

Claudia Spano 2/67/00127

Scienze dell'amministrazione e dell'organizzazione

## LE IMPUGNAZIONI (il Contenzioso amministrativo)

Il rapporto tra il fisco e il contribuente è necessariamente conflittuale. L'amministrazione finanziaria gode infatti di una posizione di supremazia rispetto al contribuente. Tuttavia, anche quest'ultimo possiede dei mezzi di tutela, come dagli artt. 24 e 113, e può sottoporre ad un giudice il controllo delle pretese dell'amministrazione finanziaria e di altri enti impositori. Con il tempo ha acquisito notevole importanza la giurisdizione delle Commissioni tributarie rispetto al sistema dei ricorsi amministrativi molto più utilizzato in passato. Attualmente quindi, per qualsiasi tributo la forma di tutela ha solo natura giurisdizionale speciale per motivi deflattivi del carico dei contenziosi. Si parla di giurisdizione speciale in relazione ai giudici che non sono né civili né ordinari ma fanno parte appunto, di una Commissione tributaria. I due decreti legislativi del 1992 (545 e 546) hanno profondamente innovato la disciplina del contenzioso, occupandosi sia dell'ordinamento interno delle Commissioni tributarie sia del processo tributario. Il senso di questo processo di innovazione sta tutto nell'esigenza di rendere meno macchinoso e più veloce il sistema processuale tributario e cercare di eliminare le troppe cause pendenti, oltre all'evitare l'uso smodato delle procedure contenziose.

Al fine di assicurare al cittadino un'adeguata tutela giurisdizionale si è dovuto procedere con la "giurisdizionalizzazione" delle Commissioni tributarie in modo da garantire la terzietà e l'indipendenza di queste. Terzietà e indipendenza sono infatti elementi che caratterizzano la funzione giurisdizionale. La terzietà è stata ampliata attraverso il cambiamento di procedure che sono state rese più democratiche e garantistiche per il contribuente; inoltre, vi è stata una modifica della composizione delle Commissioni, le quali, anche se non possiedono membri togati e fissi, devono rispettare alcune disposizioni come: le cause di incompatibilità e le modalità di designazione e rinnovabilità delle cariche.

La giurisdizione tributaria è composta da organi speciali, le Commissioni tributarie. Queste ultime sono articolate in sezioni in relazione al flusso medio di procedimenti. Ogni sezione è composta da un Presidente, un Vicepresidente e quattro giudici, può quindi costituire due collegi giudicanti, dato che ciascun collegio giudica con tre votanti. La competenza delle Commissioni è molto ampia, come dall'art. 2 comma 1 D.lgs. 546/1992, si tratta di una giurisdizione speciale piena, estesa ai tributi di ogni genere e specie, ed è stato lasciato libero il legislatore di far rientrare volta per volta i tributi previsti dal sistema fiscale che sono in continua evoluzione. Dal 2015 non rientrano nella giurisdizione tributaria le controversie relative al canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche e nemmeno quelle che riguardano il canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue e per lo smaltimento dei rifiuti urbani.

