

CAMERA DEI DEPUTATI ^{N. 1952}

PROPOSTA DI LEGGE

D'INIZIATIVA DEI DEPUTATI

PIRO, COLUCCI, RUFFOLO, BORGOGLIO

Presentata il 25 luglio 1984

Disposizioni per accelerare i processi tributari

ONOREVOLI COLLEGHI! — 1. — « [...] Una decisa volontà del legislatore, volta a sottrarre alla cognizione della magistratura ordinaria le questioni attinenti alla determinazione quantitativa del reddito imponibile, rappresenta una costante del nostro sistema tributario [...]; e, se le commissioni tributarie anteriori (alla Costituzione del 1948), erano organi di giurisdizione, non possono ritenersi contrarie all'articolo 113 della Costituzione le varie disposizioni di legge che sottraevano l'esame all'autorità giudiziaria ordinaria ».

Con queste parole, contenute nella sentenza n. 287 del 1974 la Corte costituzionale ha definitivamente legittimato la presenza nel nostro ordinamento di una giurisdizione tributaria, separata dalla giurisdizione ordinaria.

Una serie di pronunce della Corte di cassazione, che hanno ormai formato un *jus receptum*, ha completato l'opera, rendendo netta la separazione tra le due giurisdizioni — ordinaria e tributaria — me-

diante il riconoscimento del carattere « esclusivo » della competenza delle commissioni tributarie.

Come osservato nella relazione al decreto del Presidente della Repubblica « correttivo » n. 739 del 1981, la Corte di cassazione ha in tal modo « impresso all'ordinamento del contenzioso tributario una svolta ben più importante di quella avuta (con la ammissione del ricorso per cassazione avverso le decisioni della commissione centrale) nella seconda decade di questo secolo [...] mentre prima [...] il cittadino poteva — sia pur con certe limitazioni — adire il giudice ordinario per ottenerne decisioni sulle controversie relative a materie tributarie, oggi l'accesso alla giurisdizione ordinaria è praticamente precluso (salvo — si intende — il grado di cassazione e la competenza penale).

Il punto di partenza è, dunque, costituito dalla esistenza nel nostro ordinamento di una giurisdizione speciale tributaria. Una giurisdizione con qualche peculiarità:

al giudice tributario sono stati finora attribuiti poteri — per quanto attiene alla istruttoria — più ristretti di quelli riconosciuti al giudice penale (cui pur dovrebbe essere assimilato, quanto alla istruttoria), ed anche di quelli riconosciuti al giudice civile (si pensi agli articoli 210 e 213 del codice di procedura civile); per contro — per quanto attiene alla decisione — il giudice tributario ha poteri più ampi di quelli riconosciuti al giudice civile (tenuto a rispettare il limite posto dall'articolo 5 della legge n. 2248, allegato B, del 1865) ed al giudice amministrativo (quando questo non giudica « anche nel merito »).

Ed in effetti le vigenti commissioni tributarie di primo e di secondo grado hanno conservato, malgrado la loro « giurisdizionalizzazione », una pienezza di poteri decisionali quale avevano nell'antieriore veste di organi amministrativi di autotutela contenziosa (« gerarchico-impropria »): esse possono « annullare » o, come si suol dire, « demolire » l'atto amministrativo di imposizione illegittimo (come consente « nei casi e con gli effetti previsti dalla legge » l'articolo 113, ultimo comma, della Costituzione); e però possono anche in qualche misura « sostituire » (di fatto solo *in pejus* per l'amministrazione) quanto « accertato » mediante tale atto. Forse, a livello di teoria generale, anche questa « sostituzione » può essere ricondotta entro lo schema dell'annullamento (parziale); è comunque indubbio che dopo la pronuncia del giudice tributario, non vi è necessità di percorrere in ogni caso la via dell'emissione di un atto amministrativo di ottemperanza (atto del resto ritenuto superfluo, posto che nelle liti tributarie si controverte solo della sussistenza e dell'ammontare di crediti pecuniari).

Quest'ultimo connotato — per così dire a livello di *petitum* e quindi da non confondere con il limite della insindacabilità della « semplice estimazione » — vale ad approfondire ancor più la differenziazione e separazione della giurisdizione tributaria da quella ordinaria ed a farne una giurisdizione « con venature di amministrazione », inassimilabile a quella esercitata nei tribunali civili.

Va peraltro aggiunto che trattasi di una giurisdizione speciale i cui limiti di compatibilità con l'ordinamento costituzionale sono segnati dalla nozione di « revisione » quale posta dalla sesta disposizione transitoria e finale.

2. — Una volta acquisito: *a*) che la Costituzione repubblicana consente il permanere di una giurisdizione tributaria « a sé stante », separata « per materia » dalla giurisdizione ordinaria, e *b*) che tale separazione è resa più netta da un esercizio della giurisdizione secondo modalità diverse da quella ordinaria (penetrando essa più marcatamente nell'area propria all'amministrazione), appare aperta — anzi obbligata — la strada della costruzione di un « ordine » specifico e peculiare per il contenzioso tributario.

Tale contenzioso presenta connotati e problematiche (non solo tecnico-giuridiche ma anche e principalmente politiche) che la differenziano da ogni altro, quali:

a) l'essere rivolto nei confronti di pubbliche amministrazioni, anzi, per la quasi totalità, nei confronti di una sola amministrazione (quella finanziaria dello Stato), il cui operare quotidiano risulta conseguentemente condizionato in modo molto intenso e penetrante dalle pronunce del giudice, al punto che si pone con particolare forza la necessità di assicurare un equilibrio tra i poteri (amministrazione e giurisdizione) dello Stato (occorre evitare che il giudice — anziché limitarsi a tutelare i « privati », a sindacare dall'esterno gli atti dell'amministrazione, ad assicurare l'applicazione della legge nei « casi concreti » — assuma nell'effettività il comando dell'amministrazione, la riduca a grande « ufficio istruttorio » dopo aver attratto a sé ogni momento decisivo; una amministrazione così asservita perde quella « autonomia » che la Costituzione le riconosce e, sul piano pratico, rimane deresponsabilizzata, demotivata e priva di stimoli);

b) l'essere un contenzioso « di massa », caratterizzato cioè da un gran numero di controversie (molte delle quali « di serie »), al punto che appare auspicabile una franca discussione nelle sedi

politiche (non in quelle apparentemente « tecniche ») sulla opportunità di capovolgere l'atteggiamento di ostilità nei riguardi dei rimedi amministrativi (emerso negli ultimi 15 anni); negli Stati esteri comparabili con il nostro ampio spazio è lasciato, in materia tributaria, allo strumento del ricorso amministrativo, chiamato a filtrare il contenzioso, ed ai giudici perviene solo una modesta frazione (tra un terzo ed un sesto) delle controversie insorte;

c) l'essere, proprio perché « di massa », un contenzioso mediamente (si noti, solo mediamente) « povero », che però non può essere trattato in modo sommario ogni qualvolta — e frequentemente accade — sono in giuoco, per sommatoria di numerose liti ciascuna di modesta consistenza, ingenti interessi della finanza pubblica; non è quindi possibile discriminare le controversie « per valore », come si usa fare nei giudizi civili (ed anche *mutatis mutandis* in quelli penali);

d) l'essere un contenzioso che deve, per necessità, fare largo uso di materiali probatori indiziari, in quanto tali poco rispondenti alla logica di giudizi conformati sul modello del processo civile e comunque caratterizzato da un elevato grado di formalismo giuridico; è stato giustamente osservato che nei rapporti tributari si ha un soggetto — il contribuente — che, per quanto può, cerca di occultare i « fatti propri », ed un altro soggetto — l'amministrazione — che cerca di raccogliere materiale informativo su « fatti altrui » e ovviamente solo in parte più o meno esigua riesce a conoscere ciò che serve per l'imposizione; sicché per la ricostruzione dei fatti fiscalmente rilevanti sarebbe, in realtà, più congruo il regime probatorio previsto per l'accertamento dei fatti penalmente rilevanti (principio del « libero convincimento » del giudice penale) che non il regime probatorio previsto per i rapporti civilistici (nei quali il giudizio è bensì reso *iuxta alligata et probata*, sul presupposto però di una ampia possibilità per le parti dei negozi interprivati di preconstituire le prove successivamente utilizzabili in giudizio);

e) l'essere un contenzioso che, per parte non marginale, è portato non direttamente su fatti bruti della realtà extragiuridica ma su « stime », atti cioè contenenti apprezzamenti tecnici dell'amministrazione determinativi di « valori venali », di « valori normali » o di « redditi medi ordinari » di beni, aziende, titoli o servizi; l'attività di giudizio è perciò, quando ciò si verifica, ontologicamente diversa da quella necessaria per l'accertamento dei diritti soggettivi e si avvicina a quel sindacato di legittimità e logicità che è solitamente praticato dal giudice amministrativo degli interessi legittimi; l'antico (e tutt'altro che ingiustificato) divieto al giudice ordinario di incidere sulla « semplice estimazione », a ben vedere, discende proprio dalla consapevolezza della esigenza di contenere l'attività di giudizio nei limiti di un sindacato « dall'esterno » (di legittimità e logicità) sulla « stima » amministrativa e quindi si collega al fondamentale criterio (sottostante all'articolo 113 ultimo comma della Costituzione ed all'articolo 5 della legge n. 2248, allegato E del 1865) di separazione dei poteri dello Stato;

f) l'essere un contenzioso che, dopo l'abolizione della cosiddetta pregiudiziale tributaria (e quindi della rilevanza penale di pronunce delle commissioni) concerne pressoché esclusivamente crediti pecuniari; non sono dunque quasi mai in giuoco i diritti fondamentali del cittadino, mentre — comparativamente — più coinvolti sono gli interessi della collettività, la quale dai tributi trae il flusso di risorse essenziale — anche quanto alla sua continuità e sicurezza — per il soddisfacimento delle esigenze generali e dei bisogni collettivi;

g) l'essere un contenzioso per certi versi « di secondo grado » rispetto ad una previa attività dell'amministrazione; l'attività di giudizio non è portata su « terreno vergine », ma — come osservato all'inizio — si traduce, nel grado o nei gradi « di merito pieno », in pronunce sostanzialmente « sostitutive » di precedenti atti amministrativi.

