

Ebbene in tutte le evenienze segnalate, per le materie che attengono direttamente all'amministrazione della giustizia tributaria, come è noto la legge prevede che l'atto finale del procedimento debba fondarsi in ogni caso su una preventiva delibera assunta dall'organo di autogoverno del settore, e quindi da questo Consiglio. In passato, la complessità che tale procedura di per sé implica ha finito per tradursi in un consequenziale appesantimento dei tempi complessivi dell'azione di gestione. E' evidente che tale condizione, in quanto determinata da appesantimenti burocratici e complicazioni complessive dell'iter di definizione di molti provvedimenti, finisce per minare la stessa efficienza dell'azione amministrativa in esame, al punto che la bontà degli aspetti sostanziali dell'attività esercitata risultano pesantemente condizionati dalle modalità di sviluppo della stessa. In questo senso, allora, il conseguimento di tempi e forme di raccordo operativo e funzionale certi e maggiormente fluidi è suscettibile di tradursi in una generale contrazione di tempi e forme delle procedure non essenziali per l'utile conclusione delle stesse. Il tutto, conclusivamente, con il raggiungimento di più apprezzabili risultati in termini di qualità dell'azione esercitata. In questa stessa dimensione, si ritiene che un apprezzabile contributo possa provenire dalla razionalizzazione dell'organizzazione interna di questo Consiglio e della relativa organizzazione dei lavori¹. La creazione di apposite Commissioni, ciascuna investita di specifiche attribuzioni, corrispondenti a settori di competenze ordinati e raggruppati razionalmente, consente di coordinare organicamente gli uffici nei quali è ripartita l'organizzazione amministrativa del Consiglio, nonché di meglio sbrigare la fase meramente istruttoria (demandata alle stesse Commissioni) e quella di verifica globale e decisoria, di pertinenza del plenum del Consiglio, allo stesso tempo alleggerendo l'onere rimesso ai lavori del plenum.

5.3. - Un ulteriore profilo particolarmente sensibile nella disamina dei rapporti tra Ministero e questo Consiglio non può prescindere dalla considerazione della condizione del personale addetto alle commissioni tributarie, la cui posizione ed i cui compiti richiedono una specifica riflessione.

Si ricorda che la qualità del lavoro delle Commissioni tributarie rende sempre più evidente la necessità di dotare le stesse di personale di segreteria che abbia specifiche competenze tecniche. Il personale delle commissioni tributarie, infatti, è preposto ad attività di importanza primaria, che si svolgono parallelamente allo svolgimento del contenzioso e che alla sua corretta instaurazione sono preordinate. Si tratta di attività che vengono poste in essere sia prima della trattazione della causa (si pensi alla ricezione degli atti, alla corretta registrazione dei dati dei ricorsi, all'inserimento in banca dati degli stessi, nonché dei decreti presidenziali, o dei dati relativi all'assegnazione dei ricorsi alle sezioni; si pensi ancora all'invio degli avvisi di trattazione, fondamentali per l'ordinato svolgimento di un processo, quale quello tributario, fondato sul principio liberale e democratico del contraddittorio) sia dopo la trattazione della stessa (vengono in rilievo tutti gli adempimenti connessi con

¹ Con la Deliberazione Cons. Pres. Giust. Trib. 1 aprile 2003, recante l'approvazione delle modifiche al regolamento interno del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, è stata effettuata un'opera di riordino della struttura e delle procedure del Consiglio.

l'acquisizione dell'esito della trattazione, o la comunicazione dei dispositivi alle parti). In particolare si tratta di attività che presuppongono l'acquisizione di conoscenze specifiche, sia dal punto di vista tecnico giuridico che da quello degli strumenti informatici, in modo da supportare l'attività giurisdizionale delle commissioni tributarie.

La necessità di una particolare valorizzazione delle professionalità che operano all'interno delle Commissioni tributarie, ed in particolar modo nelle segreterie di sezione, non può prescindere dal riconoscimento al personale delle Commissioni tributarie, di una specificità delle funzioni allo stesso attribuite e conseguentemente di una specificità dal punto di vista della sua organizzazione e gestione.

In questa prospettiva, appare quanto mai necessario che il Ministero provveda a tutti gli adempimenti necessari per assicurare che il livello di formazione di tale personale rimanga costantemente a livelli di assoluta eccellenza. In questo senso, infatti, l'esito altrimenti configurabile rischierebbe di far registrare il sostanziale fallimento di importanti riforme in via di definitiva introduzione, con l'obiettivo del miglioramento del servizio-giustizia in ambito tributario. Ci si intende riferire, essenzialmente, all'imminente, e tendenzialmente irreversibile, informatizzazione del processo tributario, che richiede adeguati sostegni di carattere tecnico e finanziari da parte del Ministero e una attenta opera di coordinamento con l'attività degli organi di giustizia tributaria, attraverso l'armonizzazione assicurata da questo Consiglio, per assicurare in tempi brevi la diffusione solida e senza traumi di una svolta talmente radicale.

5.4. - Parallelamente, occorre tenere in conto di come sempre più il processo tributario va acquisendo una impronta squisitamente tecnica che, lungi dall'allontanare ulteriormente il cittadino dai positivi apporti che possono provenire da una sana ed efficiente gestione del servizio offerto, deve valere ad esaltarne la funzione di strumento di democrazia ineliminabile. Così, proprio per non impedire questo processo di complessiva maturazione etica e civile che si compie nel processo (qualunque processo, in quanto tale), le cognizioni degli addetti alla gestione di tale servizio pubblico richiedono adeguati interventi di potenziamento e implementazione del generale patrimonio cognitivo e professionale acquisito.

A tal fine, va anche tenuto conto che il personale complessivamente operante nell'ambito dell'amministrazione finanziaria - coinvolgendo tale constatazione sia quello di pertinenza del Ministero dell'economia e delle finanze, sia quello di pertinenza delle agenzie fiscali - è destinatario per espressa previsione di legge di un'azione straordinaria di qualificazione, riqualificazione e formazione, volta al contrasto all'economia sommersa e, in definitiva, al potenziamento complessivo dell'attività amministrativa esercitata (art. 3, d.l. n. 138/02, convertito in legge n. 178/02). Proprio contando sulla riconosciuta valenza strategica di tale rinnovata qualificazione professionale, allora, il personale addetto all'amministrazione delle commissioni tributarie deve essere coinvolto prioritariamente in tali processi, potendo contare sulle capacità offerte dalle strutture del Ministero dell'economia e delle finanze, alle quali questo Consiglio si dichiara pienamente disponibile a prestare ogni

contributo utile, al fine di conseguire più armonici risultati complessivi nell'intero settore della giustizia tributaria.

