

# Premessa



Il Giudice Tributario ha vissuto nell'ultimo decennio una vita abbastanza tormentata soprattutto per l'evoluzione legislativa e l'altalenante indirizzo politico in materia fiscale che ha comportato la necessità di un diverso rapporto fra il Fisco ed il Cittadino, che ha preso sicuramente avvio con lo Statuto dei diritti del Contribuente, la **legge 27 luglio 2000, n.212**, che ha fatto intravedere anche nei rapporti con la Pubblica Amministrazione, un nuovo tipo di fiscalità più rispondente alle moderne esigenze sociali e finanziarie dello Stato. Il mio intervento comunque si limita ad enucleare e tratteggiare la figura del Giudice Tributario quale oggi è, con i limiti ancora dibattuti in dottrina legati alle remore che il legislatore ha già parzialmente sciolto individuando con l'art. 12 della c.d. Finanziaria del 2002 (Legge 28/12/2001, n.448) la sfera di giurisdizione da attribuire con una formulazione meno rigida dell'elencazione delle singoli tributi devoluti alla giurisdizione esclusiva delle Commissioni tributarie, in sintonia e senza incorrere nel contrasto dell'art.102 della Costituzione. Intanto consentitemi di ringraziare gli organizzatori di questa tavola rotonda per il gradito invito e voi che avete l'onere di ascoltarmi. Cercherò di essere sintetico.

# Il Giudice Tributario



Per parlare del “Giudice Tributario” è doveroso accennare brevemente al lungo tragitto che, partendo dallo Stato unitario, il cittadino, ha percorso per raggiungere la tutela dei propri diritti, una volta ottenuta la possibilità di opporsi alle pretese di esazione che “Lo Stato”, quale Ente impositore esercita, con la potestà di prelevare una parte della ricchezza prodotta con il proprio lavoro.

Per modellare questo «vestito» e cercare di fare emergere le sue essenzialità, vorrei partire da alcuni concetti e ricordi, che qualcuno considererà storici o teorici, ma che tornano utili per tratteggiare il percorso evolutivo di questa figura che ha superato il vaglio della Corte Costituzionale che ne ha affermato senza alcuna esitazione la piena compatibilità con il sopra citato art.102 comma 2 Carta fondamentale e con la VI disp.transitoria della Costituzione (Ord.23.4.98,n 144).

# Attività Finanziaria



Lo Stato moderno aggiunge alle pregresse funzioni della forza e del diritto compiti di civiltà e giustizia sociale per raggiungere i quali ha bisogno di disporre dei beni economici necessari per raggiungere i suoi scopi. Questi beni prima provenivano dalle entrate ricavate dallo stesso patrimonio statale, in epoca contemporanea derivano dalle entrate ricavate dai redditi e dai patrimoni dei privati. Si avvia allora

- L'«ATTIVITA' FINANZIARIA» quella svolta dallo stato per riscuotere le entrate a cui ha diritto e per effettuare le spese che deve fare; non è fine a se stessa, ma consiste nel rendere possibile l'esercizio delle funzioni dello Stato per il soddisfacimento dei bisogni pubblici anche attraverso enti pubblici minori, istituzionali e territoriali. Da qui la definizione di
- SCIENZA DELLE FINANZE, dottrina che studia nelle cause, negli effetti e nelle leggi tutti i fenomeni ai quali dà luogo l'attività economica degli enti pubblici obbligatori (Stato, Provincia e Comune) per il soddisfacimento dei bisogni pubblici; è connessa all'Economia Politica da cui derivano le nozioni di bisogno, la ricchezza, il patrimonio, il capitale, il reddito, di costo, grado di utilità, ecc.

# legge del 7 giugno 1937 n. 1016



Il momento dell'evoluzione economica e sociale ha coinciso con l'approvazione della legge del 7 giugno 1937 n. 1016 che affrontò per prima le controversie fra lo Stato ed il cittadino contribuente.

Essa aveva per oggetto l'applicazione delle imposte che venivano risolte in via amministrativa con forti legami con il Ministero delle Finanze e svolgendo un ruolo di supplenza nelle attività degli Uffici finanziari, Uffici Imposte Dirette, attraverso:

- in **prima istanza** dalle Commissioni Distrettuali
- in **appello** definitivo dalle Commissioni Provinciali

# legge del 7 giugno 1937 n. 1016



la **COMMISSIONE CENTRALE** suddivisa in 5 Sezioni per materia, la **SEZIONI UNITE** su richiesta dei Presidenti della C.P.

I Membri delle **Commissioni Distrettuali** erano nominati dall'Intendente di Finanza di concerto con il Prefetto, su terne proposte dalle Associazioni, Ordini ed Enti locali.

I componenti delle **Commissioni Provinciali** per metà erano scelti fra i Magistrati, Funzionari dello Stato in servizio o in pensione.

Nella Sezione di Diritto della Commissione Provinciale i tre membri erano di nomina del Ministero delle Finanze.

