale si compone di 68 sezioni e al 31.12.1997 presentava una pendenza di circa 80.000 ricorsi, opera negli stessi locali della precedente Commissione di II grado, che aveva 19 sezioni, la commissione tributaria regionale della Sicilia è

ubicata in locali insufficienti, siti in due edifici notevolmente distanti tra loro, con disagi e costi notevoli, occorrendo provvedere allo smistamento quotidiano di centinaia di fascicoli; ed analoga è la condizione della commissione tributaria regionale della Toscana.

Anche in ordine a tali esigenze occorre sensibilizzare i Direttori Regionali delle Entrate, giacché non sempre l'interessamento è pari all'urgenza degli interventi.

La previsione di sezioni distaccate delle commissioni regionali, introdotta con l'art. 35 della legge 18 febbraio 1999. n. 28, può contribuire a risolvere il problema di alcune commissioni, comportando il decentramento di un certo numero di sezioni. Ma anche l'istituzione di sezioni staccate non è scevra di difficoltà, soprattutto perché deve avvenire senza maggiori oneri per lo Stato con l'utilizzazione degli stessi contingenti di personale oggi previsti. Il Consiglio - che sui rilevanti problemi di interpretazione della normativa e sulle modalità di funzionamento delle sezioni ha allo studio un'apposita risoluzione - valuterà in necessario raccordo con il Ministero delle Finanze, le possibili soluzioni e gli interventi necessari per la realizzazione delle indicate sezioni.

2.4 - Quanto all'attività giurisdizionale, i dati statistici relativi ai ricorsi definiti in primo grado e in appello, direttamente forniti dalle commissioni tributarie, solo in parte e con approssimazione corrispondono a quelli trasmessi per gli anni 1996 - 1997 dal Centro Informativo del Ministero delle Finanze. Le divergenze, in taluni casi abbastanza consistenti, sono verosimilmente imputabili sia alle modalità e ai ritardi dell'informatizzazione (che è stata completata dalla Sogei - a quanto

risulta - solo alla fine del 1997), sia al trattamento dei ricorsi riuniti, spesso considerati in sede statistica come un solo ricorso; inoltre, a fronte di più ricorsi riuniti corrisponde un'unica sentenza, sicché - se non si tiene conto della riunione - non v'è corrispondenza tra il numero dei ricorsi iscritti e il numero delle sentenze.

Comunque, relativamente al periodo dal 1° aprile 1996 al 31 dicembre 1997, per il quale i dati disponibili sono meno affidabili, può dirsi che: a) le commissioni tributarie provinciali - che avevano ereditato dalle precedenti commissioni di primo grado almeno 2.300.000 ricorsi - alla data ultima suddetta presentavano una pendenza complessiva di circa 1.800.000 ricorsi (cifra all'incirca corrispondente a quella indicata dal Ministero), sicché - tenuto conto di una sopravvenienza di almeno 300.000 ricorsi quelli definiti nel periodo sono stati circa 800.000 (ottocentomila); b) le commissioni tributarie regionali, che avevano ereditato (dalle precedenti commissioni tributarie di secondo grado oltre 400.000 appelli, alla data del 31 dicembre 1997 ne avevano pendenti circa 330.000, sicché - essendone sopravvenuti circa 130.000 - gli appelli definiti nel periodo sono stati all'incirca 200.000.

Relativamente all'anno 1998, per il quale sono disponibili dati più precisi forniti direttamente al Consiglio dalle segreterie delle commissioni, va riferito: a) quanto alle commissioni tributarie provinciali, che nell'anno sono stati definiti 512.794 ricorsi e che, essendone sopravvenuti circa 315.012, alla data del 31 dicembre 1998 erano pendenti 1.520.000 ricorsi; b) quanto alle commissioni tributarie regionali, che nell'anno sono stati definiti 115.784 appelli e che, essendone sopravvenuti 57.059, quelli pendenti al 31 dicembre 1998 erano 269.383.

