



DISEGNO DI LEGGE

d’iniziativa del senatore NACCARATO

COMUNICATO ALLA PRESIDENZA IL 9 GIUGNO 2016^(*)

Attribuzioni alla Corte dei conti in materia di contenzioso tributario

^(*) Testo non rivisto dal presentatore

ONOREVOLI SENATORI. - È dall'anno 2013 - con il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 - che si è avviata, nel nostro Paese, una riforma di grande portata, avendo il Parlamento inteso assicurare alla magistratura contabile un ruolo sempre di maggiore responsabilità, assegnando alla Corte dei conti una posizione di tutto rispetto tra le magistrature superiori.

Riforma che si può condensare nell'aver il Parlamento effettuato una scelta fondamentale: quella di qualificarla come organo dello Stato che deve essere considerato al servizio dello Stato-comunità.

Si è trattato di una scelta giusta, sì, ma che abbisogna, oggi, di una ulteriore presa di posizione da parte del Parlamento: quella di dover far emergere un aspetto che per troppo tempo è rimasto nell'ombra.

Non solo, quindi, la Corte dei conti è il controllore della spesa pubblica, ma deve diventare anche giudice dei rapporti tra cittadino e fisco.

Infatti, non si può non riconoscere alla magistratura contabile il carattere della terzietà, che si nutre del principio dell'indipendenza di giudizio, e che deve sussistere tutte le volte che tra cittadino e pubblica amministrazione insorga una controversia in ordine all'*an* e al *quantum* debba essere il prelievo forzoso, avente un unico obiettivo: quello di rendere effettivamente operante il *welfare state*, se è vero che lo spirito della solidarietà attraversa tutto il testo della Costituzione.

E ciò, ormai, nella nuova dimensione che la legislazione in materia di federalismo fiscale ha inteso definire da tempo.

Non si tratta di assumere una decisione sull'onda di eventi scandalistici, ma di riconoscere che si è lasciato trascorrere invano del tempo prezioso.

È stato, infatti, correttamente osservato, in occasione della inaugurazione dell'anno giudiziario tributario 2016, in una sede territoriale del Nord Italia:

«È necessario uscire dall'ambiguità di fondo di una magistratura onoraria costituita da soggetti già impegnati in una diversa attività professionale.

I recenti scandali verificatisi a Catania, Milano e Napoli, con gli arresti di alcuni giudici tributari, sono la spia di un malessere diffuso che non giustifica le condotte illecite, ma pone il problema di una riforma strutturale seria, meditata e rispondente alle esigenze dei contribuenti e dei giudici stessi.

Oggi le commissioni tributarie decidono su questioni di grande rilevanza economica e di assoluta complessità sotto il profilo tecnico giuridico, che richiedono elevata professionalità e specializzazione nella materia tributaria, oggetto di interventi del legislatore spesso originati da impellenti esigenze di cassa e quindi caratterizzati da scarsa chiarezza e notevoli difficoltà interpretative.

Un cattivo legislatore è fonte di contenzioso e causa di ingiustizia sociale.

Un giudice inadeguato danneggia l'intera collettività» (*Carmino Scarano, Presidente della commissione tributaria regionale di Venezia*).

A questo punto non può che sorgere spontanea una domanda: siamo sicuri di volere una giustizia tributaria efficiente o, meglio ancora, un fisco giusto o, quantomeno, sostenibile?

È, ormai, ampiamente riconosciuto il fatto che le norme fiscali in Italia si affastellano una sull'altra così come le istituzioni che sono deputate ad emetterle.

Una tale farraginosità normativa fiscale favorisce soltanto lo Stato ed i veri evasori, imbrigliando nelle sue maglie un cittadino che ha timore di un «mostro» contro il quale l'unico rimedio sembra apparire il ricorso alla giustizia tributaria che, tuttavia, di quel «mostro» è pur sempre promanazione.