Il riconoscimento di tale specificità non è solo un fatto meramente organizzativo, burocratico, ma involge gli stessi rapporti tra personale delle Commissioni e giudici tributari, in un circolo virtuoso volto ad implementare e migliorare il servizio di giustizia tributaria al cittadino. Si tratta, infatti, di un aspetto che è ineludibilmente collegato all'effettiva garanzia dei diritti del cittadino, in quanto si connette al diritto alla difesa. Si ricorda, infatti, che la Commissione tributaria può lavorare in modo efficace solo se è supportata da funzionali uffici di segreteria in grado di consentire l'immediata registrazione dei ricorsi, la celebrazione di un numero di udienze e la trattazione di un numero di procedimenti adeguato al carico di lavoro della commissione, l'immediata pubblicizzazione delle decisioni, nonché la tempestività delle comunicazioni.

5.5. - La considerazione della necessità della formazione e dell'implementazione delle conoscenze tecniche offre l'occasione di effettuare ulteriori riflessioni sull'attività di divulgazione della giurisprudenza tributaria.

Si ricorda che presso le commissioni regionali risulta costituito l'Ufficio del massimario previsto dall'art. 40 D.Lgs. 545/92. In diverse commissioni (ad esempio Lombardia, Toscana, Lazio, Sicilia), vengono curate anche periodiche pubblicazioni delle sentenze massimate o comunque di segnalazione di sentenze ritenute particolarmente interessanti. Presso la commissione tributaria regionale della Lombardia i componenti della commissione possono collegarsi con il massimario della commissione mediante l'accesso ad Internet.

È necessario sottolineare l'utilità di una generale e circolare conoscenza delle massime da parte di tutti i giudici tributari, che, anche transcendendo le esperienze più qualificanti ed apprezzabili realizzate in singoli contesti locali, valga a realizzare un polo di raccolta idonea ad essere raggiunto dal numero più vasto e qualitativamente differenziato di utenti.

A tal proposito appare particolarmente efficace, per i risultati raggiunti - attestati dall'entità dei contatti registrati sul sito Internet, superiori ai 400.000 nei primi nove mesi dell'anno in corso - l'opera svolta dal CERDEF, Centro di ricerca e documentazione economica e finanziaria della Scuola Superiore dell'economia e delle finanze (già Servizio di documentazione tributaria del Ministero dell'economia e delle finanze), la cui attività offre uno spaccato dello stato della giurisprudenza tributaria. La particolarità dell'attività assicurata da tale Centro si mostra nell'integrazione immediata con materiale di diversa natura (consistente sia in interventi di dottrina e monografie, sia in atti di prassi amministrativa), in misura tale da allargare il panorama di riferimento. Viene così assicurata una forma di documentazione che abbraccia tutte le diverse realtà locali esistenti sul territorio, oltre che l'esito delle decisioni assunte dalla Corte di Cassazione. Inoltre, ed è questa l'ulteriore specificità del Centro, tale opera di raccolta ed ordinata catalogazione e divulgazione della giurisprudenza tributaria e dell'ulteriore documentazione fiscale, necessariamente più selettiva di quanto può essere garantito a livello dei singoli uffici

del massimario, ma al tempo stesso più "allargata" agli incroci reciproci realizzabili, spazia anche in profili e tematiche non necessariamente limitati al solo campo tributario, ma coinvolgente tutta l'intera materia economico-finanziaria. In modo tale da potere attrarre un numero potenzialmente maggiore di utenti, e di consentire, al tempo stesso, più articolate relazioni interdisciplinari, utili alla crescita complessiva dell'intero settore.

Tale attività ben si potrebbe integrare con il sistema di massimazione e divulgazione delle Commissioni tributarie. A tale fine sarebbe necessario implementare forme di collegamento telematico tra le singole Commissioni tributarie e l'indicato Centro, che siano idonee a salvaguardare e condurre con efficacia l'attività di diffusione della giurisprudenza in una regione in maniera aderente alla realtà socio-giudiziaria del contesto.

Tanto si afferma nella convinzione che la divulgazione sia il presupposto della partecipazione di tutte le articolazioni territoriali della Giustizia tributaria, e dell'instaurazione di una democrazia partecipativa finalizzata non all'omologazione dei dispositivi e delle decisioni, bensì alla trasparenza degli indirizzi giurisprudenziali, utile sia per la giustizia che per gli utenti.

Da questo punto di vista il CERDEF sembra possedere le strutture e l'esperienza valide ad assicurare un panorama quantitativamente selezionato delle pronunce giurisprudenziali, consentendo, allo stesso tempo, la consultazione delle stesse da parte di un numero più vasto di utenti, all'interno di un'opera di documentazione e di raccolta idonea a raggiungere dimensioni considerevoli e che riguarda non solo gli aspetti processuali, ma anche quelli fiscali e tributari.

L'integrazione tra i due sistemi (divulgazione da parte del CERDEF e massimazione da parte delle Commissioni tributarie) dovrebbe essere coordinata, tuttavia, da un organo apposito, in grado di creare una connessione tra realtà centrali e realtà locali e, in particolare, di orientarsi nella moltitudine delle decisioni adottate nelle singole Commissioni. In tal senso potrebbe ipotizzarsi l'istituzione di un Ufficio Studi del Consiglio di Presidenza, quale ufficio preposto ad assicurare il supporto scientifico e il coordinamento complessivo, e ad ottimizzare i maggiori benefici derivanti dall'integrazione tra le due attività.

6. - La formazione dei giudici tributari. Le pubblicazioni del Consiglio.

6.1 - Sulla base degli ottimi risultati conseguiti negli anni precedenti, anche per l'anno 2002 il Consiglio ha proseguito nell'adottare iniziative inerenti alla formazione ed all'aggiornamento dei magistrati tributari, mercè l'attivazione di nuovi corsi seminariali sia in ambito centrale, sia a livello decentrato.