Questi sembrano essere i principali connotati del contenzioso tributario, connotati che costituiscono altrettanti « dati » oggettivi del problema per chi si accinge ad una revisione delle strutture e delle procedure del processo tributario.

3. — Sulla necessità ed urgenza di una nuova revisione del contenzioso tributario non è il caso di spendere molte parole. La stessa Corte costituzionale nella sentenza n. 154 del 1984 ha sottolineato « l'urgenza di un riordino legislativo della intera materia ». È opinione ormai comune, recepita dalle principali forze politiche (parecchi disegni di legge in proposito sono stati presentati nel corso della VIII e della IX legislatura repubblicana), che l'ordinamento delineato nell'articolo 10, n. 14, della legge delega n. 825 del 1971 è per molte ragioni inadeguato: troppo scarse e sommarie sono state le indicazioni contenute in tale disposizione, e per di più non arricchite da un approfondito dibattito parlamentare.

Quanto al decreto delegato n. 636 del 1972, esso si è preoccupato soprattutto di pervenire comunque ad una giurisdizionalizzazione delle commissioni tributarie (risultato che ha considerato raggiunto con l'attribuzione delle presidenze a magistrati e con l'affidamento ai presidenti di Corte di appello e di tribunale del compito di selezionare i componenti); e ciò pur in assenza di un mandato apposito del legislatore delegante ed in presenza di un orientamento, quale quello all'epoca espresso dalle sentenze n. 6 e n. 10 del 1969 della Corte costituzionale.

Detta preoccupazione ha finito per mettere in secondo piano le esigenze sostanziali, d'ordine anche politico ed amministrativo, che ogni disciplina seria ed esauriente del contenzioso tributario deve soddisfare.

In pratica, le commissioni tributarie di primo e di secondo grado sono attualmente organi non di rado « sbilanciati »: in esse attorno a presidenti e vicepresidenti di varia vocazione (e relativamente meglio retribuiti) ruotano « componenti », che la modestia dei compensi loro riservati ed anche una certa subalternità del ruolo

(malgrado quanto proclamato dall'articolo 10, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972) non concorrono a selezionare. Tra loro è dato rinvenire persone di adeguato valore; ma è un fatto che relativamente troppo numerosi sono divenuti i professionisti (professionisti che mediamente dichiarano, essi pure, redditi modesti) e in genere i lavoratori autonomi, mentre cittadini di altre categorie non hanno motivazioni che li inducano ad attivarsi per divenire componenti ed a rimanere a lungo nell'incarico.

A ciò va ad aggiungersi la complessiva lentezza del processo tributario, articolato in quattro (anziché in due o tre) gradi: per il che un volume cospicuo di crediti tributari litigiosi rimane « ibernato » in conseguenza della sospensione *ex lege*, e — non di rado — solo di fatto, della riscossione.

Persino ovvia è la constatazione che a) la lentezza del processo tributario, più b) la sospensione della riscossione, più c) il basso costo di detto processo, più d) una situazione di rapido deprezzamento della moneta, più e) la clicità dei « condoni », dà luogo ad una miscela che, nella effettività, si rivela distruttiva del potere d'imposizione e lesiva della giustizia tributaria sostanziale. Il contribuente (che non è chi ha subito le ritenute e/o si è correttamente « autotassato ») è indotto, anzi stimolato, a ricorrere anche quando l'atto dell'ufficio è legittimo, per guadagnare tempo, per saltare sul treno del prossimo condono e quanto meno per pagare in moneta svalutata. La litigiosità viene così a risultare artificiosamente gonfiata ed a divenire — essa stessa — motivazione di ulteriori « condoni ».

Per spezzare questo circolo vizioso, per disinnescare l'anzidetta distruttiva miscela, non è sufficiente una operazione di ritocco o peggio di stampo corporativo, quale il disporre che i compensi del lavoro nelle commissioni debbano andare ad una « corporazione » anziché ad altre. Necessario appare un ripensamento globale dei problemi del contenzioso tributario, che non sono solo problemi di composizione dei collegi giudicanti o di efficienza delle se-

greterie, ma sono anche problemi di prevenzione e di eliminazione extra-giudiziale della litigiosità, di non vanificazione del carattere amministrativo degli atti di imposizione, di adeguato patrocinio della parte pubblica, di effettività delle riscossioni, di completezza e « temibilità » delle integrazioni istruttorie effettuate nel corso della lite, di ricerca del giusto equilibrio tra speranza e timori (equilibrio che v'è per ogni istanza di giustizia ed invece manca del tutto nel settore tributario), ecc.

Senza una considerazione globale di tutti i problemi, aderente a quelli che sono i connotati oggettivi del contenzioso tributario, nessuna revisione può essere sufficiente a risanare un processo — quello tributario — che nel nostro Paese è intimamente « malato ».

4. — L'iniziativa ora proposta non nutre l'ambizione di risolvere in un sol colpo tutti i problemi cui si è accennato. Gli obiettivi sono stati selezionati e circoscritti, sia perché è opportuno procedere con gradualità in più « tempi » (almeno in « due tempi ») sia per rendere più concreto il discorso e più facilmente percorribile la strada.

Gli obiettivi prescelti sono sostanzialmente tre:

I) accelerazione del processo tributario attraverso la riduzione dei gradi di giudizio da 4 a 3;

II) affiancamento, al grado di legittimità affidato a giudice professionale (la Corte di cassazione), di un grado « di merito » pure affidato a giudice professionale;

III) sfoltimento del contenzioso tributario mediante la prevenzione o definizione amministrativa delle liti (« autotutela »).

Nel perseguire tali obiettivi v'è un vincolo di livello costituzionale: occorre rimanere nell'ambito della esistente giurisdizione tributaria, essendo consentito revisionare le commissioni non anche istituire organi del tutto nuovi. Sussistendo tale vincolo, l'unico organo già « profes-

sionale » di cui si dispone e sul quale quindi — per esclusione — si deve operare, è la commissione tributaria centrale.

Di qui la soluzione proposta, che si concreta in:

A) un decentramento sul territorio nazionale di parte delle sezioni di detta commissione (che conseguentemente muta denominazione) e la rimozione dei limiti che attualmente le impediscono di giudicare con cognizione piena, come giudice anche « di merito »; del resto, come rilevato dalla Corte costituzionale (sentenza n. 57 del 1982), già ora la cognizione della missione centrale è non tanto limitata quanto diversa da quella di una commissione cosiddetta « di merito », e la preclusione delle questioni di fatto relative « a valutazione estimativa ed alla misura delle pene pecuniarie » (articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972) determina, più che un vero e proprio limite « pregiudiziale » a livello di competenza giurisdizionale, un onere per il ricorrente nel prospettare i termini della controversia (ed un dovere del giudice nel confermare il proprio *iter* logico e quindi la motivazione);

B) un semplice riordinamento delle commissioni di primo e secondo grado mediante loro accorpamento in un'unica commissione a dimensione provinciale, anche se con articolazioni sub-provinciali (laddove attualmente hanno sede le commissioni tributarie di primo grado); gli organici delle attuali commissioni di primo grado); gli organici delle attuali commissioni di primo grado sono, soprattutto nelle aree metropolitane, sottodimensionati; per il che l'applicazione al primo grado di componenti delle commissioni di secondo grado non può che portare ad una accelerazione dei processi;

C) la caducazione del rimedio della « azione » dinanzi alla Corte di appello; in pratica, questo rimedio (previsto dall'articolo 40 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972) è stato raramente utilizzato dall'amministrazione, la quale l'ha circondato di silenzio e l'ha

utilizzato in pratica solo per superare la scadenza dell'antieriore termine di cui all'articolo 25; esso è stato utilizzato poco anche dai contribuenti sia perché nella più parte dei casi assistiti da un professionista non legale, sia perché dissuasi dal più elevato costo del giudizio ordinario. Anche la dubbia — sotto ogni profilo (anche di costituzionalità) — subalternità alla mancata proposizione di un ricorso dinanzi alla commissione centrale ha operato nel senso di dissuadere dall'uso del rimedio in questione, almeno in tutti i casi (e sono moltissimi) nei quali la soccombenza reciproca e parziale ha indotto (o costretto) alla opzione per la via della commissione centrale; va aggiunto che l'articolo 40 vigente ha lasciato irrisolti molti problemi (ad esempio, in ordine alla istruttoria), cosa che attualmente rende persino incerta la via dell'azione dinanzi alla Corte di appello.

Per il nuovo « secondo grado » sono state ipotizzate — Roma compresa — 14 sedi (tante quanti sono i centri di servizio). Un maggior numero di sedi (ad esempio in tutte le regioni) sarebbe inutilmente dispersivo di risorse (ad esempio Aosta e Campobasso avrebbero 100 e 300 appelli l'anno). Del resto, due terzi del contenzioso tributario è concentrato tra Roma, Milano, Napoli e Torino (e se si aggiungono Bari, Bologna, Firenze, Genova, Venezia e Palermo si arriva a più del 90 per cento del contenzioso). Peraltro è previsto che i collegi giudicanti possano spostarsi dalla propria sede per venire incontro ai cittadini (e ciò vale anche per il primo grado).