Occorre riconoscere, infatti, che se una riforma nell'area della giustizia si sarebbe dovuta attuare, questa (di cui ora ci prendiamo cura) avrebbe dovuto avere una sostanziale priorità.

Se si intende tutelare il cittadino, così come l'impresa, da un'amministrazione finanziaria che non sembra capace di «imprigionare i falchi» (grandi contribuenti), ma si dimostra assai attenta a far lievitare i livelli di contenzioso occupandosi di quelli che si possono qualificare «gli uccellini», cioè i contribuenti medi e piccoli, lo si può fare effettuando una scelta di fondo.

Solo un fisco, con regole certe e semplici, favorisce l'adempimento spontaneo, riduce l'evasione, incentiva gli investimenti anche delle imprese straniere.

Il calcolo dell'incidenza dell'inefficienza del sistema giustizia e del sistema fiscale sull'attrattiva del nostro Paese a investitori stranieri è, a dir poco, devastante.

Valutazioni, queste, che ci vengono confermate dalla lettura dei dati relativi al fenomeno del contenzioso. Dati che devono essere considerati sotto il profilo quantitativo, ma anche qualitativo.

Sotto il profilo quantitativo, mette conto riprendere la situazione del contenzioso così come fotografata dall'Istat nel 2015 (*Relazione sul monitoraggio dello stato del contenzioso tributario e sull'attività delle commissioni tributarie - Anno 2014*).

Dati statistici riportati dalla relazione annuale sullo stato del processo tributario del Ministero dell'economia e delle finanze,

che consentono di avere la dimensione dello stato attuale di tale contenzioso sul territorio nazionale.

In primo luogo, il numero dei ricorsi pendenti nei due gradi di giudizio di merito si è progressivamente ridotto, passando da circa 2,4 milioni nel 1996 a circa 570.000 rilevati nell'anno 2014.

I ricorsi presentati nell'anno 2014 presso le commissioni tributarie hanno riguardato controversie il cui valore ammonta a più di 30 miliardi di euro.

In particolare, il valore dei ricorsi di primo grado presentati nel 2014 è ammontato ad oltre 17 miliardi di euro; circa il 70 per cento di tali ricorsi ha per oggetto controversie di valore fino a 20.000 euro (valore complessivo 0,5 miliardi di euro).

Rispetto ai dati registrati nel 2011, il numero dei ricorsi presentati nel 2014 ha subito una contrazione di circa il 30 per cento. Tale riduzione è stata generata anche dalla introduzione dell'istituto della mediazione di cui all'articolo 17-*bis* del decreto legislativo n. 546 del 1992, che ha riguardato i soli atti posti in essere dall'Agenzia delle entrate con valore non superiore ai 20.000 euro.

Nel giudizio di secondo grado, il valore degli appelli, che sono stati presentati nel 2014, è ammontato a circa 13 miliardi di euro; di questi circa il 54 per cento ha per oggetto controversie di valore fino a 20.000 euro (valore complessivo 0,186 miliardi di euro).

Circa il 56 per cento dei ricorsi instaurati in primo grado presenta un'istanza di sospensione della riscossione dell'atto impugnato e nei due gradi di giudizio le relative spese risultano compensate per oltre il 70 per cento dei casi.

L'istituto della conciliazione in primo grado si attesta a circa l'1 per cento delle definizioni complessive (n. 2.238).

Un processo tributario per il primo grado, dura in media due anni ed otto mesi, per il secondo grado la media è di circa due anni.

Il quadro sopra rappresentato mostra chiaramente che l'attuale processo tributario è caratterizzato da un numero elevato di controversie di modesto valore, da una forte richiesta della sospensione degli atti di riscossione da parte del contribuente, da uno scarso utilizzo dell'istituto deflattivo della conciliazione in pendenza di giudizio di primo grado e da un elevato utilizzo della compensazione delle spese di giudizio da parte dei giudici di merito.