Come in passato, i corsi in argomento hanno ricevuto il pieno apprezzamento dei destinatari, anche in ragione del fatto di costituire un luogo di scambio di esperienze e di modelli organizzativi adottati in risposta a problematiche di natura generale.

Nell'anno 2002 il Consiglio ha organizzato cinque corsi seminariali di formazione centrale, che hanno visto la partecipazione effettiva di 280 magistrati di prima nomina, e di ben 93 Presidenti di Commissione tributaria. In particolare, i magistrati

di prima nomina hanno potuto partecipare a tre incontri, tenutisi a Roma nel primo trimestre dell'anno (25-26 gennaio; 15-16 febbraio; 8-9 marzo 2002). Il tema prescelto è stato "Il processo tributario", nel cui ambito hanno ricevuto il dovuto approfondimento i seguenti argomenti: a) il giudizio d'appello davanti alla Commissione Tributaria Regionale; b) la fase introduttiva del giudizio e le questioni preliminari; c) le tematiche ricorrenti in grado di appello; d) le parti e la loro rappresentanza ed assistenza in giudizio; e) i poteri istruttori del giudice d'appello; f) le novità nel giudizio di appello; g) la redazione della sentenza.

I restanti due incontri sono stati destinati all'aggiornamento professionale dei Presidenti delle Commissioni Tributarie Regionali e Provinciali, ed hanno avuto anch'essi luogo a Roma, nel periodo dal 22 marzo al 13 aprile 2002.

Sono stati altresì effettuati diciotto corsi seminariali di formazione decentrata, nel periodo che va dal 28 giugno al 25 ottobre 2002, presso altrettante sedi regionali, previo accorpamento delle regioni nelle quali il numero limitato dei magistrati in servizio non garantiva un'adeguata partecipazione.

Si riporta il calendario dei predetti corsi:

| | |
|---|-----------------------|
| - PIEMONTE E VAL D'AOSTA | venerdì 13 sett. '02 |
| - LOMBARDIA | giovedì 4 luglio '02 |
| - LIGURIA | venerdì 5 luglio '02 |
| - VENETO e TRENTO A.A. | venerdì 20 sett. '02 |
| - FRIULI | giovedì 19 sett. '02 |
| - TOSCANA | venerdì 4 ott. '02 |
| - EMILIA ROMAGNA | giovedì 3 ottobre '02 |
| - UMBRIA | giovedì 26 sett. '02 |
| - ABRUZZO | venerdì 27 sett. '02 |
| - MARCHE | sabato 28 sett. '02 |
| - LAZIO | lunedì 23 sett. '02 |
| - MOLISE | venerdì 28 giugno '02 |
| - CAMPANIA | lunedì 16 sett. '02 |
| - PUGLIA e BASILICATA | venerdì 11 ott. '02 |
| - CALABRIA | sabato 19 ott. '02 |
| - SICILIA (Messina e Catania) | venerdì 18 ott. '02 |
| - SICILIA (Palermo, Siracusa e Caltanissetta) | giovedì 17 ott. '02 |
| - SARDEGNA | venerdì 25 ott. '02. |

Complessivamente, hanno partecipato ai predetti corsi decentrati di aggiornamento n° 1946 magistrati tributari.

6.2 – Al fine di assicurare anche ai magistrati impossibilitati a partecipare ai seminari di studio per la formazione decentrata una adeguata conoscenza delle tematiche ivi trattate, il Consiglio ha proceduto alla pubblicazione sul volume n° 8 dei "Quaderni" di parte delle relazioni tenute nei 18 corsi seminariali. Oggetto della citata pubblicazione sono stati i primi quattro seminari, rispettivamente tenutisi a Milano, Torino, Genova e Campobasso.

Le relazioni pubblicate hanno avuto ad oggetto i seguenti temi:

- Le nuove materie di competenza della giurisdizione tributaria. Profili sostanziali e processuali;
- Questioni preliminari e incidentali della C.T. Atti impugnabili in relazione alle nuove competenze. Estinzione dell'obbligazione tributaria per compensazione;
- I coefficienti presuntivi di reddito. Terreni non edificati, edificabili ma sottoposti a vincolo urbanistico di destinazione. Rendita catastale di fabbricati;
- L'entrata in funzione dell'Agenzia delle Entrate. L'accertamento ex art. 39, D.P.R. n° 600/73.

Come anticipato nella precedente relazione, sono stati stampati il quarto e il quinto numero del "Notiziario", utilizzati il primo per la pubblicazione dei Decreti Legislativi n. 545/92 e n. 546/92, completi delle modifiche introdotte e dell'organico attuale dei giudici tributari, ed il secondo per la diffusione delle Delibere, delle Risoluzioni e dei dati relativi ai concorsi espletati o in via di espletamento, nonché per la pubblicazione dell'intervenuta approvazione dei Regolamenti per l'organizzazione e il funzionamento dell'Ufficio di Segreteria.

Sotto il profilo dell'informatizzazione dell'attività consiliare, va fatta doverosa menzione dell'istituzione del sito internet del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria (indirizzo www.giustizia-tributaria.it) attraverso cui vengono forniti, in tempo reale, aggiornamenti riguardanti ogni aspetto dell'attività consiliare. Più in dettaglio, oltre a pubblicare il testo di ogni provvedimento approvato o adottato dal Consiglio, il sito è in grado di fornire notizie su: a) competenze e riferimenti legislativi; b) composizione ed attribuzioni del Consiglio; c) strutture periferiche; d) ricorsi; e) Quaderni e Notiziari del Consiglio; f) risoluzioni; g) massime delle CC.TT; h) Uff. amm.ne risorse; i) altri Link e siti istituzionali.

Da ultimo, va ricordata la creazione dell'indirizzo di posta elettronica del Consiglio (E- Mail: ctrib.scp.giustrib@finanze.it).

7 - La Segreteria del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

A conclusione di questa prima parte, doveroso riconoscimento va tributato alla professionalità, all'impegno, alla diligenza ed alla disponibilità di pressochè tutto il personale di Segreteria del Consiglio di Presidenza.

Con l'occasione, si ricorda che il Consiglio, con delibera del 19 marzo 2002, ha disciplinato con apposito regolamento l'organizzazione ed il funzionamento dell'Ufficio di Segreteria (in G.U. del 17 aprile 2002, n° 90), i cui compiti, evidentemente, non sono dissimili da quelli esercitati dal personale di Segreteria dei Consigli Superiori delle altre Magistrature.