Qualche cifra appare necessario fornire, per confermare la « percorribilità » della soluzione proposta. Mediamente, negli anni più recenti (tra quelli si dispone di dati statistici) su 1.000 ricorsi proposti in primo grado, per 120 vi è un secondo grado dinanzi all'omonima commissione, per 14 vi è un terzo grado (dei quali 12 dinanzi alla commissione centrale e 2 dinanzi ad una Corte di appello). Una volta soppresso un grado è prevedibile che il carico di lavoro della commissione centrale aumenti senza però rag-

giungere il volume complessivo dei ricorsi che attualmente vengono proposti alle commissioni di secondo grado; a contenere il numero dei ricorsi al nuovo secondo grado dovrebbero concorrere a) un efficace funzionamento del previsto rimedio di « autotutela » (del quale si dirà), b) il limite dell'appellabilità previsto nell'articolo 6 secondo comma, e c) la proposta onerosità, in caso di soccombenza, del nuovo secondo grado.

Pare dunque possibile ipotizzare per il nuovo secondo grado un flusso — a regime — poco superiore a 40.000 ricorsi « vitali » ed effettivi l'anno, a fronteggiare i quali sembrano sufficienti 330 componenti a tempo pieno, ossia grosso modo 47 sezioni, più di trenta delle quali concentrate a Roma, Milano, Napoli e Torino.

Di notevole rilievo è la prevista temporaneità degli incarichi di componente della corte tributaria e, di riflesso, anche di componente della commissione provinciale competente per il primo grado. Appare infatti molto opportuno stabilire il principio che non si può essere giudici tributari, neppure onorari, per tutta la vita e cioè (come attualmente) dalla nomina al compimento dei 75 anni. Per molteplici ragioni che non è il caso di elencare dettagliatamente, è bene che l'impegno nella giustizia tributaria non si protragga per più di 10, massimo 12 anni. Questo non è un punto di dettaglio: i rapporti tributari sono divenuti rapporti sostanzialmente continuativi e troppo importanti per la vita delle aziende e delle persone perché la loro gestione giudiziaria possa essere affidata ad un numero ristretto di persone ad essa dedite a vita e, per di più, con garanzia di inamovibilità.

Ciò induce, d'altro canto, anche ad escludere un reclutamento dei giudici tributari mediante concorso a 25-30 anni. Del resto, giudici così reclutati verrebbero fatalmente attratti tra i 40 e i 50 anni dal settore privato; col risultato di avere un apparato giudiziario composto in parte da persone attente a non disturbare i futuri possibili « clienti » e « colleghi di professione » e quindi poco inclini a quel-

la severità, corretta ma rigorosa, che dovrebbe costituire un connotato umano di tutti coloro i quali operano per lo Stato nel settore dell'imposizione tributaria.

Il secondo tempo della riforma potrebbe venire una decina di anni dopo il varo della rinnovata commissione d'appello (denominata corte tributaria), e quindi una volta consolidata la nuova struttura. A quell'epoca potrà valutarsi se sia il caso sostituire per il primo grado la modalità-processo con la modalità-riesame in via amministrativa. Ovviamente questa seconda alternativa presuppone che sia disponibile un migliaio di funzionari preparati e probi da assegnare ad un organismo amministrativo *ad hoc*, simile alla *Appellate Division* dell'ordinamento statunitense. Attualmente l'amministrazione finanziaria non è in grado di sottrarre un migliaio di funzionari siffatti ai compiti operativi di « prima linea »; non rimane quindi che lasciare a commissioni la trattazione delle liti in primo grado.

Al secondo tempo della riforma dovrebbe essere rinviata anche la soluzione del problema dell'ampliamento dell'area della giurisdizione tributaria. Tra l'altro, appare opportuno acquisire una esperienza sulla effettiva funzionalità del raccordo, tra processo penale e processo tributario, tratteggiato nell'articolo 12 del decreto-legge n. 429 del 1982. Per il momento, è parso preferibile apportare, in tema di riparto tra le giurisdizioni, solo marginali ritocchi, come si dirà.

5. — Ciò detto può passarsi all'esame degli articoli. Quanto riferito nel precedente paragrafo rende palese il significato dell'articolo 1 del testo che si propone, al punto che i primi due commi di detto articolo non richiedono ulteriore commento.

Nel terzo comma dell'articolo 1 si propone di affidare a decreti del Presidente della Repubblica anzitutto la determinazione delle sedi delle sezioni staccate (ossia non romane) della corte tributaria. Nove di esse sono peraltro state suggerite poc'anzi; altre due dovrebbero essere stabilite in Cagliari (per ragioni geo-

grafiche) ed a Trento (per assicurare al gruppo di lingua tedesca il regime linguistico previsto per i processi che si svolgono dinanzi alla Corte di appello sedente in quella città). Va comunque sottolineato che la non istituzione della sede staccata in un capoluogo non comporta una *deminutio*. È infatti previsto (articolo 3) che i collegi giudicanti della corte tributaria tengano udienza, oltre che presso la propria sede, anche nelle città sede di tribunale amministrativo; sicché non solo tutti i capoluoghi di regione, ma anche altre città (ad esempio, Brescia, Parma, Catania) saranno serviti da un giudice tributario sul posto.

Il terzo comma prevede che, per un quinquennio (a decorrere dalla data di cui al primo comma dell'articolo 8), la corte tributaria, sede di Roma, sia rafforzata da alcune (ad esempio 7 o 8) sezioni aggiunte: anziché spostare in periferia i ricorsi giurisdizionali pendenti dinanzi alla commissione centrale, si ritiene preferibile — anche per graduare il passaggio al nuovo — lasciar sopravvivere una parte degli attuali incarichi. Sul punto si tornerà nel commento all'articolo 8, fin d'ora chiarendo che i ricorsi gerarchici pendenti dinanzi alla sezione tributi locali della commissione centrale dovranno percorrere un grado dinanzi alla corte tributaria.

Dei numeri 3 e 4 del terzo comma — che concernono le commissioni provinciali — si dirà nel successivo paragrafo.

6. — Si è già riferito che questa iniziativa si propone solo di attuare un « primo tempo » della riforma del contenzioso, e — in qualche misura — accantona e rinvia al « secondo tempo » la riforma delle fasi iniziali delle liti.

Cionondimeno, un primo riordino delle attuali commissioni di primo e secondo grado è indispensabile per ridurre da 4 a 3 i gradi del processo tributario. E in occasione di tale riordino appare opportuno apportare qualche marginale, anche se significativo, ritocco.

Il riordino è — come già detto — attuato mediante accorpamento in una com-

missione tributaria provinciale dei componenti, delle segreterie e delle risorse materiali delle attuali commissioni di primo e secondo grado.

Nessuna radicale soppressione dunque — per il momento — delle esistenti strutture: ad esempio, le sedi delle commissioni di primo grado localizzate in comuni non capoluogo di provincia continuano ad essere utilizzate per le udienze « fuori sede » dei collegi giudicanti della commissione tributaria provinciale, collegi che di fatto potranno continuare ad essere formati dagli attuali componenti della locale commissione di primo grado.

Ovviamente, l'accorpamento darà luogo ad una riduzione del numero delle sezioni ed anche delle persone impegnate come giudici tributari; a tale riduzione è previsto si pervenga gradualmente nel corso di sette anni (articolo 1, terzo comma, numeri 3 e 4).

Il primo comma dell'articolo 2 non richiede — dopo quanto riferito — ulteriore commento.

La possibilità che udienze siano, di fatto, tenute in località diverse dal capoluogo di provincia mira — come ovvio — ad avvicinare la giustizia tributaria agli « utenti », senza inutili complicazioni formali che deriverebbero dal ritaglio di vere e proprie competenze territoriali sub-provinciali.

Il secondo comma dell'articolo 2 aumenta da 6 a 7 i componenti di ciascuna sezione; naturalmente, sette è il numero massimo, non potendo escludersi che temporaneamente per varie cause (dimissioni, ecc.) il numero sia inferiore. L'aumento da 6 a 7 del numero dei componenti di ciascuna sezione è funzionale alla lieve correzione di rotta che si intende apportare ai meccanismi di selezione delle persone chiamate a comporre le commissioni subordinate alla commissione centrale.

Si è già accennato al limite costituzionale insito nella nozione di revisione. Non pare il caso di ripercorrere in questa sede la storia delle commissioni tributarie subordinate (cenni in proposito sono rinvenibili nella relazione al decre-

to del Presidente della Repubblica n. 739 del 1981). È un fatto che il regio decreto-legge 7 agosto 1936, n. 1639, evocato dalla Corte di cassazione (e poi nell'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972) a « titolo » dell'asserito carattere giurisdizionale di esse, è un testo legislativo ispirato alla concezione dello « Stato corporativo » (si legga ad esempio l'articolo 13 di detto regio decreto-legge). In particolare, quanto ai componenti delle commissioni distrettuali e provinciali, essi erano scelti dall'intendenza di finanza (articolo 5 del regio decreto 8 luglio 1937, n. 1516) tra persone designate « tenuto conto dell'entità degli interessi delle diverse attività produttive operanti » nella circoscrizione (articoli 24 e 25 del citato regio decreto pur modificati dopo la caduta del fascismo); « i consiglieri di Stato, della cassazione, della Corte dei conti, della Corte d'appello ed i giudici dei tribunali civili e penali » potevano « chiedere di essere esonerati dall'incarico » (articolo 8 del medesimo regio decreto).