In ogni caso, c'è da dire come nella fase istruttoria il difensore continui ad avere dei limiti nell'esercizio del proprio mandato perché non può utilizzare alcuni importanti istituti processuali (testimonianza e giuramento) per cui sarebbe auspicabile che tali limiti fossero cancellati in un prossimo futuro. Per ciò che riguarda la situazione del contenzioso sotto il profilo qualitativo, possono essere assunte le osservazioni formulate dalla Corte dei conti in sede di controllo sulla gestione, sia pure limitatamente all'organizzazione centrale dello Stato.

Il richiamo è agli esiti dell'indagine avente a tema «I motivi di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nel processo tributario», approvata con deliberazione n. 4/2010/G della sezione centrale di controllo sulla gestione.

Infatti, è dato di leggere:

«[...] È da porre peraltro in rilievo che, malgrado il serio apporto informativo delle Agenzie, i dati ricevuti si sono talvolta rivelati, per loro natura o estrazione, o non sufficientemente articolati, ovvero non comparabili ovvero meno attendibili quando ricavati dagli archivi con procedure manuali. Con la conseguenza che è stato possibile ricostruire le situazioni indagate e la loro evoluzione nel corso degli anni secondo il loro andamento, ma non sempre con precisione e nel dettaglio.

L'indagine, sulla base dei dati di cui sopra, ha evidenziato che molte controversie tributarie (*omissis*) vengono definite a se-

guito di soluzioni diverse dal passaggio in giudicato di una sentenza. In tali casi, un contenzioso in sede giudiziale o non si apre affatto, per rinuncia all'impugnazione del contribuente, incentivato da una riduzione delle sanzioni accessorie al debito tributario, o viene definito a seguito dell'applicazione di altri istituti deflattivi e/o di fatti estintivi del processo (conciliazione giudiziale, adesione perfezionata, autotutela, condoni, altre cause di cessazione della materia del contendere, inattività delle parti, rinuncia al ricorso).

Nelle controversie definite, invece, in via giudiziale con sentenze del giudice tributario passate in giudicato la soccombenza dell'Amministrazione è stata nel triennio 2006-2008 un evento complessivamente meno frequente, ma non per questo trascurabile, della soccombenza del contribuente, e per importi di valore inferiore.

Nelle cause dell'Agenzia delle entrate la soccombenza "totale" si è verificata nel 36,42 per cento delle sentenze passate in giudicato; in quelle dell'Agenzia delle dogane nel 21,84 per cento; in quelle dell'Agenzia del territorio nel 18,9 per cento.

Diversa è risultata la situazione relativa alle sentenze delle "vecchie" cause, di numero ancora molto elevato, pronunciate in Commissione tributaria centrale. Nelle controversie gestite dall'Agenzia delle entrate è infatti prevalsa la soccombenza dell'Agenzia mentre nelle controversie gestite dall'Agenzia del territorio, di numero però esiguo, vi è stata una netta prevalenza delle vittorie dell'Amministrazione. La situazione di difficoltà di funzionamento della Ctc e le dimensioni della soccombenza dell'Amministrazione sono state esposte al paragrafo... (*omissis*).

Premesso che una controversia tributaria può sorgere per obiettive incertezze di fatto ed interpretative, e perciò in tal caso non per determinanti responsabilità degli uffici, le ragioni della soccombenza dell'Amministrazione vanno normalmente individuate in

aspetti di illegittimità ed irregolarità negli accertamenti e/o, a processo avviato, in manchevolezze nella conduzione processuale e nell'attività difensiva.

Tra le più ricorrenti ragioni di ordine generale della soccombenza per violazione delle leggi possono ricordarsi il contrasto con una diversa giurisprudenza venutasi a consolidare, la mancata prova dell'illecito tributario e l'assenza di motivazione dell'atto impugnato, come si è potuto desumere da una serie di sentenze e da informazioni fornite dalle Agenzie (*omissis*).

Dall'indagine è emerso che il miglioramento degli esiti dei processi può essere ottenuto dall'Amministrazione prevenendo il ripetersi di comportamenti censurabili, con il costante perfezionamento delle strategie processuali e delle capacità tecnico - processuali degli uffici e con un approfondito monitoraggio del contenzioso, passato ed in atto.