In via comparativa, con specifico riferimento ai Consigli di Presidenza della Giustizia Amministrativa e della Corte dei Conti, è opportuno evidenziare che i detti organi di autogoverno hanno il compito di amministrare un *corpus* di magistrati notevolmente inferiore nel numero a quello dei magistrati tributari (nessuno dei due plessi raggiunge i mille magistrati in pianta organica).

Ove poi la comparazione si volesse effettuare – ancorchè sotto altro profilo - con il Consiglio Superiore della Magistratura, se ne trarrebbe che il ruolo organico del personale amministrativo della segreteria di detto Organo di autogoverno ha una dotazione di ben 230 unità (a fronte delle 94 unità previste per il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, fissata con Decreto del Min. Ec. e Fin. del 21 dicembre 2001), è inquadrato in un autonomo ruolo, ed è direttamente disciplinato con atti interni dello stesso C.S.M (C.f.r. d.lg. 14 febbraio 2000, n° 37).

Orbene, dette differenze strutturali e di dipendenza amministrativa rispetto al personale in servizio presso questo Consiglio di Presidenza non appaiono facilmente intelleggibili, sol che si faccia mente locale alla circostanza che identiche appaiono sia la natura che le funzioni degli organi in discorso.

Sotto il particolare aspetto della direzione della Segreteria di questo Consiglio, specifico riferimento può e deve essere fatto alla circostanza che le Segreterie Generali degli organi di governo delle altre magistrature amministrative (TAR-C.d.S., e Corte dei Conti) sono, per dettato legislativo, ricoperte da alti magistrati, la cui collocazione funzionale e le cui mansioni, per l'effetto, non possono essere ritenute inferiori a quelle spettanti alla dirigenza generale dello Stato. Si confronti, al riguardo, il disposto di cui all'art 13 co. 1, del D.P.R. n° 214/'73 ("L'Ufficio di Segreteria (del Consiglio di Presidenza della G.A., *n.d.e.*) è diretto dal Segretario Generale del Consiglio di Stato (...)"); ovvero a quello di cui all'art. 14 della legge n° 1345/'61 (analoga disposizione per il CPGC). E finalmente, si integrino le citate disposizioni con l'art. 15, co. 5, del d.lg. 30 marzo 2001, n° 165, che recita testualmente: "Per il Consiglio di Stato e per i Tribunali Amministrativi Regionali, per la Corte dei Conti e per l'Avvocatura Generale dello Stato, le attribuzioni che il presente Decreto demanda agli organi di Governo sono di competenza rispettivamente del Presidente del Consiglio di Stato, del Presidente della Corte dei Conti e dell'Avvocato Generale dello Stato (in quanto presidenti, *ope legis*, dei rispettivi Consigli di Presidenza, *n.d.e.*); le attribuzioni che il presente decreto demanda ai dirigenti preposti ad uffici dirigenziali di livello generale sono di competenza dei Segretari Generali dei predetti istituti."

Ciò premesso, la lettura del combinato disposto delle norme dianzi citate consente di concludere che il Legislatore ha inteso riconoscere, in via principale, la totale autonomia dall'Esecutivo delle giurisdizioni speciali e dei loro organi di governo, nonché, più in dettaglio, ai Segretari Generali dei predetti organi di autogoverno attribuzioni e compiti al cui svolgimento sono costantemente preposti, sul parallelo versante amministrativo, funzionari con la qualifica di dirigenti generali dello Stato. Risulta, in somma, evidente l'equiparazione che l'Ordinamento stabilisce tra i citati Segretari Generali ed i dirigenti generali dello Stato.

Del resto, sia pur con riferimento ad una fonte secondaria, il Ministero dell'Economia e delle Finanze pare già essersi mosso in tal senso, posto che, con proprio Decreto del 21 dicembre 2001, espressamente rivolto al personale della Segreteria del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, ha inteso demandare alle autonome determinazioni del Consiglio medesimo ogni aspetto riguardante l'organizzazione del proprio ufficio di segreteria. In particolare, già dal preambolo

del citato D.M. è possibile ricavare la propensione del Ministro nei confronti di tale inquadramento: “Ritenuto che occorre, ai fini del regolare funzionamento della giustizia tributaria, riconoscere tempestivamente la richiesta del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria facendo carico sulla dotazione organica prevista in forma aggregata per il Ministero delle Finanze dalla Tabella A, allegata al D.P.R. n° 107 del 2001, prevedendo, in particolare, il posto dirigenziale di direttore dell’Ufficio di Segreteria”.

E che di dirigenza generale si debba trattare lo si argomenta agevolmente in relazione a quanto dianzi esposto, con specifico riferimento alle figure dei Segretari Generali degli altri organi di autogoverno.

In conclusione, come già in passato segnalato, si auspica che il personale di Segreteria di questo Consiglio sia inquadrato in un ruolo autonomo, in analogia a quanto normativamente stabilito per il personale in servizio presso il Consiglio Superiore della Magistratura. Parallelamente, emerge l’opportunità, ed anzi, l’indifferibilità del riconoscimento normativo (regolamentare) dell’inquadramento del Segretario Generale di questo Consiglio di Presidenza nella qualifica di dirigente generale, come, del resto, il Consiglio stesso ha già avuto modo di illustrare in più occasioni.

PARTE SECONDA LA GIURISDIZIONE TRIBUTARIA

1. — Il giudizio di Cassazione.

1.1 - Il venir meno della Commissione Tributaria Centrale (la quale, benchè ancora esistente, non è più inquadrabile nell'ambito della giurisdizione tributaria di merito, ed in ogni caso, è organo destinato ad estinzione), e della Corte d'Appello come giudice tributario, ha modificato il rapporto fra giurisdizione specializzata tributaria e Corte di Cassazione.

Le Commissioni Tributarie di secondo grado (ora Regionali) sono state poste in diretto rapporto con la Corte di Cassazione, con un impatto non privo di inconvenienti e di incomprensioni che ha il suo snodo principale nel vizio nella motivazione della sentenza di cui al n. 5 dell'art. 360 del codice di procedura civile.

Per altro verso, la Corte di Cassazione si è trovata a gestire un numero di ricorsi così considerevole da richiedere la costituzione di una apposita sezione civile specializzata, e ciò in una materia in cui il giudice ordinario difetta di specifica esperienza.