# La Riforma Tributaria



NEL 1972 dopo **35 anni di contenzioso** che possiamo considerare innovativo, nonostante la forte l'influenza del Ministero delle Finanze in cui le Commissioni esercitavano un ruolo di supplenza reale nell'attività degli Uffici finanziari, questa procedura contenziosa viene sostituita dalla

## **RIFORMA TRIBUTARIA**

Essa determinò la soppressione delle imposte: IGE, Ricchezza Mobile, Imposta Complementare e Societaria e la contemporanea istituzione delle nuove imposte: IVA, IRPEF, IRPEG, ILOR ecc.,.

# La Riforma Tributaria



Con il **DPR. 636 del 26/10/1972** si statuì la revisione della disciplina del Contenzioso tributario che conferì al procedimento la dignità di vero e proprio “processo” definito dall’art. 39 del cpc, per cui si apriva dinanzi alla C.T. un procedimento al quale si applicavano le norme, in quanto compatibili, contenute nel primo libro del codice di p.c. con alcune tassative esclusioni, che ne hanno sostanzialmente incorporato la disciplina.

Le vecchie Commissioni sono state **RIORDINATE** come segue:

# COMMISSIONI TRIBUTARIE DI PRIMO GRADO



Con il **DPR. 636 del 26/10/1972** si statuì la revisione della disciplina del Contenzioso tributario che conferì al procedimento la dignità di vero e proprio “processo” definito dall’art. 39 del cpc, per cui si apriva dinanzi alla C.T. un procedimento al quale si applicano le norme, in quanto compatibili, contenute nel primo libro del codice di p.c. con alcune tassative esclusioni, che ne hanno sostanzialmente incorporato la disciplina.

Le vecchie Commissioni sono state **RIORDINATE** come segue:

**COMMISSIONI TRIBUTARIE DI PRIMO GRADO**, coincidenti con le sedi di Tribunale e composte da un **PRESIDENTE**, un **VICE PRESIDENTE** e 4 **MEMBRI** designati dai Consigli Comunali di circoscrizione e nominati dal Presidente del Tribunale.



# COMMISSIONI TRIBUTARIE DI SECONDO GRADO



**COMMISSIONI TRIBUTARIE DI SECONDO GRADO;** in ciascun capoluogo di Provincia con impugnazioni avverso le decisioni del primo grado, composte da un PRESIDENTE, un VICE PRESIDENTE e 4 MEMBRI scelti per metà dai Consigli Provinciali e nominati dal Presidente della Corte d'Appello e l'altra metà su elenchi formati dall'A.F. ferma la facoltà del Tribunale e della Corte d'Appello di chiedere elenchi alla Camere di Comm., agli Ordini professionali degli Avv. Com. Rag. e Ingegneri.

IL PRESIDENTE DELLA COMMISSIONE È SCELTO FRA I MAGISTRATI, ORDINARI O AMMINISTRATIVI, IN SERVIZIO O A RIPOSO, O FRA GLI INTENDENTI DI FINANZA E GLI INTENDENTI AGGIUNTI DI FINANZA A RIPOSO, E PRESIEDE L'UNICA O LA PRIMA SEZIONE. I PRESIDENTI DELLE ALTRE SEZIONI ED I VICE PRESIDENTI SONO SCELTI FRA I MAGISTRATI, ORDINARI O AMMINISTRATIVI, IN SERVIZIO O A RIPOSO, O FRA GLI INTENDENTI E GLI INTENDENTI AGGIUNTI A RIPOSO OVVERO FRA LAUREATI IN GIURISPRUDENZA OD IN ECONOMIA E COMMERCIO, Rag. e Ingegneri.

# COMMISSIONE TRIBUTARIA CENTRALE



**COMMISSIONE TRIBUTARIA CENTRALE.** 24 Sezioni con sede in Roma, composte da Presidente, Vice Pres.te e sei membri per sezione.

L' ART.10. specifica che I COMPONENTI DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE HANNO TUTTI IDENTICA FUNZIONE, INDIRIZZATA UNICAMENTE ALLA APPLICAZIONE DELLA LEGGE IN BASE ALL'OBIETTIVO APPREZZAMENTO DEGLI ELEMENTI DI GIUDIZIO, ESCLUSA OGNI CONSIDERAZIONE DI INTERESSI TERRITORIALI, DI CATEGORIA O DI PARTE.

# Vent'anni dopo



Passano altri venti anni e nel **1992** il legislatore perviene alla vera e più ampia riforma della Giustizia Tributaria, approvando i **Decreti Legislativi n.545 e 546** che su basi solide ancorché non del tutto definitive sia gli aspetti processuali che ordinamentali. Il comma 1 dell'art.1 recita:

“la giurisdizione tributaria è esercitata dalle Commissioni Tributarie Provinciali e dalle Commissioni Tributarie Regionali”

al comma 2 :

«I giudici tributari applicano le norme del presente decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili le norme del codice di procedura civile”.

# Decreti Legislativi n.545 e 546



Per sgombrare il campo da qualsiasi discussione interpretativa la novella afferma che **le Commissioni Tributarie hanno natura giurisdizionale**, eliminando in radice qualsiasi dubbio su questo fondamentale aspetto.