Questi sono dati normativi ormai antichi, i quali però, oltre a testimoniare l'estrema audacia dell'interpretazione giurisprudenziale poi divenuta *jus receptum*, ancora condizionano — stante l'anzidetto limite della « revisione » — le scelte del legislatore ordinario. Oggi possono ritenersi ancora operanti due vincoli: il primo che le commissioni tributarie provinciali rimangono organi « speciali » di giustizia; il secondo che esse rimangono organi non « chiusi » (cioè composti da magistrati professionali, non rileva se speciali od ordinari) ma aperti alla « partecipazione diretta del popolo alla amministrazione della giustizia » (articolo 102, comma terzo, della Costituzione), e cioè alla partecipazione di « cittadini idonei estranei alla magistratura » in senso lato (articolo 102, secondo comma, e articolo 108, secondo comma della Costituzione).

Come agevolmente rilevabile, la normativa proposta introduce una correzione limitata e marginale nella parte (comma terzo dell'articolo 2) in cui prevede che la « provvista » dei componenti avven-

ga, per un settimo, tra lavoratori subordinati o tra ex dipendenti della amministrazione finanziaria. Nel corso degli anni sessanta, il requisito della « indipendenza » del giudice è stato visto avendo presente l'ipotesi dello Stato totalitario e cioè in posizione « difensiva » da possibili prevaricazioni del potere esecutivo. In questa posizione si è ritenuto di escludere i funzionari amministrativi in servizio dagli organi esercenti funzioni giurisdizionali; il vuoto così creatosi è stato però riempito da persone di altre estrazioni, ma nella sostanza forse ancor meno indipendenti.

Oggi tutt'altra è la problematica avvertita: mentre l'esecutivo non suscita timori, alimentano perplessità altre sudditanze, altre strumentalizzazioni (eventualmente reciproche), che conducono ad ottenere o sperare di ottenere « premi » (altri incarichi, candidature, ecc.). Sicché si percepisce la necessità di una diversa nozione di indipendenza — una « indipendenza dalle speranze » — del resto enunciata nell'articolo 98 della Costituzione: una indipendenza — questa — che può essere assicurata da norme di incompatibilità e sulla « provvista » dei chiamati a pubbliche funzioni.

Partendo da queste premesse si sono ricercate « categorie » di persone al tempo stesso sufficientemente indipendenti (non solo dall'esecutivo, ma anche da altre forze) ed adeguatamente capaci. Si è ritenuto possibile reperire utili professionalità (per il processo tributario di « merito » non è sufficiente conoscere le leggi) nel settore della istruzione secondaria superiore (in quest'ultima v'è, al presente, una disponibilità di risorse umane) e nell'area dei dirigenti e funzionari a riposo della amministrazione finanziaria (potrebbe estendersi la previsione sostituendosi la parola « finanziaria » con le parole « dello Stato ») e degli ufficiali della Guardia di finanza in congedo (anche in ausiliaria ed anche provenienti dai più valori sottufficiali del Corpo).

Qualcuno potrebbe obiettare — a proposito dell'utilizzazione di persone non più giovani — che il processo tributario

richiederebbe energie « fresche ». A tale argomento — di per sé molto opinabile — si oppone tutta una serie di considerazioni, quali:

a) l'opportunità di affidare il giudizio, in una materia tanto delicata, a persone che l'età induce al distacco e pone al riparo da sospetti di strumentalizzazione della carica;

b) la possibilità, in una società caratterizzata dal costante allungamento della vita, di utilizzare gli apporti di coloro che, non più tanto giovani per il lavoro operativo, sono ancora in grado di fornire un lavoro non quotidiano e di meditazione;

c) la difficoltà, anzi la pratica impossibilità di reperire in fasce di età più giovane persone che rinuncino effettivamente ad utilizzare professionalmente o commercialmente la conoscenza dell'ordinamento tributario;

d) la naturale aderenza degli incarichi affidati ad anziani con la desiderata temporaneità degli incarichi stessi.

Nel secondo comma dell'articolo 2 è parso inoltre opportuno rendere oggettivo e formale il momento della scelta dei componenti, affidandola — anziché ad un organo monocratico — ad un collegio di tre persone indipendenti dal potere esecutivo ed autorevoli; questa innovazione vale anche a collegare, nel momento della provvista dei componenti delle commissioni tributarie provinciali, queste commissioni con la corte tributaria.

Il quarto comma dell'articolo 2 richiama — lasciandole invariate — le disposizioni vigenti in tema di provvista dei componenti delle commissioni tributarie di secondo grado, più semplici (e più adeguate alla riordinata commissione tributaria provinciale) di quelle relative alla provvista dei componenti delle attuali commissioni tributarie di primo grado.

Il quinto comma dell'articolo 2 prevede una opportuna rotazione nelle funzioni di presidente e vicepresidente della commissione tributaria provinciale. Il succes-

IX LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

sivo sesto comma stabilisce la temporaneità di tutti gli incarichi anche nelle commissioni tributarie provinciali; la durata di dodici anni è tanto lunga da consentire l'utilizzazione delle professionalità, ma al tempo stesso assicura una opportuna (seppur lenta) rotazione e vale a prevenire una personalizzazione della funzione che può ingenerare rigidità e sospetti pregiudizievole dell'immagine della giustizia.

L'ultimo comma non richiede commento; esso infatti conferma — seppure portandola a dimensione provinciale — la vigente normativa.

7. — Solo poche parole occorre aggiungere — dopo quanto già detto — a commento dell'articolo 3. Nel primo comma si prevede che alle sezioni siano — come già adesso — assegnati sette componenti; si sono aggiunte le parole « di norma », in quanto la regolarizzazione dell'organo può in qualche sede decentrata avere una sezione più esile (ad esempio, Cagliari) o anche aumentare ad otto o nove i componenti (anziché, ad esempio, aggiungere una seconda sezione).

Nel secondo comma si è ritenuto opportuno affermare il principio della rotazione nelle funzioni di presidente e vicepresidente. Ciò: *a*) appare in linea con orientamenti emersi in seno alla magistratura ordinaria, *b*) tiene conto dell'alto livello dei componenti della corte tributaria, *c*) risulta coerente con il parallelo criterio seguito per le commissioni tributarie provinciali, e *d*) evita una pregiudizievole personalizzazione delle cariche in questione.

La riserva delle presidenze e vicepresidenze (queste ultime estese anche alla corte tributaria) al personale di cui al primo comma dell'articolo 4 (magistrati ed equiparati) è già prevista dalla attuale normativa. Ovviamente, la introdotta rotazione rende meno significative queste cariche e consente opportunamente di eliminare le relative nomine ad opera del potere esecutivo.

Il terzo comma risolve in modo compatibile con i principi costituzionali il problema — conseguente alla regionalizzazio-

ne della commissione centrale — della assegnazione di sede. Premesso che la corte tributaria è configurata come organo unitario (ancorché articolato sul territorio), si è ritenuto doveroso — a presidio della indipendenza dei singoli giudici — riconoscere anche ai suoi componenti una garanzia di inamovibilità. Poiché peraltro possono insorgere temporanee esigenze di servizio è stato previsto l'istituto della assegnazione provvisoria. La prassi — guidata dai principi e criteri normalmente applicati nell'ambito delle magistrature — troverà i modi appropriati sia per contemperare garanzia di inamovibilità ed esigenze del servizio, sia per contemperare — nella prima assegnazione di sede ai componenti non provenienti dalle magistrature — esigenze private ed interesse pubblico ad un taglio netto con le precedenti attività e propinquità.

L'articolo 4 concerne i componenti della corte tributaria. Anche per sottolineare la continuità dell'organo — che è pur sempre la commissione tributaria centrale, ancorché con nuova denominazione, diversa struttura interna e funzioni più ampie —, si propone di mantenere i meccanismi di provvista dei componenti (ed i conseguenti equilibri tra le varie categorie di provenienza) così come attualmente operanti per detta commissione (cfr. articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972).

Malgrado la diversa formulazione, il primo comma dell'articolo 4 nella sostanza rispecchia una già esistente proporzione; peraltro, si ritiene opportuno porre limiti quantitativi fissati per legge al fine di assicurare da un lato la maggioranza al personale di cui alla legge n. 97 del 1979 (magistrati ed equiparati) e d'altro lato una non esigua presenza di non togati. Cionondimeno, la disposizione introduce una importante innovazione: essa elimina ogni discriminazione tra le varie sottocategorie prevista dalla menzionata legge n. 97, ponendo solo un limite di qualifica (« non inferiore a consigliere di cassazione o equiparata »). Non più dunque provvista soltanto nell'ambito delle giurisdizioni superiori o esclusione dei giudici

militari. Tale scelta è coerente con il generale orientamento di tutte le categorie in questione, nel senso di un abbassamento degli steccati interni e di un riconoscimento della pari dignità delle diverse funzioni; la scelta proposta è per di più — come ovvio — resa necessaria dalla regionalizzazione dell'organo.

Il secondo comma dell'articolo 4 introduce solo marginali innovazioni alla normativa vigente (articolo 9 citato), e precisamente:

a) viene precisato che possono far parte della corte i professori universitari ordinari a tempo pieno (escludendo quelli che avendo scelto il tempo definito hanno univocamente indicato di voler curare anche attività libero-professionali);

b) vengono equiparati avvocati e dottori commercialisti, anche questi ultimi avendo qualificazione idonea alla materia da trattarsi;

c) viene riconosciuto che le professionalità possedute da ispettori tributari possono risultare di grande utilità alla corte tributaria, alla quale possono fornire cognizioni anche non strettamente giuridiche (contabili, estimative, di esperienza concreta).

Per quanto in particolare concerne gli ispettori tributari non appartenenti ad una pubblica amministrazione, appare evidente anche l'opportunità di offrire loro — all'approssimarsi del termine settennale di durata del loro mandato — una possibilità di ulteriore lavoro nell'ambito dello Stato, senza costringerli a rivolgersi al settore privato (ossia ai contribuenti ispezionati) per ivi reperire i mezzi di sostentamento.