E' noto come oggi la formazione ed il reclutamento del giudice di legittimità avvengano, tranne sporadiche eccezioni, attraverso l'esercizio delle funzioni di merito come magistrato "di carriera"; e molto sovente i giudici della Corte chiedono di continuare ad occuparsi delle materia che ben conoscono attraverso la loro pregressa attività.

Invece la giurisdizione tributaria risulta composta da due diverse strutture in stretto rapporto funzionale tra di loro: le Commissioni tributarie e la sezione tributaria della Corte di Cassazione. Le due strutture, soggette a due diversi organi di governo autonomo, sono costituite, per quanto attiene al processo di selezione e formazione dei magistrati, con criteri del tutto diversi.

Questo Consiglio ritiene che simile situazione debba essere apprezzata e difesa; e che le difficoltà che ne scaturiscono debbano essere superate sul piano culturale ed operativo, divenendo stimolo all'approfondimento e al miglior funzionamento del servizio.

Deve cioè essere respinta l'ipotesi che la giurisdizione tributaria di merito sia affidata a magistrati "di carriera", ad esempio attraverso sezioni specializzate dei tribunali ordinari. Appare infatti nettamente preferibile la attuale composizione delle Commissioni Tributarie che si arricchiscono di apporti culturali e di esperienza professionale diversi e complementari, indispensabili per una corretta e compiuta percezione del sistema tributario in tutti i suoi profili.

Mentre, per altro verso, appare necessario mantenere lo stretto rapporto fra Corte di Cassazione e giustizia tributaria tenendo fermo il ricorso avverso le sentenze d'appello anche sotto il profilo del vizio di motivazione (art. 360 n.5 c.p.c.). Tale motivo di ricorso consente infatti alla Corte di esercitare un intervento unificante anche sulla logicità e coerenza dei processi deduttivi che il legislatore definisce

"presunzioni", e che esercitano un ruolo fondamentale nella concreta applicazione del diritto tributario.

Come già accennato è però indispensabile attivare tutte le possibili iniziative per costituire un fertile rapporto culturale fra la sezione tributaria della Corte le Commissioni tributarie, in specie regionali, per assicurare l'aggiornamento dei giudici tributari, per stimolare lo scambio di esperienze e valutazioni fra le diverse componenti della magistratura tributaria di merito. A tal fine appare anche opportuno promuovere contatti e forme di collaborazione con qualificate istituzioni culturali.

In particolare il Consiglio promuoverà l'approfondimento delle tematiche relative:

- all'impatto della normativa comunitaria e dello Statuto dei diritti del contribuente sul sistema tributario italiano;
- alla funzione della giurisprudenza di merito e di legittimità in ordine alle così dette presunzioni, che costituiscono lo strumento logico operativo attraverso cui viene definita una parte cospicua ed importate dei rapporti tributari;
- alle peculiarità del sistema probatorio nel processo tributario e alla motivazione delle sentenze tributarie;
- alla problematica relativa alla informatizzazione della giustizia tributaria.

in modo da accrescere quel tessuto culturale comune che so o può assicurare omogeneità ad una giurisdizione.

A tal fine appare - anche da questo punto di vista - di grande utilità ed opportunità la creazione di un ufficio studi del Consiglio di Presidenza (cfr. *supra*, p.te I, par. 5.5), che provveda al coordinamento ed alla integrazione delle massime delle Commissioni Tributarie Regionali elaborate dalle singole Commissioni ponendole a raffronto con le massime in materia tributaria della Corte di Cassazione.

La giurisprudenza delle Commissioni Regionali è infatti ora nota solo in maniera sporadica e settoriale, in quanto il pur notevole impegno e sacrificio volontaristico personale di alcuni magistrati non consente di assicurare un servizio adeguato ed uniforme presso tutte le Commissioni. Quindi presso molte Commissioni Regionali l'Ufficio non è attivo, o (Puglia) raccoglie solo le sentenze senza massimarle, ovvero (Sardegna, Sezione distaccata Sassari) si è limitato alla redazione del testo cartaceo, senza trascrizione su supporto informatico.

A sua volta, il Presidente della Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria comunica di aver sospeso l'attività dell'Ufficio massimario, avendo constatato che le sentenze inviate al servizio di documentazione economica e tributaria del Ministero dell'Economia vengono sollecitamente massimate e collocate nel sito del Ministero stesso ove sono agevolmente accessibili agli interessati.

Deve invece essere segnalato che l'Ufficio massimario funziona regolarmente nelle Commissioni Tributarie Regionali dell'Emilia-Romagna, del Lazio, della Liguria, e della Toscana.

Sembra inoltre da apprezzare che i magistrati della sezione tributaria della Corte abbiano una esperienza come giudici tributari di merito.

2. L'attività giurisdizionale delle Commissioni Tributarie.

2.1- L'esame dei dati statistici relativi all'anno 2002, che si andranno di seguito ad esaminare, conferma la tendenza alla riduzione dei procedimenti pendenti innanzi alle Commissioni tributarie. Tendenza da ascrivere non già ad un diminuito flusso di ricorsi presentati — chè, anzi, si è registrato un sia pur lieve incremento rispetto ai giudizi instaurati nel 2001 — bensì all'impegno dei magistrati tributari, non disgiunto dalla funzionalità del sistema.

Più in dettaglio, i procedimenti sopravvenuti sono stati 376.747, a fronte dei 520.810 giudizi esauriti. I processi pendenti sono pertanto diminuiti da 1.053.346 al 1° gennaio 2002, a 930.097 al 31 dicembre dello stesso anno.

Come già anticipato, non si osservano spostamenti di rilievo rispetto ai dati dello scorso 2001. Invero, le sopravvenienze sono passate da 371.176 per il 2001 a 376.747 per l'anno in esame. Ed anche rispetto alle provenienze gli spostamenti appaiono minimi: dai 304.032 ricorsi presentati alle Commissioni provinciali nel 2001 si è passati ai 309.144 ricorsi proposti nel 2002. Ancor meno rilevante il divario sui ricorsi presentati in appello: dai 67.144 appelli proposti nel 2001 si è passati ai 67.603 ricorsi presentati alle Commissioni tributarie Regionali nel 2002.