Si raccomanda, pertanto, di operare per il perseguimento dei suddetti obiettivi e di porre altresì uno specifico impegno per il potenziamento e l'ammodernamento dei sistemi informativi e per far sì che tali sistemi possano colloquiare tra loro. Ciò vale in particolare per quanto riguarda le Agenzie delle dogane e del territorio, che non ancora dispongono di una struttura informatica completamente all'altezza delle esigenze, e dello stesso Ministero dell'economia e finanze (*omissis*) [...].».

1. Solo recentemente, con la legge 11 marzo 2014, n. 23, si è proceduto sulla via della revisione del contenzioso tributario che ha rafforzato la tutela del contribuente su almeno tre fronti.

Si è avuto un ampliamento, infatti, degli istituti deflattivi del contenzioso (con il ricorso alla conciliazione giudiziale anche in appello, con la mediazione/il reclamo estesi - pur nei conservati limiti di valore - ad ogni genere di tributo, con la più rigorosa regolamentazione delle spese processuali

fondata sul principio di soccombenza derogabile solo in casi eccezionali.

Si è, poi, proceduto sulla via della generalizzazione dello strumento cautelare (utilizzabile anche in appello contro l'atto fiscale e altresì - nel doppio grado - contro gli effetti esecutivi della sentenza impugnata).

Si è, infine, cercato di perseguire l'equo bilanciamento degli interessi delle parti (immediata esecutività della sentenza a favore del contribuente al pari di quella a favore dell'ente impositore ed assoggettabilità a ottemperanza senza attenderne il passaggio in giudicato).

Continuano, invece, a subire una fase di stallo i lavori paralleli per l'approvazione del nuovo codice del processo tributario (progetto Glendi-Pagliaro) che avrebbe voluto ridisegnare, semplificare, omogeneizzare molti istituti processuali con la valorizzazione - al vertice - della giurisdizione tramite l'istituzione di una «nuova» Corte di cassazione tributaria (vero collo di bottiglia nell'esaurimento della litigiosità e non sempre punto di riferimento nomofilattico).

In verità, una riforma radicale del sistema processuale richiede una rivisitazione globale che il decreto legislativo n. 156 del 2015 non ha affrontato al di là dei ricordati interventi di «manutenzione straordinaria».

Non va sottaciuto, tuttavia, che i dati positivi sulla riduzione del contenzioso a seguito dell'introduzione della mediazione devono tenere conto del fatto che i costi della mediazione restano integralmente a carico del contribuente, anche per gli accertamenti che si concludono in suo solo favore.

Il ricorso a tali metodi alternativi è altresì favorito dal fatto che ben oltre la metà dei ricorsi, come evidenziano le rilevazioni statistiche, ha valore entro i ventimila euro, e di questi ben più di un terzo non supera i tremila euro.

In questo scenario di riforme, purtroppo non hanno avuto successo i reiterati tentativi di modificare l'attuale quadro ordinamentale che vede la giustizia tributaria ancora ancil-

lare – almeno nell’assetto organizzativo del funzionamento dei servizi (oltre che nella gestione contabile/finanziaria) – al dicastero titolare degli interessi oggetto delle controversie fiscali: assetto non certo superato nei compiti di vigilanza dall’attribuzione al Presidente della commissione di un semplice potere segnalatorio.

Il sistema resta dunque imperfetto se l’indipendenza del giudice è fatta transitare solo dal momento decisionale e non anche dalla organizzazione dei servizi che debbono essere di supporto all’esercizio di una giurisdizione «piena» sotto ogni profilo.

Proprio tali aspetti, che mettono in gioco i principi del giusto processo ed il rispetto dell’articolo 6 della Convenzione europea dei diritti dell’uomo, hanno costituito oggetto dell’ordinanza di rimessione alla Corte costituzionale della commissione provinciale di Reggio Emilia sin dal settembre del 2014.