Il terzo comma dell'articolo 4 conferma il principio del carattere temporaneo anche se non breve (decennale) dell'incarico di giudice tributario. Il divieto di immediato rinnovo risponde ad una esigenza più volte affermata dalla Corte costituzionale.

Complementare alla temporaneità dell'incarico di componente della corte tributaria è anche il limite minimo di età. È previsto un reclutamento tra persone

che nelle magistrature o nelle professioni hanno già raggiunto una piena maturità, ed hanno già dato prova di sé. In pratica, per i magistrati o equiparati, l'incarico di giudice della corte tributaria potrà divenire equipollente ad un incarico direttivo o semi-direttivo in organismo giudiziario subordinato o in ufficio a livello regionale; per i professionisti la nomina a componente della corte tributaria potrà divenire ultima fase di una attività lavorativa ovviamente irreprensibile (persino banale il riferimento alla esperienza britannica).

I commi dal quinto all'ottavo prevedono le differenziate posizioni dei componenti della corte. I magistrati ed equiparati rimangono tali e sono solo messi fuori ruolo per la durata dell'incarico, con impegno di dedicarsi ad esso a tempo pieno; ovviamente, essi torneranno nel ruolo di provenienza ove l'incarico abbia a cessare prima dei 70 anni. Per i dirigenti provenienti dall'amministrazione finanziaria rimane operante la disciplina già vigente.

I professori universitari potranno continuare a svolgere le funzioni loro proprie, didattiche e di ricerca (ovviamente rinunciando all'opzione del tempo definito per tutta la durata dell'incarico). Infine per coloro che provengono dalle professioni e per gli ex ispettori tributari non appartenenti alla pubblica amministrazione è prevista una retribuzione che consenta anche a loro di dedicarsi integralmente all'attività giurisdizionale.

Il nono comma riproduce, con qualche marginale e necessitato adattamento, l'attuale penultimo comma dell'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972.

Leggermente diverso il procedimento di nomina previsto dal decimo comma dell'articolo 4, in esame, non sussistendo il vincolo delle designazioni (che del resto non sussiste neppure ora).

Nel complesso — ripetesì — l'articolo 4 si mantiene coerente alla scelta di turbare il meno possibile la linea di continuità (non solo giuridica ma anche sociologica) tra commissione tributaria centrale e corte tributaria.

L'articolo 5 dà una risposta semplice ed al tempo stesso — parrebbe — efficace all'esigenza più volte prospettata di fornire anche la giustizia tributaria di un organo disciplinare e — in limitata misura — di autogoverno. Il carattere « modulare » delle sezioni della corte consente di ridurre al minimo le formalità di designazione dei componenti tra i quali estrarre a sorte i membri del consiglio di presidenza; ed anche il ricorso al sorteggio tra i designati appare opportuno freno ad eccessive competitività.

Delle funzioni assegnate al consiglio di presidenza, quelle indicate con le lettere *a*), *b*), *d*), *g*) e *h*) non richiedono commento. La funzione indicata con la lettera *c*) va collegata con il disposto del successivo terzo comma: oggi non si comprende se ed in qual modo i giudici tributari siano sottoponibili a responsabilità disciplinare; cosa questa che non manca di determinare qualche inconveniente. Della potestà disciplinare il consiglio di presidenza è pienamente investito nei confronti di coloro che non hanno od hanno reciso il rapporto di servizio con l'amministrazione di provenienza. Evidente appare anche l'opportunità di attribuire al consiglio di presidenza la facoltà di disporre ispezioni sul funzionamento e di sezioni della stessa corte e di commissioni tributarie provinciali.

L'ultimo comma dell'articolo 5 contiene una norma di chiusura (avente portata prevalentemente sostanziale): vengono in esso richiamate, residualmente, le disposizioni sullo stato giuridico dei magistrati dei tribunali amministrativi regionali.

Il primo comma dell'articolo 6 attribuisce alla corte tributaria la facoltà di giudicare con pienezza di cognizione (al pari delle attuali commissioni di secondo grado), rimuovendo gli anacronistici, problematici ed in parte inoperanti limiti oggi posti dall'articolo 26 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972 (articolo abrogato espressamente nell'articolo 9). La disposizione è molto semplice, dal momento che utilizza un tessuto normativo già esistente. Essa rende anche possibile — su richiesta esplicita di

almeno una delle parti — la discussione anche orale delle controversie, con eliminazione di una discussa limitazione all'esercizio della difesa.

Il secondo comma dell'articolo 6 prevede una ipotesi di inappellabilità delle decisioni di primo grado (ferma restando peraltro la garanzia costituzionale del ricorso per cassazione); trattasi di una disposizione ravvicinabile all'articolo 339 del codice di procedura civile. L'appellabilità è esclusa quando la controversia concerne solo marginali differenze nelle valutazioni di beni (comprese le azioni e in genere le partecipazioni) o di aziende. Le valutazioni presentano sempre margini di opinabilità: non pare quindi il caso di consentire che divergenze relativamente modeste alimentino una litigiosità.

Il terzo comma dell'articolo 6 consente l'accesso *per saltum* alla corte tributaria. È interesse dell'amministrazione e può essere utile anche a taluni contribuenti — che si pervenga rapidamente alla formazione di una giurisprudenza autorevole su questioni di diritto; questa misura acceleratrice può prevenire una parte della litigiosità, e cioè la litigiosità ripetitiva o di serie originata da eventuali oscurità della legislazione.

Per semplicità tecnico-processuale, è sembrato preferibile ammettere l'accesso *per saltum* alla corte tributaria, anziché facilitare — come pure sarebbe possibile — il ricorso *per saltum* in cassazione (già previsto dall'articolo 360 del codice di procedura civile).

Anche il quarto comma mira a decongestionare la litigiosità in materia tributaria, litigiosità ora quasi incentivata dalla pressoché totale gratuità del giudizio. Peraltro trattasi di una gratuità solo apparente, non solo perché l'assistenza e rappresentanza ad opera di professionisti assorbe la minor spesa per il giudizio, ma anche perché lo Stato risulta per certi versi sempre perdente dal momento che esso sopporta non lievi spese di funzionamento delle commissioni tributarie (segreterie, locali, compensi ai componenti): malgrado la relativa economicità del processo tributario (rispetto a quello civile

IX LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

ordinario), ogni ricorso ad una commissione costa nel 1984 allo Stato, e cioè a tutti i cittadini, tra le centomila e trecentomila lire (a seconda delle sedi e del grado), senza calcolare il costo per gli uffici impegnati nella difesa degli atti impugnati.

La soluzione prevista — solo per il giudizio dinanzi alla corte tributaria — è la messa a carico della parte soccombente (per lo Stato diviene una partita di giro) di un contributo alle spese di funzionamento della corte medesima. In tal modo, tra l'altro, potrebbe essere incrementato il capitolo di spesa attualmente destinato alla commissione tributaria centrale in misura tale da coprire le spese per i trattamenti previsti dall'articolo 4, settimo comma.

Il contributo in questione è utilizzato altresì come strumento per contenere le richieste di discussione orale (a sostegno di ricorsi infondati o inammissibili) e per favorire l'accesso *per saltum* alla corte tributaria.

Il quinto comma dell'articolo 6 concerne la difesa dell'amministrazione d'innanzi alla corte tributaria: si prevede che a tale difesa provveda o l'Avvocatura dello Stato, organo istituzionalmente a ciò deputato, o anche — ovviamente, per le controversie di minore importanza e difficoltà — funzionari amministrativi. Intese operative tra Avvocatura e Ministero potranno regolare nel dettaglio il riparto delle controversie.

L'ultimo comma conferma e rafforza, per la corte tributaria, un principio — di esigibilità di crediti tributari — già vigente per la commissione tributaria centrale.

8. — Di notevole significato — anche sul piano della organizzazione amministrativa — è l'articolo 7 concernente il riesame degli avvisi e in genere degli atti di imposizione: le disposizioni in essa contenute mirano all'obiettivo di un ridimensionamento del volume del contenzioso rimesso a decisione giurisdizionale e quindi ad una accelerazione del contenzioso nel suo complesso. Si auspica che, in prospettiva,

anche in Italia (come già accade nei Paesi comparabili con il nostro), al giudice rimanga solo il compito di definire i casi di effettiva controversia, non potendosi accettare che i rapporti tra fisco e contribuenti continuino a trovare — come negli ordinamenti arcaici — definizione normale, quasi fosse fisiologica, attraverso la giurisdizione.

L'articolo 7 riconsidera e generalizza taluni dei principi enunciati nell'articolo 12 del decreto-legge n. 429 del 1982 di abolizione della cosiddetta pregiudiziale tributaria (oltre che nell'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica n. 787 del 1980). Nel primo comma è confermato il principio di cosiddetta « autotutela dell'amministrazione » ossia il riconoscimento della potestà di questa di eliminare o correggere i propri atti senza necessità di attendere l'intervento — o l'ulteriore intervento — della giurisdizione (e quindi senza necessità di affrontare i costi e di attendere i tempi delle liti). Trattasi di potestà pacificamente riconosciuta alle amministrazioni, l'esercizio della quale è però frenato, nel settore tributario, dall'assenza di norme espresse e di una organizzazione amministrativa *ad hoc*.

Il comma in esame parla di atto di imposizione « contrario alla legge » (secondo una dizione tradizionale). Tale formula comprende, tra le altre, l'ipotesi dell'atto di imposizione basato su uno o più fatti che un giudicato penale ha dichiarato insussistenti o diversamente verificatisi. Questa ipotesi valorizza — s'intende nei limiti consentiti dalle norme sostanziali sui limiti di prova in campo tributario — i possibili esiti dei giudizi penali.