Complessivamente, l'analisi dei dati conferma l'efficienza della giurisdizione tributaria, ove si consideri che, a fronte di aumenti — sia pur minimi — del contenzioso instaurato, le pendenze nel corso dell'anno di riferimento sono diminuite di ben 123.249 unità, pari ad una percentuale prossima al 12%. In termini di durata dei processi, ciò ha consentito di ridurre il tempo medio per l'espletamento dei due gradi di merito a soli 14-15 mesi. Il che, nel panorama giurisdizionale italiano (afflitto, come è noto, da tempi di giudizio che in alcuni casi non è errato definire "biblici") costituisce un dato che merita la massima attenzione da parte del potere politico.

2.2. I dati provenienti dalle Commissioni Tributarie Regionali confermano la tendenza all'abbattimento dell'arretrato, e testimoniano — in alcuni casi in modo assolutamente eclatante — l'ottimo livello di "produttività" raggiunto dai giudici d'appello. In alcune Commissioni la media delle sentenze pro-capite raggiunge punte di tutto rispetto: così dicasi per la C.T.R. Umbria, con una media di ben 132 sentenze pronunciate da ogni giudice; ovvero per la C.T.R. Campania, con una media di 104 sentenze pro-capite.

Le medie inferiori che si riscontrano in altre Commissioni Regionali non indicano necessariamente una minore attitudine alla produttività dei magistrati in servizio, ma semplicemente trovano fondamento nel minor numero di pendenze, frutto della notevole mole di lavoro svolta negli anni anteriori. E' il caso, ad esempio, della C.T.R. Piemonte, che con una pendenza al 31/12/01 di soli 1.451 ricorsi, pur avendo assunto nel corso dell'anno 2002 n° 2.313 decisioni, si attesta ad una media pro-capite di 17 ricorsi decisi; ovvero della C.T.R. Lazio, che a fronte di 2.906 ricorsi giacenti al 31/12/01, e con 6.477 sentenze pronunciate nel corso dell'anno, si ferma ad una media di 36 decisioni per giudice.

Il numero medio dei ricorsi trattati per ogni udienza dai Giudici Tributari d'appello è di 9,8, con una punta massima per la C.T.R. dell'Umbria (25 ricorsi per udienza).

In sintesi, i dati relativi alle Commissioni Tributarie Regionali per l'anno 2002 sono così riassumibili: a) procedimenti pendenti innanzi alle Commissioni Tributarie Regionali al 31 dicembre 2001: n° 130.976; b) numero ricorsi sopravvenuti nel periodo 1/1/02-31/12/02: n° 67.603; c) decisioni pronunciate nel periodo 1/1/02-31/12/02: n° 85.573; d) pendenze risultanti al 31/12/02: n° 113.470.

L'esame dei dati evidenzia un "saldo" ampiamente attivo per quanto riguarda la produttività dei giudici d'appello.

2.3. Più complessa è l'analisi dei dati provenienti dalle Commissioni Tributarie Provinciali. Nella stragrande maggioranza dei casi, l'arretrato al 31 dicembre 2002 rientra nei limiti, per così dire, fisiologici dell'attività giurisdizionale, tenuto conto delle pendenze e della produttività media. Trattasi, in somma, di un arretrato di cui è agevole prevedere lo smaltimento totale nel corso dei prossimi due o tre anni.

Per contro, in un limitato numero di Commissioni Provinciali si registrano pendenze notevoli, che sono conseguenza, in linea di massima, del relevantissimo arretrato giacente alla data di entrata in vigore del nuovo contenzioso (1° aprile 1996). In verità, si tratta di un posizionamento "a macchia di leopardo", che prescinde dalla grandezza della Commissione, ovvero dalla sua dislocazione geografica. A titolo illustrativo, si elencano di seguito le 15 Commissioni Tributarie Provinciali con le maggiori giacenze alla data del 31.12.2002 (*n.d.e.*: vengono indicate tutte le C.T.P. con pendenze superiori ai 10.000 ricorsi, con l'unica eccezione della C.T.P. di Milano, per la quale, a fronte dell'alto numero di magistrati in servizio (222), il numero di giacenze (12.967) appare del tutto fisiologico).

Le Commissioni vengono indicate in ordine decrescente rispetto ai ricorsi giacenti (indicati in parentesi): 1) Roma (164.003); 2) Cosenza (84.250); 3) Napoli (55.665); 4) Bari (53.156); 5) Bologna (37.613); 6) Palermo (30.418); 7) Taranto (28.973); 8) Messina (23.198); 9) Varese (21.713); 10) Catania (20.066); 11) Foggia (17.774); 12) Genova (16.447); 13) Lucca (15.357); 14) Vicenza (14.298); 15) Latina (11.640).

I dati esposti non devono indurre a credere che la "produttività" dei magistrati in servizio presso le Commissioni sopra indicate sia inferiore a quella dei loro colleghi di altre Commissioni; anzi, in molti casi essa risulta notevolmente superiore alla media. A dimostrazione di ciò, si espongono i dati relativi al numero di sentenze pronunciate mediamente da ogni magistrato in servizio nelle 15 Commissioni dianzi elencate (il dato pro-capite è indicato in parentesi; il periodo di riferimento è, al solito, il 1° gennaio-31 dicembre 2002): 1) Taranto (233); 2) Vicenza (217); 3) Catania (213); 4) Latina (201); 5) Napoli (200); 6) Bologna (193); 7) Roma (158); 8) Messina (149); 9) Genova (148); 10) Foggia (144); 11) Lucca (129); 12) Bari (122); 13) Palermo (107); 14) Cosenza (105); 15) Varese (87).

Anche per le Commissioni Tributarie Provinciali si fornisce il dato relativo al numero di ricorsi trattati per udienza, pari ad una media nazionale di 18 cause per udienza, con la punta massima registrata nella C.T.P. di Catanzaro, con 33 ricorsi.

Una disamina completa non può prescindere, finalmente, dall'analisi dei dati relativi alle decisioni assunte in sede di tutela cautelare, ex art. 47 d.lg. n° 546/92. Come è noto, questa attività viene espletata *ex lege* soltanto dai giudici di primo grado. E si tratta — è il caso di ricordarlo — di una attività che comporta un impegno non indifferente (svolto, peraltro, a titolo assolutamente gratuito), che comprende l'esame del merito del ricorso, sia pur in sede di sommaria delibazione, e un *quid pluris*, costituito dall'accertamento della sussistenza del *periculum in mora* (attività, quest'ultima, mancante in sede di decisione sul merito). In più, trattasi di una funzione di cui si deve garantire l'esercizio anche durante il periodo di sospensione estiva.