Occorre considerare, poi, le decisioni incidentali concernenti le domande di sospensione dell'esecuzione dell'atto impugnato ex art. 48 D.Lgs. n. 546/92, che è un istituto largamente utilizzato, posto che tali domande sono state presentate nel 20% almeno dei ricorsi in primo grado, dando luogo, ovviamente ad altrettante ordinanze di accoglimento o di rigetto.

Nonostante l'iniziale e difficile impatto con il nuovo e più tecnico sistema processuale, negli anni 1997 e 1998 si è avuto, quindi, una produzione di sentenze mediamente accettabile, ancorché essa resti nel complesso al di sotto delle medie che in proporzione si registravano nel vigore del precedente contenzioso. E' da ritenere che il minore rendimento medio sia dovuto principalmente a due ordini di ragioni. In primo luogo va addebitato alle carenze logistiche e di personale di segreteria accennate in precedenza: così, ad es., se - come frequentemente accade - un segretario è onerato della cura di più sezioni, il ruolo di udienza di ciascuna di esse dovrà essere necessariamente dimensionato con riferimento agli adempimenti complessivi che quel segretario è tenuto a compiere, con conseguenziale riduzione del numero dei ricorsi da assegnare ai relatori. Pertanto l'incremento della produttività delle commissioni e - come si è avvertito - lo stesso funzionamento dell'istituto del giudice unico, sono correlati ad un decisivo intervento dell'Amministrazione volto a rimuovere le carenze suddette.

In secondo luogo, la qualità delle controversie e lo stesso modulo processuale, con il frequente ricorso a complesse attività istruttorie, richiedono tempi più lunghi ed un maggiore impegno, che incidono, ovviamente, sulla produttività dei singoli giudici, sui quali grava altresì, come si è detto, il carico delle domande di sospensione, le quali - ai fini dell'accertamento del *fumus boni iuris* - implicano la delibazione anche del merito del ricorso (che, in concreto, solo nominalmente è sommaria).

Ciò non toglie che la modestia dei risultati sia talvolta dovuta a deficienze nell'organizzazione dell'attività giudiziale e, in genere, nella conduzione dell'ufficio, posto che alcune commissioni pur tenuto conto delle concrete disponibilità di personale e logistiche, hanno prodotto un numero di sentenze inferiore a quello ragionevolmente esigibile. Emblematico in tal senso è il dato relativo alla commissione tributaria regionale della Campania, dove nell'anno 1998, le 47 sezioni funzionanti hanno complessivamente definito 12.965 appelli, con una media di 63 sentenze nell'intero anno per ciascun giudice, quindi un numero di decisioni sicuramente basso, tenuto conto altresì che al 31.12.1998, erano pendenti 61.711 ricorsi.

Il Consiglio di Presidenza si riserva di adottare i provvedimenti del caso, eventualmente di carattere disciplinare, riguardo ai presidenti delle commissioni presso le quali si registrano ritardi ingiustificati nello svolgimento dell'attività; e provvederà altresì a sollecitare al Ministero delle Finanze gli interventi che dovessero apparire opportuni nei confronti dei direttori delle segreterie, ove le distinzioni siano anche ad essi in tutto o in parte addebitabili.

Peraltro, occorre dire, che nelle commissioni medio-piccole non solo l'arretrato è stato eliminato, ma la trattazione dei ricorsi avviene nel rispetto dei termini stabiliti dalla legge, per modo che le decisioni intervengono in cinque o sei mesi.