In presenza di una illegittimità, è consentito all'ufficio, senza altro limite che non sia quello della anteriormente avvenuta formazione di un giudicato tributario (anche parziale ed anche implicito), di annullare l'atto impugnato ovvero di modificarlo in modo da conformarlo ai fatti giurisdizionalmente accertati e/o alla legge. Naturalmente, la modifica — se può essere portata, ad esempio, sull'interpretazione delle norme e sulla qualificazione giuridica dei fatti (*jura novit curia*) — non

IX LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

può assumere, nella sostanza, la consistenza di una vera e propria sostituzione dell'atto impugnato (ad esempio, richiesta di una imposta o di una penalità di importo maggiore di quello originariamente preteso): la sostituzione può essere operata solo mediante l'emissione, quando ancora consentito, di un atto nuovo (e l'autotutela vale solo a rimuovere il precedente atto).

La giurisprudenza avrà modo di precisare questi concetti, usando un metro che le è familiare: quello utilizzato per distinguere la « domanda nuova » (che poi nella sostanza coincide con quello, a suo tempo, indicato nell'articolo 2 della legge n. 1 del 1956).

L'apertura data alla « autotutela » porta con sé la necessità di organizzare una « vigilanza » sull'esercizio delle relative facoltà: ed invero, tra le due soluzioni estreme — totale esclusione della autotutela e quindi difesa ad oltranza degli errori, e autotutela « libera » — la soluzione preferibile, anche solo per garantire la esattezza delle interpretazioni, è quella intermedia, della « autotutela vigilata ». Questa scelta emerge dal secondo comma dell'articolo 7, ove si prevedono — per gli atti di autotutela emessi da uffici finanziari dello Stato (le regioni potranno organizzarsi analogamente) — un dovere di comunicazione all'ispettorato compartimentale competente e molteplici possibilità di intervento da parte di quest'ultimo.

L'assegnazione agli ispettorati (fino alla ristrutturazione dell'amministrazione) del compito di « vigilanza », cui testé si è accennato, tiene conto delle professionalità specifiche di fatto attualmente disponibili presso tali uffici.

Il terzo comma non richiede commento: l'opzione tra due modalità di difesa è rimessa al contribuente proprio per assicurare la pienezza della garanzia giurisdizionale.

Il quarto comma dell'articolo 7 devolve alla giurisdizione tributaria tre sub-materie di limitata importanza: la prima, relativa all'imposta sugli spettacoli (decreto del Presidente della Repubblica n. 640 del 1972), in ragione della connessione esisten-

te tra tale imposta e l'IVA (cfr. articolo 74, ultimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972); la seconda, relativa alla imposta di bollo (decreto del Presidente della Repubblica n. 642 del 1972), in ragione della non rara contestualità delle contestazioni concernenti tale imposta con quelle concernenti altri tributi già conosciuti dal giudice tributario (per altro, il contenzioso in tema di bollo è veramente esiguo); la terza, relativa alle vecchie imposte comunali (articolo 19 del decreto del Presidente della Repubblica n. 638 del 1972), in considerazione della soppressione delle sezioni per i tributi locali della commissione centrale.

Per il momento non si reputa opportuno devolvere al giudice tributario altre sub-materie: da un lato è bene attendere che questa riforma compia il proprio « rodaggio »; d'altro lato, non pare il caso di aprire una questione di costituzionalità sui limiti di una « revisione ».

Il quarto comma in esame prevede non la soppressione ma la riduzione ad un solo grado dei rimedi amministrativi attualmente esistenti nelle tre sub-materie testé menzionate. Riduzione che appare opportuna per accelerare il corso delle vertenze e per evitare la concentrazione a Roma, presso il Ministero, di un contenzioso che poi tornerebbe in sedi decentrate.

Potrebbe essere obiettato che l'apertura alla « autotutela » fatta nel primo comma potrebbe rendere superfluo mantenere in vita anche un solo grado di ricorso amministrativo; si è però ritenuto preferibile lasciare in vita questo rimedio, e per non innovare laddove non ve ne è necessità e per sperimentare più modalità di autotutela in vista di scelte sulle fasi iniziali delle liti, scelte che, come si è detto dianzi, potranno essere fatte tra qualche anno nell'ambito del « secondo tempo » della riforma.

Il quinto comma dell'articolo 7 prevede una meccanizzazione delle segreterie, iniziando per ora da quelle della corte tributaria. Lo scambio di messaggi reso possibile dalla meccanizzazione consentirà —

da un canto — di evitare i possibili inconvenienti del carattere decentrato di molte sezioni della corte (ad esempio, l'eventualità di decisioni inconsapevolmente contrastanti), e — d'altro canto — di collegare tra loro i principali uffici statali impegnati nel contenzioso. In un secondo tempo, tale collegamento potrà essere esteso agli uffici tributari operativi ed agli organi chiamati a decidere in prima istanza.

Il successivo sesto comma consente una utilizzazione anche a fini processuali dei messaggi trasmessi mediante il progettato sistema di comunicazioni.

9. — L'articolo 8 contiene le indispensabili disposizioni transitorie. Le soluzioni proposte — abbastanza semplici — tengono conto delle esigenze di non produrre interruzione nel lavoro giurisdizionale e di utilizzare appieno le risorse umane e materiali esistenti; tali esigenze appaiono soddisfatte, al punto che non si rende necessario neppure un'ora di interruzione. Persino la sospensione dei termini prevista nel sesto comma non comporta una inammissibilità degli appelli, e serve soltanto per consentire alla parte appellante di adire direttamente la corte tributaria (e quindi di accelerare il corso della lite).

Le disposizioni contenute nelle lettere *a)*, *b)*, *c)* e *d)* del primo comma dell'articolo 8 non richiedono commento. Solo si precisa che l'espressione « nello stato in cui sono » usata nella lettera *d)* si riferisce alla data indicata in apertura del comma (e non a quella di entrata in vigore della legge).

Nella lettera *e)* del primo comma viene opportunamente rafforzata una incompatibilità troppo imprecisamente definita dall'articolo 5, lettera *h)* del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972: non raro è, ad esempio, il caso del professionista che dà « consulenza tributaria » senza comparire nelle « vertenze » e, al tempo stesso, fa parte di una commissione tributaria.

La disposizione contenuta nella lettera *f)* si collega a quella contenuta nel terzo comma dell'articolo 2: si rinvia pertanto a quanto detto dianzi.

Chiaramente transitorio (dovrebbe operare per due o tre anni soltanto) il secondo comma dell'articolo 8: gli appelli pendenti rimangono appelli; cionondimeno le decisioni su di essi rese potranno essere eventualmente sottoposte ad un terzo grado di giudizio, esso pure di gravame, dianzi alla corte tributaria. Peraltro, l'esperienza lascia prevedere che questo secondo grado transitorio non sarà inutile dal momento che prevedibilmente solo una modesta frazione delle decisioni sarà ulteriormente appellata.

I commi terzo e quarto dell'articolo 8 concernono le controversie pendenti dinanzi alla commissione tributaria centrale; esse rimangono a Roma e, anche in considerazione di ciò, è previsto che una parte degli attuali componenti di detta commissione continui a lavorare nella situazione giuridica in essere (cosa questa che dovrebbe attutire ipotizzabili resistenze). Va comunque precisato che non è prevista una distinzione a livello di competenza tra sezioni ordinarie e sezioni temporaneamente aggiunte; queste ultime — finché permangono — possono giudicare sia sui nuovi appelli che sui vecchi ricorsi.

Gli ultimi due commi dell'articolo 8 non richiedono ulteriore commento.

Coerente con la logica dei « due tempi » è il primo comma dell'articolo 9, ove si valorizza — per il momento riguardo alla corte tributaria — la funzione di preposto ai servizi di segreteria. Le istanze in tal senso provenienti dai funzionari attualmente impegnati nelle attività di che trattasi si conciliano, nei limiti indicati, con l'interesse pubblico ad una razionale organizzazione della corte tributaria.

Il primo comma sottrae i dirigenti delle segreterie della corte tributaria — e quindi, funzionalmente, anche i loro subalterni — alla dipendenza dal Ministero delle finanze, in tal modo avviando la graduale e non traumatica formazione di un organico separato.

Il secondo comma dell'articolo 9 contiene talune disposizioni abrogative. La elencazione non è tassativa e, per sem-

IX LEGISLATURA — DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI — DOCUMENTI

plicità di formulazione, si è deliberatamente tralasciato di modificare esplicitamente le disposizioni solo parzialmente abrogate (ad esempio, quelle relative ai ricorsi amministrativi al Ministero).

Appare opportuno anche chiarire il significato di una disposizione correttiva dell'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972, introdotta dal decreto del Presidente della Repubblica n. 739 del 1981, disposizione che sta producendo molte incertezze e molte difficoltà nella giurisprudenza (e

persino timori di responsabilità) negli uffici.

Il terzo comma dell'articolo 9 non richiede commento.

Altre innovazioni legislative potrebbero risultare utili. Tuttavia, come già detto, si reputa preferibile limitarsi all'essenziale, anche per non appesantire i lavori parlamentari. Del resto, se approvata celermente, la normativa potrebbe essere integrata e coordinata dal Governo nell'esercizio della delega per i « testi unici » recentemente prorogata.

PROPOSTA DI LEGGE

ART. 1.

(Revisione delle commissioni tributarie).

Le commissioni tributarie di primo grado e di secondo grado di cui al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, sono riordinate in commissioni tributarie provinciali.

La commissione tributaria centrale assume la denominazione di corte tributaria. Essa ha sede in Roma, e sezioni staccate aventi sede in altre tredici città capoluogo di regione.