La madre di tutte le riforme di cui ha bisogno oggi la giustizia tributaria è il suo inquadramento autonomo, sullo stesso piano di quanto avviene per la giustizia amministrativa.

Dignità della funzione che transita – e questo è un secondo punto da mettere a fuoco – dal riconoscimento di un giusto trattamento economico.

Un giusto compenso svolge, infatti, un ruolo decisivo per la indipendenza ed autonomia del giudice come affermato dalla raccomandazione adottata dal Comitato dei ministri del Consiglio d’Europa il 17 novembre 2010 che, senza fare distinzione tra giudici togati o laici, ha stabilito che «la retribuzione deve essere commisurata al loro ruolo professionale, alle loro responsabilità ed essere di livello sufficiente per renderli immuni da qualsiasi pressione volta ad influenzarne la decisione».

2. Con questo disegno di legge si intende recuperare un «progetto culturale» che è stato elaborato alla fine degli anni ’70 del secolo scorso (atto Camera n. 825 del 30

settembre 1979) dai magistrati stessi della Corte dei conti.

Ad esso va riconosciuto il valore di una testimonianza. Testimonianza di qualificate intelligenze capaci di guardare lontano, capaci di elaborare proposte innovative, che si sono dimostrate in grado di anticipare, alla fin fine, i tempi.

Progetto culturale, quello di allora, che, quindi, si viene a realizzare in un contesto ordinamentale diverso rispetto al tempo in cui esso è nato.

Infatti, l’Italia non può più permettersi di affidare la valutazione delle controversie tra cittadino/impresa e fisco a competenze professionali che non rispondano al principio della totale indipendenza e della massima imparzialità.

Così come non risulta più sopportabile che non si dedichino risorse adeguate alla formazione e all’aggiornamento professionale dei giudici del contenzioso tributario; aggiornamento da estendere ai soggetti che istituzionalmente vengono a contatto con essi.

Proprio in vista di queste aspettative, assume particolare rilievo la qualificazione professionale dei giudici tributari ed il potenziamento dell’attività formativa loro dedicata.

L’aggiornamento professionale dei giudici, per dotarli di un corredo tecnico-giuridico di alto profilo idoneo ad affrontare con la dovuta preparazione la controversia fiscale, è da sempre obiettivo primario della Corte dei conti.

Oggi esso risulta più sentito alla luce della disciplina sulla responsabilità civile dei magistrati (legge n. 117 del 1988 come modificata dalla legge n. 18 del 2015), la quale nel concetto di «colpa grave» annovera tra l’altro – con riferimento ai giudici togati – la violazione manifesta della legge nazionale e del diritto europeo con obbligo di rivalsa dello Stato in caso di «negligenza inescusabile».

L'attività formativa direttamente organizzata e dispensata dalla Corte dei conti dovrà privilegiare la cosiddetta «formazione decentrata», con articolazione su sedi regionali, peraltro bene attestate sul territorio.

Si è fatto cenno al mutato quadro istituzionale, rispetto a quello esistente alla fine degli anni '70 del secolo scorso.

È sufficiente richiamare, a questo proposito, la competenza acquisita, a far data dalla seconda metà degli anni '90, dalla Corte dei conti nell'area del controllo sul sistema delle entrate, non solo di quelle dello Stato, ma anche di quelle degli altri livelli di governo (dalle regioni agli enti locali).

Competenza che, a seguito dell'entrata in vigore della legge 5 giugno 2003, n. 131, recante «Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3», ha consentito alla Corte dei conti di svolgere il ruolo di osservatore indipendente del rispetto, cui le diverse istituzioni sono tenute, del principio del perseguimento degli equilibri di bilancio in senso dinamico (Corte dei conti - Seminario permanente dei controlli, «Controllo delle entrate e riforma delle riscossioni», Atti del seminario, Roma, 20-21 novembre 2007).