L'arretrato è quasi tutto concentrato - come si è detto - in alcune delle commissioni più grandi, in particolare - oltre alle commissioni tributarie regionali della Campania e della Lombardia - la Commissione tributaria provinciale di Roma, con ben 234.647 ricorsi pendenti, quella di Bologna, con 106.442 ricorsi, quella di Napoli, con 98.094 ricorsi, quella di Bari, con 80.777 ricorsi e quella di Genova, con 50.125 ricorsi; e, fra le medie, la commissione tributaria provinciale di Cosenza con 85.211 ricorsi, quella di Messina con 47.490 ricorsi, quella di Taranto con 44.749 ricorsi, quella di Vicenza con 41.612 ricorsi e quella di Catania, con 40.244 ricorsi.

**2.5** - Passando a considerare il contenuto delle decisioni adottate, dai dati in possesso del Consiglio si può affermare che la percentuale di soccombenza dell'Amministrazione nel giudizio di primo grado si aggira mediamente intorno al 40%. Percentuale, codesta, che non può ritenersi eccessiva ove si considerino, da un lato, la qualità degli atti impugnati - in particolare, di accertamenti e rettifiche, spesso sommariamente motivati - e, dall'altro, la qualità della difesa svolta dall'Amministrazione, frequentemente affidata ad impiegati non funzionari o, comunque, inesperti. Sotto questo profilo è auspicabile che venga sollecitamente istituito un apposito ufficio incaricato di gestire, presso le Direzioni Regionali delle Entrate, il contenzioso della Regione; ciò che, elevando il

livello del dibattito, tornerebbe oggettivamente di vantaggio al corretto esercizio della giurisdizione.

Gli appelli contro le sentenze delle commissioni tributarie provinciali proposti dall'Amministrazione non sono in media più numerosi di quelli proposti dal contribuente, ancorché gli uffici siano proclivi a proporre il gravame anche per non esporsi ad eventuali rilievi ispettivi interni.

Quantò allo svolgimento del processo, va anzitutto osservato che è sostanzialmente negletta, presso quasi tutte le commissioni, la fase dell'esame preliminare del ricorso, la quale, ai sensi degli artt. 27-29 D.Lgs. n. 546/92, è istituzionalmente prevista allo scopo di eliminare con decreto *inaudita altera parte* (salvo reclamo al collegio) i ricorsi di cui è manifesta l'inaammissibilità, evitando, dunque, l'udienza pubblica ed i relativi adempimenti. Trattandosi di attività doverosa, il Consiglio provvederà a richiamare l'attenzione dei presidenti delle commissioni sulla necessità della puntuale osservanza dei disposto legislativo (tanto più che in tal modo è possibile anche dichiarare l'estinzione del processo).

Ugualmente si manifesta una diffusa riluttanza delle commissioni tributarie a condannare la parte soccombente al pagamento delle spese del giudizio, il quale atteggiamento - che si riscontra indipendentemente dalla circostanza che soccombente sia l'Amministrazione o il contribuente - poteva avere una qualche spiegazione nel periodo di prima applicazione della legge.

La discussione in pubblica udienza viene chiesta all'incirca nel 50% dei ricorsi; nelle controversie demandate al giudice unico, è importante la previsione dell'udienza pubblica correlata all'obbligatorietà del tentativo di conciliazione, che - anche, quando non approda a questo risultato -

consente una conoscenza più immediata della controversia da parte del collegio giudicante.

Un problema comune a tutte le commissioni regionali è, poi quello relativo all'Ufficio del Massimario, che, ai sensi dell'art. 40 D.Lgs. n. 545/92, è stato istituito presso tali commissioni e che deve provvedere a rilevare, classificare e massimare le sentenze della commissione regionale medesima e delle commissioni provinciali comprese nella Regione. A parte la considerazione che tale disciplina non sembra coerente con i principi di terzietà del giudice, giacché le massime vanno ad alimentare la banca dati del servizio di documentazione tributaria gestito dal Ministero delle Finanze, va osservato che, sebbene la norma nulla stabilisca espressamente in ordine alla composizione dell'Ufficio, l'attività di massimazione, per il suo stesso oggetto, deve essere necessariamente svolta da giudici tributari; tuttavia per tali giudici non è previsto un distinto compenso, così che la delicata opera di massimazione si basa unicamente sul volontario impegno degli stessi, ai quali viene richiesta un'attività costante e qualificata senza che sia previsto alcun incentivo economico. Se si vuole che il servizio in astratto - veramente importante - venga svolto in modo adeguato e continuativo, è necessario prevedere un compenso modellato su quello variabile previsto per l'attività giurisdizionale (la quantificazione potrebbe avvenire per numero di massime).