Con uno o più decreti del Presidente della Repubblica, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro delle finanze, sono stabiliti, entro sei mesi dall'entrata in vigore della presente legge:

1) le sedi delle sezioni staccate della corte tributaria, le relative circoscrizioni e, se più di una, il numero delle sezioni per ciascuna sede;

2) il numero delle sezioni aggiunte per un quinquennio alla sede di Roma della corte tributaria;

3) il numero delle sezioni di ciascuna commissione tributaria provinciale, alla fine del periodo transitorio di cui al numero 4;

4) un programma settennale di graduale riduzione del numero delle sezioni di ciascuna commissione tributaria provinciale.

ART. 2.

(Organizzazione e competenza delle commissioni tributarie provinciali).

Le commissioni tributarie provinciali hanno sede in ciascun capoluogo di provincia. I collegi giudicanti tengono udienza nella sede della commissione o in altra località sede di tribunale civile.

Ogni commissione è formata da una o più sezioni; ciascuna di esse è formata da sette componenti tra i quali un presidente e un vicepresidente. I componenti sono scelti da un collegio composto dal presidente della corte d'appello che lo presiede e nomina il segretario, dal presidente del tribunale regionale amministrativo, e da un componente della corte tributaria designato, per ciascuna provincia, dal presidente di detta corte. I verbali delle riunioni collegiali sono trasmessi al Ministro delle finanze, che provvede in conformità con proprio decreto.

Un settimo dei componenti è scelto tra i dirigenti ed i funzionari della più elevata qualifica funzionale dell'amministrazione finanziaria e tra gli ufficiali della Guardia di finanza, collocati rispettivamente a riposo o in congedo permanente dopo almeno trentacinque anni di effettivo servizio, ovvero tra i docenti di materie giuridiche ed economiche.

I presidenti e vicepresidenti ed i rimanenti componenti sono scelti, fino a ristrutturazione delle commissioni tributarie provinciali e senza esclusione delle categorie indicate nel comma precedente, con applicazione delle disposizioni contenute nell'articolo 3, commi terzo e dal quinto al nono, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, numero 636.

Nelle commissioni formate da più sezioni, il presidente ed il vicepresidente della prima sezione svolgono, per non più di cinque anni consecutivi, le funzioni di presidente e vicepresidente della commissione.

Gli incarichi dei componenti hanno durata di dodici anni, salvo anteriore cessazione per rinuncia o altra causa, e non sono rinnovabili.

Le commissioni tributarie provinciali hanno competenza per i ricorsi proposti nei confronti degli uffici aventi sede nel territorio della provincia. I ricorsi nei confronti di un centro di servizio sono proposti alla commissione nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio delle imposte competente per il ricorrente.

ART. 3.

(Organizzazione della corte tributaria).

La corte tributaria è formata da più sezioni a ciascuna delle quali sono assegnati di norma sette componenti, tra i quali un presidente ed un vicepresidente. I collegi giudicanti tengono udienza nella sede della sezione o in altra città sede di tribunale regionale amministrativo compresa nella circoscrizione, e decidono con l'intervento del presidente o del vicepresidente della sezione e di due componenti.

Il presidente della corte tributaria, nonché i presidenti ed i vicepresidenti delle sezioni sono scelti, con mandato triennale non immediatamente rinnovabile e tenuto conto della qualifica, tra i componenti di cui al primo comma dell'articolo 4.

Le sezioni sono composte all'inizio di ogni anno; ciascun componente è di norma assegnato ad una sezione. I componenti della corte tributaria possono essere assegnati ad altra sede con il loro consenso, tuttavia, se le esigenze del servizio lo richiedano, può essere disposta d'ufficio la assegnazione provvisoria, per non oltre due anni, a sezione competente per una circoscrizione territoriale contigua. In tal caso i componenti della corte tributaria hanno diritto al trattamento economico di missione.

ART. 4.

(Componenti della corte tributaria).

I componenti della corte tributaria sono scelti, per almeno quattro settimi e non più di due terzi, fra gli appartenenti al personale in servizio di cui alla legge 2 aprile 1979, n. 97, aventi qualifica non inferiore a consigliere di cassazione o equiparata.

Possono, altresì, far parte della corte tributaria:

a) professori universitari ordinari a tempo pieno di materie giuridiche o economiche;

b) dirigenti generali o superiori in servizio dell'amministrazione finanziaria;

c) avvocati o dottori commercialisti iscritti nel rispettivo albo professionale da o per almeno quindici anni;

d) coloro che per almeno cinque anni abbiano prestato effettivo servizio come ispettori tributari.

L'incarico ha, salvo rinuncia o cessazione per altra causa, durata di dodici anni, e non può essere rinnovato. Il collocamento a riposo e le dimissioni dall'impiego del componente dipendente pubblico non fanno cessare l'incarico.

I componenti della corte devono avere almeno cinquanta anni di età. Le disposizioni contenute negli articoli da 60 a 65 e negli articoli 68, commi dal primo al sesto, e 70 del testo unico delle disposizioni concernenti lo statuto degli impiegati civili dello Stato approvato con decreto del Presidente della Repubblica 10 gennaio 1957, n. 3, si applicano anche ai componenti di cui al secondo comma lettere *c)* e *d)*; l'aspettativa non può protrarsi per più di nove mesi.

I componenti di cui al primo comma, se accettano la nomina, sono messi fuori ruolo per la durata dell'incarico e sono collocati a riposo al compimento del settantesimo anno di età.

I dirigenti di cui al secondo comma, lettera *b)*, se accettano la nomina, sono messi fuori ruolo e sono collocati a riposo alla data della cessazione per qualsiasi causa dell'incarico, e in ogni caso al compimento del sessantacinquesimo anno di età.

I componenti di cui al secondo comma, lettera *c)*, se accettano la nomina, sono cancellati dall'albo; a loro è attribuita, per la durata dell'incarico e senza altra indennità, una retribuzione pari a quella di consigliere di cassazione. Tale retribuzione, nonché il trattamento previsto dalla legge 29 maggio 1972, n. 297 ed i contributi previdenziali ed assistenziali da versarsi alla cassa o fondo cui il componente risulta anteriormente iscritto, sono a carico del Ministero delle finanze.

Le disposizioni contenute nel comma precedente si applicano anche per i componenti di cui al secondo comma, lettera d), già ispettori tributari, se non sono dipendenti pubblici in servizio o a riposo e non percepiscono alcuna pensione.

Le nomine dei componenti di cui al primo comma, sono fatte con decreto del Presidente della Repubblica, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri, il quale si attiene, anche per l'assegnazione della sede, alle designazioni dei preposti ai rispettivi istituti; per i magistrati ordinari e militari, le designazioni sono fatte dal primo presidente della Corte di cassazione.

Le nomine del presidente della corte tributaria e dei componenti di cui al secondo comma, nonché la decadenza, dall'incarico di componente, sono disposte con decreto del Presidente della Repubblica, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri; le nomine dei componenti di cui alla lettera c) del secondo comma sono disposte sentite l'ordine professionale di appartenenza.

ART. 5.

(Consiglio di Presidenza).

Con provvedimento del presidente della corte tributaria è costituito, ogni tre anni, un Consiglio di Presidenza composto dallo stesso presidente e da quattro componenti titolari e due supplenti estratti a sorte tra i designati dalle sezioni; ogni sezione può designare uno dei propri componenti entro il termine stabilito dal presidente.

Il Consiglio di Presidenza:

a) determina la composizione delle sezioni eventualmente disponendo l'assegnazione provvisoria di cui all'articolo 3, terzo comma;

b) nomina i presidenti ed i vicepresidenti delle sezioni della corte;

c) riferisce all'autorità competente i fatti di cui al comma successivo e gli altri fatti rilevanti per il rapporto di impiego pubblico;

d) propone l'assegnazione della sede in occasione della nomina dei componenti di cui all'articolo 4, secondo comma, e, nei loro confronti, dispone la dispensa e la sospensione cautelare dall'incarico;

e) accerta, per i componenti di cui all'articolo 4, secondo comma, lettere b), c) e d), o collocati a riposo, gli illeciti disciplinari e le altre cause di decadenza;

f) può disporre ispezioni anche sul funzionamento di commissioni tributarie provinciali, affidandone l'espletamento ad uno dei suoi componenti;

g) può disporre l'esenzione del componente dai lavori della corte ai sensi del quarto comma;

h) esercita gli altri poteri ad esso conferiti dalla legge o dal regolamento previsto dal quinto comma.

I fatti commessi da dipendenti dello Stato nell'esercizio delle funzioni di componente della corte tributaria o di una commissione tributaria provinciale si considerano commessi nello svolgimento della rispettiva attività di servizio.

Il componente della corte tributaria può essere esentato dai lavori della commissione per non oltre diciotto mesi a domanda motivata da ragioni che legittimano il collocamento fuori ruolo del dipendente statale o da comprovate gravi e temporanee esigenze.

Ai componenti della corte tributaria non appartenenti, anche in seguito a collocamento a riposo, alle amministrazioni dello Stato si applicano, per quanto non altrimenti disposto, le disposizioni sullo stato giuridico dei magistrati dei tribunali regionali amministrativi; con regolamento di attuazione sono stabilite, in conformità con i principi indicati dalle predette disposizioni, le modalità relative all'esercizio dell'azione disciplinare nei confronti dei componenti indicati nel secondo comma, lettera e).

ART. 6.

(Procedimento dinanzi alla
corte tributaria).

Fino all'entrata in vigore del testo unico sul contenzioso tributario previsto dall'articolo 17, terzo comma, della legge 9 ottobre 1971, n. 825, nei procedimenti dinanzi alla corte tributaria si applicano gli articoli 17, 22, commi primo, terzo, quarto e quinto, 23 e 24 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636. Se nessuna delle parti ha chiesto, nel ricorso o in memoria depositata nel termine, la discussione all'udienza, non si applicano i primi due commi dell'articolo 20 del predetto decreto.