Ebbene, questa attività ha comportato l'esame, nel corso del 2002, di ben 76.026 istanze, con l'accoglimento di 28.590. In percentuale, le domande di sospensiva accolte sono state il 37,6% del totale, rispetto al 43% dello scorso anno.

In conclusione, l'analisi dell'attività giurisdizionale svolta evidenzia un livello medio di laboriosità e di professionalità, da parte dei magistrati tributari, di tutto rispetto. Tuttavia, non va sottaciuto che mentre in molte Commissioni si osserva un impegno notevole di presidenti e vice presidenti, impegno che si traduce nell'essere relatori ed estensori di un alto numero di decisioni, in altre Commissioni si deve prendere atto che molti presidenti e vice presidenti si astengono dal redigere sentenze, o, al più, ne redigono un numero assai limitato rispetto ai giudici "a latere". Ciò, purtroppo, non costituisce un dato nuovo. Già nella precedente Relazione per lo scorso anno 2001 questo Consiglio aveva dovuto segnalare il fenomeno, la cui limitazione, peraltro, rientra (quantomeno in "prima battuta") nella sfera di attribuzione dei Presidenti di Commissione.

2.4. Per restare nell'ambito delle percentuali, dalle relazioni presentate dai Presidenti di Commissione Tributaria è possibile ricavare i dati relativi alla soccombenza in giudizio dell'Amministrazione nel corso dell'anno 2002.

Per quanto attiene ai giudizi d'appello, complessivamente la percentuale di soccombenza, anche parziale, dell'A.F. si attesta al 51%. Il picco massimo si rileva nella Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria, innanzi alla quale la parte pubblica è risultata soccombente — lo si ripete, anche per i casi di soccombenza parziale — nel 92,34% dei processi. Ma si tratta, a ben guardare, di un caso isolato. Scorrendo la "graduatoria" si scopre che al 2° posto si colloca la C.T.R. del Friuli Venezia Giulia, che ha dato ragione ai contribuenti nel 70,0% dei casi. Seguono la C.T.R. della Toscana, con una soccombenza dell'Amministrazione del 63,75%, e la C.T.R. dell'Abruzzo, con lo stesso dato fermo al 63,0%. Se invece si vuole operare la stessa analisi a partire dal "basso", si scopre che innanzi alla C.T.R. della Campania l'Amministrazione è uscita soccombente nel 32,0% dei casi; a seguire (al rialzo) la C.T.R. della Liguria, che ha dato ragione all'A.F. nel 34,0% dei giudizi; la C.T.R. della Lombardia, con il 36,8%; la C.T.R. del Piemonte, con il 38,5%; e, per

restare sotto la soglia del 40%, va citata la C.T.R. della Calabria, con il 38,52% di soccombenze attribuite alla parte pubblica. Tutte le altre Commissioni Tributarie Regionali si attestano – sempre per lo stesso parametro – tra il 40% ed il 60% (a titolo informativo, la C.T.R. del Lazio ha dato torto all'Amministrazione nel 45% dei giudizi).

Con riferimento alle Commissioni Tributarie Provinciali, dalle relazioni presidenziali emerge talvolta il rilievo dell'insufficienza della motivazione dei provvedimenti impugnati. Ancora, viene sottolineato che la qualità della difesa dell'Amministrazione – massimamente per quanto riguarda le cause trattate in pubblica udienza – non appare sempre di livello apprezzabile; ed anzi, è tutt'altro che infrequente il caso in cui gli Uffici pubblici, benchè costituiti, non compaiano in udienza; o addirittura, il caso in cui non si costituiscano affatto.

Per tornare al dato numerico, questa volta in riferimento all'attività delle Commissioni Tributarie Provinciali, la soccombenza (anche parziale) dell'Amministrazione in primo grado si attesta sulla percentuale complessiva del 43%.

Anche per le C.T.P. si forniscono i dati relativi alla soccombenza dell'Amministrazione, per così dire, in “alto” ed in “basso”. In alto (ovvero, le Commissioni provinciali davanti alle quali l'A.F. è uscita più spesso soccombente) si posizionano le Commissioni Tributarie Provinciali di Venezia (75,20%), di Vicenza (75,0%), di Isernia (70,30%), di Livorno (70,0%) e di Mantova (69,13%). All'opposto si collocano le Commissioni di Asti (18,30%), di Arezzo (30,0%), di Ascoli Piceno (32,0%), di Sassari (33,69%), e di Torino (34,50%).

3. Il personale delle Commissioni Tributarie

3.1. – Come meglio si illustrerà nel prosieguo (p.te terza, par. 5.4), il carico di lavoro pendente innanzi alle Commissioni Tributarie ha condotto questo Consiglio a limitare il numero di posti messi a concorso per coprire le vacanze in organico.

Un maggior ricorso alla copertura dei posti vacanti potrà essere attuato – come già evidenziato nelle precedenti Relazioni – solo a fronte di un sensibile aumento dei procedimenti instaurati innanzi alle Commissioni, aumento anche oggi non prevedibile, in relazione agli interventi in materia di “condono” recentemente stabiliti dal Legislatore.

Al contenimento dei posti messi a concorso si affianca necessariamente il “congelamento” di alcune sezioni, disposto massimamente presso le Commissioni Tributarie Regionali. Riassuntivamente, il totale delle sezioni congelate nel corso dell'anno 2002 ammonta a 188, a fronte delle quali il numero delle sezioni attive alla data del 31.12.2002 è di 1219. Tra le Regioni con maggior numero di sezioni congelate spicca la Lombardia, con 30 sezioni (di cui 13 in C.T.R.); segue la Campania, con 22 sezioni (12 in C.T.R.); il Piemonte, anch'esso con 22 sezioni (12 in C.T.R.); il Lazio, con 17 sezioni (12 in C.T.R.); e la Sicilia, con 15 sezioni (9 in C.T.R.).

In attesa di poter disporre dell'istituto del trasferimento, oggi non previsto dalla legge, al Consiglio non resta che supplire - ove possibile, e qualora le condizioni lo rendano necessario - con lo strumento temporaneo dell'applicazione.