Ma di più chiama “**Giudici tributari**” quelli che nel precedente contenzioso erano definiti “membri delle Commissioni”.

Inoltre le decisioni delle Commissioni tributarie assumono la forma della sentenza tipica dei provvedimenti giurisdizionali che definiscono una controversia, emessa in nome del Popolo italiano. Dal punto di vista sostanziale la riforma è caratterizzata dal richiamo al codice di procedura civile che assicura l'estensione delle garanzie del processo civile al processo tributario.

# Una nuova giurisdizione



Nasce e quindi si realizza **una nuova giurisdizione** quella tributaria, che si affianca alla giurisdizione civile, a quella penale, amministrativa, militare, costituzionale, del Consiglio di Stato e della Corte dei Conti. Caratteristica peculiare di tali Commissioni, che perciò differiscono dalla tradizionale composizione del Giudice ordinario per lo più monocratico, consiste nella permanenza dell'integrale garanzia di collegialità.

**Una giurisdizione esclusiva** che riguarda sia gli interessi legittimi che i diritti soggettivi, che si configura anche come giurisdizione di merito in quanto ha il potere di annullare gli atti amministrativi impugnati e di sostituirli.

Per condurre ad unità le varie forme di giurisdizione è stata abolita la Commissione Centrale e sostituito il ricorso ad essa dal ricorso per Cassazione. **La giurisdizione** è il primo dei presupposti processuali ed attiene i rapporti tra giudici di ordine diverso ed è l'attività volta all'attuazione della legge. **La competenza** è la frazione di giurisdizione che in concreto spetta al giudice rispetto ad una determinata causa.

# La qualificazione professionale



Una giurisdizione speciale quindi, con materie normalmente complesse e multidisciplinari, nella quale l'apporto dei singoli componenti dei collegi, sia laico che togato, sono di sicuro ausilio per assicurare maggiore ponderatezza e livello tecnico delle decisioni.

Anche nella relazione ministeriale alla legge processuale tributaria emergeva la volontà di armonizzare nella composizione delle commissioni l'esperienza culturale ad ampio spettro, derivante dall'attività giurisdizionali o forensi, con le specializzazioni tributarie e tecnico contabili acquisite in professioni pubblico e private vicine al mondo produttivo e manageriale che sostanziano in modo determinante l'attività impositiva e quindi le controversie tributarie.

# Indipendenza e Imparzialità



Fra i principi e criteri direttivi per la riorganizzazione del contenzioso tributario emerge «la qualificazione dei giudici tributari in modo che venga assicurata adeguata preparazione nelle discipline giuridiche o economiche, acquisita anche con l'esercizio protrattosi per almeno dieci anni di attività professionali. Al legislatore delegato viene richiesto di attenersi al già ricordato precetto dell'art. 102 della Costituzione che stabilisce requisiti di idoneità per gli estranei all'Amministrazione della giustizia chiamati ad esercitare funzioni giudiziarie.

Il legislatore costituzionale per primo ha preteso, assieme alla determinazione del regime delle incompatibilità riferite all'esercizio di assistenza e di rappresentanza dei contribuenti nelle controversie di carattere tributario, una adeguata specializzazione fondata su una reale e vissuta esperienza professionale per coloro che vengono chiamati a ricoprire l'ufficio di organo giudicante. **Il principio di indipendenza**, <detta funzionale> secondo il quale il giudice sia soggetto soltanto alla legge (ART.101 Co 2 Cost.), è volto ad assicurare l'imparzialità del giudice e si concretizza nel divieto che altre pubbliche autorità o funzioni interferiscano o limitino la peculiare autonomia del giudice tributario, oltre alla «indipendenza personale» che riguarda la persona del giudice nel processo.

**Il principio di imparzialità** impone la assoluta terzietà del giudice, super partes ed estraneo alla res judicanda, all'interno del processo.

# Giurisdizione speciale preesistente alla Costituzione



(Ordinanza .Corte.Costituzionale.n.144/98) Massima:

In ordine al divieto di istituzione di giudici speciali, che esso stabilisce, l'art. 102 Cost. deve essere interpretato in relazione alla VI disposizione transitoria, e cioè nel senso che esclude l'introduzione di giudici diversi da quelli espressamente nominati (Consiglio di Stato, Corte dei Conti e Tribunali militari) **ma non il mantenimento delle altre giurisdizioni speciali preesistenti alla Costituzione**, soggette tuttavia ad obbligo di revisione. Riguardo alle quali, peraltro, è senz'altro da respingere l'assunto che, una volta che siano state assoggettate a revisione, si sia creata una sorta di immodificabilità nella loro configurazione e funzionamento e che la potestà di intervento del legislatore ordinario debba ritenersi consumata, giacché questi conserva il normale potere di sopprimerle come di trasformarle e riordinarle, o di ristrutturarle nuovamente, anche nel funzionamento e nella procedura, con il solo duplice limite di non snaturare (in quanto elemento essenziale e caratterizzante della giurisdizione speciale) le materie attribuite alla loro rispettiva competenza e di assicurarne la conformità a Costituzione.