È in tale documento di studio che la Corte dei conti ha inteso fare il punto sugli esiti dell'attività di controllo che essa esercita sulla gestione delle entrate (Luigi Mazzi).

A suggello del ruolo acquisito nel contesto ordinamentale nazionale, è sopraggiunta nel tempo la legge 5 maggio 2009, n. 42, recante «Delega al Governo in materia di federalismo fiscale in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione», spostandosi così l'intervento della Corte dei conti sul territorio (vigilanza sulle entrate degli enti territoriali, dalle regioni ai comuni).

Il Parlamento italiano ha posto in essere una serie ben articolata di riforme; ma esse sembrano tutte rivolte ad assicurare un assetto al sistema delle istituzioni quanto più

conforme al disegno portato a compimento dal «fiscal compact».

Poco si è fatto, invece, per dare al cittadino, così come all'impresa, nella sua qualità di azionista delle Istituzioni, un effettivo sistema di garanzie; e prima tra queste avrebbe dovuto essere l'individuazione di un giudice naturale precostituito per legge in campo tributario. Oggi, sembra essere giunta l'ora.

Anche in considerazione del fatto che occorre ridare tono e credibilità al rapporto che si instaura, per tale via, tra un giudice, come tale indipendente, e quanti sono tenuti al rispetto del principio di cui all'articolo 53, primo comma, della Costituzione: «*Tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva*».

Avendo sempre a mente le parole di Piero Calamandrei che ha annotato, nel suo famoso «*Elogio dei giudici, scritto da un avvocato*», come con esso abbia inteso trattare di «*...quest'ordine di asceti civili, condannati, in una società sempre più sprezzante dei valori morali, alla solitudine, all'isolamento..., e tuttavia capaci di rimanere con dignità e discrezione al proprio posto..., per cercare di introdurre nelle formule spietate delle leggi la comprensione umana della ragione illuminata dalla pietà*». E, in questo momento storico, non si può non coniugare la «*pietas*» con l'«*equitas*».

3. Il disegno di legge disciplina l'attribuzione alla Corte dei conti della competenza a giudicare sulle controversie in materia tributaria oggi attribuite alle commissioni tributarie ed alla magistratura ordinaria.

Ora è noto come la lunga disputa sull'adeguamento del contenzioso tributario alle esigenze di un moderno Stato di diritto, nel quadro dei principi accolti dalla Costituzione repubblicana, non sia terminata con la riforma disposta dal decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972 (sulla base della delega conferita al Governo con

la legge n. 825 del 1971) e dagli altri provvedimenti normativi che si sono succeduti ad esso, soprattutto di quelli che hanno trovato, venti anni dopo, la loro disciplina in attuazione della delega al Governo prevista dalla legge 30 dicembre 1991, n. 413: il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545 (*Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413*) e il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 (*Disposizioni sul processo tributario in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413*). Ambedue provvedimenti figli dell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

Ed è con il richiamato decreto legislativo n. 545 del 1992 che si è definita la «copertura amministrativa», prevedendosi il ricorso all'utilizzo delle seguenti unità di personale:

Commissioni regionali	Commissioni provinciali
n. 2.077	n. 3.956

Mentre il «personale di magistratura avrebbe dovuto essere individuato nella seguente entità numerica»:

Commissioni regionali	Commissioni provinciali
n. 2.934	n. 5.550

A copertura, questo personale, di 489 commissioni regionali e di 925 commissioni provinciali.

Le critiche che si sono mosse alla riforma si basano essenzialmente su una inadeguata tutela dei diritti dei contribuenti.

Ad avviso di molti studiosi, tale inadeguatezza è dovuta anche alla non sufficiente tutela dell'interesse degli enti impositori, specie a seguito di una riforma tributaria che ha profondamente modificato i rapporti finanziari fra enti a base comunitaria (Stato, regioni, province, comuni).

A questo punto sembra lecito domandarsi quali debbano essere i requisiti per una soluzione organica del contenzioso tributario in una finanza pubblica unitaria ma articolata secondo l'espressa previsione costituzionale.