La parte, la cui dichiarazione o determinazione non si discosti di oltre un quarto dalla valutazione di beni o aziende, o diritti su beni o aziende fatta dalla commissione tributaria provinciale non può, neppure in via incidentale, proporre ricorso alla corte tributaria diretto ad ottenere la riforma di detta valutazione.

In luogo del ricorso alla commissione tributaria provinciale ed entro il termine per esso stabilito, può essere proposto ricorso direttamente alla corte tributaria; in tal caso il ricorso può proporsi soltanto per violazione o falsa applicazione di norme di diritto.

La decisione della corte che respinge totalmente l'appello o lo dichiara inammissibile pone a carico del ricorrente o, solidalmente, dei ricorrenti una somma non inferiore a lire centomila e non superiore a lire trecentomila, in ragione anche del valore della controversia, a titolo di contributo alle spese di funzionamento della corte. Tali limiti minimo e massimo sono ridotti ad un quarto nel caso previsto nel terzo comma, sono aumentati della metà quando risulta soccombente la parte che ha chiesto procedersi ad udienza di discussione, e sono adeguati triennialmente con decreto del Ministro del tesoro, da pubblicarsi nella *Gazzetta Ufficiale*, in relazione all'indice di variazione del costo della vita.

Per il grado dianzi alla corte tributaria si applica l'articolo 1 del testo uni-

co approvato con regio decreto 30 ottobre 1933, n. 1611; può altresì applicarsi, anche per talune categorie di controversie, l'articolo 3 del medesimo testo unico.

I crediti tributari o per sanzione amministrativa pecuniaria accertati o conseguenti da decisione della corte tributaria sono immediatamente esigibili dalla amministrazione.

ART. 7.

(Autotutela dell'amministrazione).

In relazione a motivo di ricorso ammissibile e non ancora deciso, l'ufficio può annullare in tutto o in parte o modificare l'atto impugnato, se esso è contrario alla legge; le modifiche concernenti l'indicazione del tributo o dei tributi cui l'atto si riferisce, del periodo d'imposta, dell'imponibile o degli imponibili accertati, o delle disposizioni che prevedono l'illecito o gli illeciti sanzionati possono essere fatte entro il termine per l'accertamento stabilito dalle singole leggi di imposta. Entro questo termine, l'ufficio può altresì sostituire l'atto impugnato con altro atto, qualora debba richiedere il pagamento di maggiori imposte o tasse, soprattasse o pene pecuniarie.

L'atto emesso ai sensi del comma precedente è comunicato, con i documenti che lo giustificano e prima di essere notificato al contribuente, all'ispettorato compartimentale competente, il quale, nei venti giorni successivi al ricevimento o alla piena conoscenza di esso, può disporre l'annullamento o la modifica, ovvero può richiedere l'acquisizione di altri documenti, chiarimenti o pareri.

Avverso l'atto modificativo o sostitutivo emesso ai sensi del primo comma, il contribuente può proporre nuovo ricorso ovvero, entro lo stesso termine, depositare memoria di integrazione dei motivi del ricorso anteriormente proposto.

Avverso la decisione dell'intendente di finanza sul previo ricorso amministrativo previsto dall'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, e dall'articolo 33 del decreto

del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642, nonché avverso la decisione della commissione comunale sul previo ricorso amministrativo previsto dall'articolo 19, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 638, è ammesso ricorso alla commissione tributaria provinciale ovvero, ai sensi del terzo comma dell'articolo 6, alla corte tributaria; il ricorso può essere proposto altresì qualora, decorsi sei mesi dalla presentazione del ricorso amministrativo, non sia stata notificata decisione risolutiva della intera controversia.

Il Ministro delle finanze è autorizzato a stipulare, secondo le disposizioni contenute nell'articolo 7 del decreto-legge 30 settembre 1982, n. 688, convertito in legge, con modificazioni, dalla legge 27 novembre 1982, n. 873, ed a carico del capitolo di spesa in esso previsto, una o più convenzioni per realizzare la meccanizzazione delle segreterie della corte tributaria ed un sistema di apparecchiature per lo scambio di messaggi tra esse e con gli ispettorati compartimentali. Di tale sistema possono avvalersi anche gli uffici della avvocatura dello Stato.

Le copie degli atti trasmesse mediante il sistema realizzato in applicazione del comma precedente, se ne è autenticata la provenienza da esso, si presumono fino a prova contraria conformi all'originale, e possono essere utilizzate, anche in controversie diverse da quelle di competenza delle commissioni tributarie, per le notificazioni, per la esibizione in giudizio, e per l'esecuzione di depositi nelle cancellerie o segreterie.

ART. 8.

(Disposizioni transitorie).

A decorrere dal secondo anno successivo a quello nel corso del quale la presente legge entra in vigore:

a) le commissioni tributarie provinciali e le sezioni della corte tributaria acquisiscono la competenza rispettivamente per i procedimenti di primo grado e per i procedimenti di appello, salvo quanto disposto nel comma successivo;

b) le commissioni tributarie di primo grado e di secondo grado sono soppresse, e, in ciascuna provincia i componenti, compresi i presidenti e vicepresidenti, le segreterie e le sedi di esse sono assegnati, nella prima applicazione della presente legge e salvo quanto disposto nel quinto comma, alla commissione tributaria provinciale; restano peraltro ferme le disposizioni contenute nell'articolo 13, commi terzo e quarto, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636;

c) i presidenti delle commissioni tributarie di secondo grado assumono per un triennio l'incarico di presidente della commissione tributaria provinciale;

d) sono soppresse le sezioni speciali della giunta provinciale amministrativa e le sezioni per i tributi locali della commissione centrale, previste dall'articolo 19, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 638; i ricorsi dinanzi ad esse pendenti sono devoluti d'ufficio, nello stato in cui sono, alla sezione della corte tributaria territorialmente competente;

e) non possono far parte delle commissioni tributarie persone che esercitano, anche quali dipendenti di società o enti o associazioni di categoria, l'assistenza o la rappresentanza di contribuenti, nonché i collaboratori o associati anche di fatto, i parenti entro il terzo grado ed il coniuge di contribuenti interessati al giudizio;

f) in ciascuna commissione tributaria non più dei due settimi dei componenti possono esercitare una impresa, arte o professione; a tal fine provvedimenti di deroga all'applicazione della disposizione di cui alla lettera *b)* sono emessi dal collegio previsto dall'articolo 2, secondo comma.

La commissione tributaria provinciale conosce in grado di appello dei ricorsi proposti, anteriormente alla data indicata nel comma precedente, avverso decisioni rese dalle soppresse commissioni tributarie di primo grado; detti ricorsi sono assegnati a sezioni formate di norma da componenti delle soppresse commissioni tributarie di secondo grado.

Le sezioni aventi sede in Roma della corte tributaria conoscono anche, nei modi e nei limiti stabiliti negli articoli da 25 a 29 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, dei ricorsi proposti alla commissione tributaria centrale anteriormente alla data indicata nel primo comma.

L'articolo 4, comma quinto della presente legge, non si applica ai componenti della corte tributaria assegnati alle sezioni aggiunte previste dall'articolo 1, comma terzo, numero 2.

Le sezioni staccate della corte tributaria utilizzano, nella città in cui operano, segreterie e sedi delle sopresse commissioni tributarie di secondo grado; per le udienze fuori sede esse possono utilizzare anche le aule dei tribunali regionali amministrativi o delle corti di appello, previe intese con i relativi presidenti.

I termini per proporre ricorso avverso le decisioni della commissione tributaria di primo grado sono sospesi dal 1° giugno dell'anno successivo a quello nel corso del quale la presente legge entra in vigore e riprendono a decorrere dalla data indicata nel primo comma. Da quest'ultima data decorrono i dodici anni di durata dell'incarico per gli attuali componenti delle commissioni tributarie assegnati alle commissioni tributarie provinciali o confermati nella corte tributaria, e, per i ricorsi amministrativi pendenti, il termine di cui all'articolo 7, quarto comma.

ART. 9.

(Disposizioni organizzative e finali).

Dal terzo anno successivo a quello nel corso del quale la presente legge entra in vigore, sono istituiti quattordici posti di primo dirigente con funzione di responsabile dell'andamento dei servizi di segreteria della corte tributaria. Tali posti saranno coperti mediante scrutinio per merito comparativo, al quale sono ammessi a domanda gli impiegati che, anteriormente alla data di cui al primo comma dell'articolo 8, hanno esercitato per almeno tre anni la funzione prevista nel primo comma

dell'articolo 13-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, e sono in possesso, a questa stessa data, di qualifica ad esaurimento o di qualifica funzionale superiore alla sesta. I primi dirigenti nominati ai sensi del presente comma dipendono dal presidente della corte tributaria e, nelle sedi di sezioni staccate, dal presidente della prima od unica sezione. La determinazione di cui all'articolo 13, comma terzo, del predetto decreto è fatta, per il personale da assegnare alla corte tributaria, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, sentito il Ministro delle finanze.

Sono abrogati, in particolare, il primo comma dell'articolo 1, l'articolo 2, i commi primo, secondo, quarto, decimo ed undicesimo dell'articolo 3, gli articoli 8 e 9, i commi secondo e sesto dell'articolo 22, l'articolo 40 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, i commi quarto e quinto dell'articolo 38 e l'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640, il quinto comma dell'articolo 33 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 642.

Il secondo comma dell'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, è sostituito dal seguente:

« Non può provvedersi a rinnovazione dell'atto impugnato quando il vizio consiste nell'assoluta mancanza di motivazione o se la notificazione di detto atto è nulla ai sensi dell'articolo 760 del codice di procedura civile ».

I contributi previsti dall'articolo 6, quarto comma, sono versati a cura della segreteria e nei modi stabiliti con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro, alla sezione di tesoreria provinciale dello Stato, in conto entrate eventuali del Tesoro.