Le Commissioni tributarie possono essere sia provinciali che regionali. Le Commissioni tributarie provinciali hanno sede in ogni capoluogo di Provincia, competenza nell'ambito del territorio provinciale e si occupano del giudizio di primo grado; in particolare sono quindi competenti per le controversie che si instaurano tra contribuenti e uffici finanziari che hanno sede nella circoscrizione provinciale. Le Commissioni tributarie regionali hanno sede in ogni capoluogo di Regione, competenza nell'ambito del territorio regionale e si occupano del giudizio d'appello, quindi degli appelli presentati contro il giudizio delle Commissioni provinciali. Le impugnazioni possono avvenire anche per ricorso per Cassazione per motivi di legittimità oppure esiste lo strumento della revocazione per le sentenze non ulteriormente impugnabili o non impugnate. Può capitare anche che vi siano degli atti amministrativi che non sono impugnabili dinanzi al giudice tributario ma che si possano impugnare davanti al giudice amministrativo nonostante la loro natura tributaria (art.7, co. 4, L. 212/2000). Questi atti impugnabili con ricorso al giudice amministrativo sono: i regolamenti ministeriali o degli enti locali nonché altri atti individuali, lesivi di interessi legittimi che non rientrano tra quelli impugnabili ai sensi dell'art.19 del D.lgs. 546/1992. Per fare appello alla Commissione tributaria regionale bisognerà impugnare la sentenza della Commissione tributaria provinciale entro 60 giorni dalla notifica della stessa. Le modalità di impugnazione sono le stesse utilizzate per avvalersi del ricorso alla Commissione provinciale, si utilizza la procedura telematica e deve contenere gli estremi della sentenza impugnata, i fatti, i motivi dell'impugnazione, e le richieste rivolte al giudice. Entro 60 giorni dalla notifica, i soggetti contro cui è proposta l'impugnazione devono costituirsi depositando le controdeduzioni. L'appello dichiarato inammissibile non può più essere riproposto. Il ricorso in Cassazione è regolato dall'art. 62 D.lgs. 546/1992. Anche questo è da richiedere entro 60 giorni dalla notificazione per violazione di norme di diritto, ossia riguardo alla corretta applicazione della legge da parte dei giudici di grado inferiore. Il ricorso può essere proposto per motivi relativi al difetto di giurisdizione, incompetenza, violazione o falsa applicazione delle norme di diritto, nullità della sentenza o del procedimento, omessa, insufficiente o contraddittoria motivazione circa un punto decisivo della controversia. Il ricorso va sottoscritto da un avvocato iscritto all'albo dei patrocinanti presso la Corte di Cassazione, munito di procura speciale. L'articolo 63 disciplina il rinvio affermando che la riassunzione deve essere fatta nei confronti di tutte le parti personalmente entro il termine perentorio di sei mesi dalla pubblicazione della sentenza nelle forme rispettivamente previste per i giudizi di primo e di secondo grado in quanto applicabili. Se ciò non avviene entro il termine di rinvio l'intero processo si estingue. Le parti in sede di rinvio si troveranno nella stessa posizione processuale che avevano nel procedimento precedente, salvi adeguamenti imposti dalla sentenza di cassazione. Il rinvio sarà inoltre disposto normalmente ad un giudice diverso ma di pari grado di quello che ha emesso la sentenza impugnata. Infine, abbiamo lo strumento della revocazione. Quest'ultimo è utilizzabile per le sentenze delle Commissioni tributarie non impugnate o non più impugnabili, in quanto è scaduto il termine per l'appello. Possono essere revocate quando si venga a conoscenza di fatti rilevanti come: il dolo di una delle parti a danno

dell'altra, il giudizio basato su prove riconosciute o dichiarate false dopo la sentenza, il ritrovamento di documenti decisivi che la parte non aveva potuto produrre in giudizio, dolo del giudice, accertato con sentenza passata in giudicato. Per la revocazione la competenza spetta alla stessa Commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata.

Oltre all'esecuzione della sentenza, è possibile anche la sospensione della stessa in tutti i casi in cui l'esecuzione cagionerebbe un danno grave e irreparabile. La parte ricorrente può richiedere direttamente alla Commissione che ha pronunciato la sentenza impugnata (sia in primo grado che in appello) di sospenderne in tutto o in parte l'esecutività. Per disciplinare al meglio la sospensione degli effetti delle sentenze, il legislatore ha introdotto l'art. 62bis. In particolare, per la sospensione delle sentenze di primo grado è richiesta la ricorrenza del *fumus boni iuris* e del *periculum in mora*; mentre per la sospensione delle sentenze d'appello è sufficiente solo il *periculum in mora*, questo perché la fondatezza delle ragioni dell'istante è già stata valutata dal giudice che ha emesso la sentenza di cui si chiede la sospensione, impugnata dinanzi alla Corte Suprema.