Presso tutte le commissioni risulta altresì istituita la commissione per l'assistenza tecnica gratuita, prevista dall'art. 13 D.Lgs. n. 546/92, allo scopo di assicurare l'esercizio di difesa anche ai non abbienti.

La non alta percentuale di impugnazioni delle decisioni adottate induce a formulare, in una prima approssimazione, un giudizio positivo anche sul livello delle decisioni che potrà essere ulteriormente influenzato dalla diretta ricorribilità in Cassazione di quelle in grado di appello. In prospettiva si potrà realizzare un'ulteriore miglioramento sia per i corsi di aggiornamento che per l'esperienza che potranno maturare i componenti di nuova nomina.

La percentuale di accoglimento delle domande di sospensione è stata sostanzialmente contenuta, essendosi attestata in media, stando ai frammentari dati disponibili, intorno al 35%, sicché può dirsi che l'apprezzamento circa l'esistenza dei requisiti del provvedimento cautelare è stato rigoroso, senza che si siano verificate le eccessive aperture paventate dall'Amministrazione.

Piuttosto va prevista, se necessario con atto normativo, l'attribuzione di un apposito compenso anche per le ordinanze in materia, tanto più che - a seguito della sentenza della Corte Costituzionale n. 336 del 14 luglio 1998 - la domanda di sospensione è proponibile pure per gli atti dei Centri di Servizio; in queste ipotesi, infatti, potendo il processo non essere proseguito davanti alla commissione (perché intervenuto il provvedimento del Centro di Servizio favorevole al contribuente), l'attività giudiziale non viene affatto compensata.

Ancora in tema di compensi, infine, occorre modificare l'attuale disciplina anche quanto al rimborso delle spese per i giudici che risiedono in Comuni diversi da quello della sede della commissione, posto che l'attuale trattamento è del tutto insufficiente.

2.6 - In conclusione, nell'attuale disciplina il miglioramento del funzionamento della giurisdizione richiede anzitutto un forte impegno del Ministero delle Finanze per porre rimedio alle carenze di personale ed alle disfunzioni organizzative in precedenza evidenziate. Tali interventi sono assolutamente urgenti per le commissioni in cui si concentra quasi tutto l'arretrato di ricorsi anteriori al 1° aprile 1996, in primo luogo presso le commissioni tributarie provinciali di Roma, Bologna, Napoli e Bari, nonché le commissioni tributarie regionali della Campania e della Lombardia.

Per parte sua il Consiglio - se sarà messo in condizione di funzionare adeguatamente - potrà intensificare sia gli interventi volti ad incrementare l'attività giurisdizionale presso le commissioni suddette sia quelli diretti alla formazione ed all'aggiornamento dei giudici tributari, specie per sopperire al mancato apporto di dottori commercialisti ed altri professionisti che, in conseguenza della nuova disciplina sulle incompatibilità, non fanno più parte delle commissioni.

*De iure condendo*, poi, è urgente modificare le tabelle E ed F relative alle nomine dei giudici, consentendo al Consiglio - le cui determinazioni sono oggi rigorosamente vincolate a meri calcoli aritmetici - di tenere conto anche delle specifiche capacità ed attitudini dell'aspirante, valutazione che presenta particolare delicatezza nel conferimento degli incarichi c.d. direttivi e semi direttivi di presidente o di presidente di sezione, ai quali proprio a questo fine fa espresso riferimento l'art. 30 lett.O) della legge di delega n. 413 del 1991.