3.2. - Nel riagganciarsi a quanto già detto in questa Relazione (*supra*, p.te 1^a, parr. 5.3-5.4), appare utile dedicare ulteriore attenzione alla posizione del personale degli Uffici di Segreteria delle Commissioni.

Detto personale è gestito dal Ministero dell'Economia e delle Finanze sulla base della dotazione organica prevista per ciascuna Commissione dal D.M. 21 dicembre 2001 (pubblicato in G.U. n° 91 del 18 aprile 2002).

Ad oggi, pur non essendo carente sotto il profilo astrattamente numerico - chè, anzi, è dato riscontrare un lieve esubero, per complessive poche unità - la situazione del personale di segreteria evidenzia seri problemi nella distribuzione delle vacanze. Invero, mentre il personale appartenente alle tre aree "B" risulta complessivamente sovradimensionato di 131 unità (32 esuberi per l'area B3, 74 per l'area B2, e 25 per l'area B1), ed il personale dell'area A1 fa registrare 9 esuberi, il contingente complessivo dell'area C è sottodimensionato di ben 83 unità. Più in dettaglio, l'area C1 registra 7 vacanze (119 su 126 in pianta organica); l'area C2 ne registra 9 (236 su 245 in pianta organica); mentre l'area C3 risulta la più carente di personale, facendo registrare ben 67 vacanze su un organico di 439 unità. Il tutto su una pianta organica complessiva di sole 2.412 unità, distribuite su tutte le "aree", dirigenti compresi.

Orbene, il discorso è suscettibile di un duplice approccio, sia sotto il profilo quantitativo che sotto quello, per così dire, qualitativo.

Sotto l'aspetto quantitativo, il personale amministrativo assegnato alle Commissioni Tributarie, così come risultante dal citato D.M. 21.12.2002, appare notevolmente ridimensionato rispetto al contingente fissato dal Legislatore con la riforma del 1992. Si ricorda, infatti, che la tabella "D" allegata al d.lg. n° 545/92 prevedeva un organico di 6.033 unità (2.077 per le C.T.R., e 3.956 per le C.T.P.). Ed anche considerando che il numero dei magistrati tributari è notevolmente diminuito rispetto alle 8.484 unità inizialmente previste (oggi i magistrati in servizio assommano a 5.970 unità), con una percentuale di riduzione prossima al 30%, un semplice esercizio comparativo consente di evidenziare che, per contro, il personale ausiliario è stato ridotto nella ben maggiore percentuale del 60%.

Ove poi si consideri che l'area C (ex livelli 7°, 8° e 9° della carriera direttiva) è l'unica carente di personale, per una percentuale di oltre il 10%, lo squilibrio risulterà con maggiore evidenza. Ciò si riflette negativamente soprattutto sulle funzioni di segreteria svolte in pubblica udienza o in camera di consiglio, laddove si rende necessario supplire alla carenza di personale della carriera direttiva (normalmente utilizzato per le sopradette funzioni innanzi alle altre giurisdizioni) attingendo ad impiegati di qualifica inferiore. E non ostante la buona volontà e la disponibilità mediamente manifestate in queste occasioni dal personale a ciò assegnato, può accadere, ed accade, che il livello della prestazione fornita richieda frequenti interventi correttivi da parte del Presidente del Collegio.

A ciò si aggiunga che alla cronica carenza di personale idoneo alle mansioni di supporto giurisdizionale si affianca la difficoltà derivante dall'essere il predetto personale in rapporto organico e di servizio con il Ministero sovraordinato alla parte pubblica resistente (quantomeno, nella gran parte delle cause). Come già segnalato da questo Consiglio in precedenti Relazioni, nei casi (fortunatamente rari nella pratica) in cui manchi un cordiale e costruttivo rapporto tra i Presidenti di Commissione ed i Direttori di Segreteria, una siffatta "diarchia" può essere suscettibile di innescare meccanismi conflittuali di non facile composizione.

La creazione di un autonomo e congruo ruolo per il personale di segreteria delle Commissioni Tributarie, sotto una qualificata e autorevole guida e con l'attivazione di frequenti corsi di aggiornamento a detto personale riservati, potrebbe rappresentare la ricetta vincente per scongiurare i rischi dianzi prospettati.

4. Le strutture materiali

4.1. — Dalle relazioni presentate a questo Consiglio dai Presidenti delle Commissioni, emerge che il numero maggiore di rilievi negativi attiene alla sistemazione logistica delle Commissioni stesse, con situazioni che in alcuni casi rasentano la paralisi dell'attività giurisdizionale.

Il problema dell'allocazione affligge molte sedi: è il caso delle Commissioni Tributarie Provinciali di Potenza, di Vibo Valentia, di Savona, di Cosenza, di Gorizia, di Brescia, di Mantova, di Varese (descritto come particolarmente grave), di Cagliari, di Nuoro, di Enna, di Palermo, di Siena, e di molte altre che, per sole esigenze di brevità, non si menzionano. In molti casi i Presidenti lamentano le disfunzioni derivanti dall'essere le Commissioni allocate in locali in precedenza adibiti a privata abitazione, presi in locazione con contratti di diritto privato, e pertanto, non solo scarsamente funzionali, ma anche poco idonei al dignitoso espletamento della funzione.

Un dato particolarmente allarmante è fornito dai Presidenti di alcune grandi Commissioni, i quali lamentano addirittura l'emergenza di essere i locali sede di Commissione sotto intimazione di rilascio per finita locazione (è il caso della C.T.P. di Napoli), ovvero già gravati da procedura di sfratto (come nel caso delle Commissioni Tributarie Regionali e Provinciali aventi sede nei due maggiori capoluoghi italiani: Roma e Milano). Meno urgente, ancorché ugualmente preoccupante, è la situazione segnalata dal Presidente della C.T.R. di Palermo, che lamenta la scarsa agibilità dei locali in relazione ad ulteriori interventi manutentivi, peraltro già da tempo in corso.

Va altresì illustrato che sarebbe opportuno un intervento normativo che consenta di trasferire la sede delle Commissioni al di fuori del capoluogo di provincia — nei casi in cui ciò si renda necessario — anche in assenza di una apposita modifica legislativa (e dunque, con provvedimento amministrativo, e non, come oggi previsto, con legge).