«Il primo requisito - ha avuto modo di osservare Salvatore Buscema, in occasione del 4° Convegno di contabilità pubblica tenutosi, a suo tempo, a Perugia - riguarda la posizione di giudici che deve essere effettivamente posseduta dagli organi chiamati a comporre le controversie fra i singoli contribuenti e l'ente impositore. Nel precedente ordinamento costituzionale ed istituzionale poteva anche sembrare logico demandare la composizione delle vertenze in materia tributaria ad organi della pubblica amministrazione, ma tale impostazione non si concilia con i principi fondamentali della Costituzione repubblicana. È stato giustamente osservato: "è vero che nella dottrina si muovono dubbi, da diverse parti, sulla logica di fare decidere le controversie tributarie da veri giudici, anziché da organi amministrativi. Ma il dato che ci è imposto dalla Costituzione è proprio nel senso contrario, poiché si vuole assicurare l'attuazione della giustizia nella pubblica amministrazione, riconoscendo la facoltà al cittadino di rivolgersi agli organi di giurisdizione ordinaria o amministrativa" (G. A. Micheli, *I possibili modelli alternativi di riforma del contenzioso tributario*, in *Il contenzioso tributario. Risultati e prospettive della riforma*, Padova, 1975, 5)».

I dubbi sulla natura giurisdizionale delle Commissioni tributarie - avallati dalla Corte costituzionale - sono stati in gran parte superati con la riforma del 1971-72, ma un certo grado di perplessità rimane ancora oggi sulla piena rispondenza degli organi del contenzioso tributario ai requisiti di indipendenza ed imparzialità che un vero giudice deve possedere.

Sotto questo profilo, era stata ritenuta meritevole di considerazione la proposta della «abolizione definitiva delle attuali Commis-

sioni» (F. De Domenico, *Sulla riforma del contenzioso tributario*, in *Tributi* n. 92, 1973, 47): cosa successa molti anni fa.

Ovviamente, ciò nel presupposto che la materia del contenzioso tributario, con le necessarie semplificazioni, avrebbe dovuto essere attribuita alla competenza di un «giudice», ordinario o speciale.

«Il secondo requisito - ha sottolineato ancora lo studioso di contabilità pubblica, Salvatore Buscema - è la "specializzazione" del giudice, nel senso che i magistrati chiamati a giudicare nella materia tributaria debbano avere una adeguata preparazione professionale». Finora questo problema è stato sostanzialmente eluso con la separazione delle questioni relative «a valutazione estimativa e alla misura delle pene pecuniarie» da quelle di pura legittimità, riservando le prime alle commissioni di I e II grado ed estendendo la competenza sulle seconde alla commissione centrale e al giudice ordinario. L'esigenza di «un giudice togato *ad hoc*» per la materia tributaria è vivamente avvertita, in considerazione dell'alto «grado di tecnicismo della materia tributaria».

Al Costituente non è sfuggita, comunque, l'esigenza di conciliare l'unicità dell'ordinamento giurisdizionale con la specializzazione necessaria per giudicare in talune materie di elevato contenuto tecnico.

Infatti, la Costituzione ha previsto sia la possibilità della istituzione «presso gli organi giudiziari ordinari di sezioni specializzate per determinate materie» (articolo 102, secondo comma), sia l'attribuzione di alcune materie ad organi già esistenti (Consiglio di Stato e Corte dei conti, articolo 103) o da istituire (tribunali amministrativi regionali: articolo 125).

La materia tributaria non è stata prevista espressamente: «dove la necessità di trovare una soluzione "consentita" dalla Costituzione in alternativa ad una revisione costituzionale *ex* articolo 138 della Costituzione. Quest'ultima via potrebbe sembrare la più facile per superare gli ostacoli che hanno fi-

nora incontrato le soluzioni concrete adombrate, anche se rimane obiettivamente difficile la procedura da seguire. Ma, a parte queste difficoltà che potrebbero essere superate con una efficace volontà politica, tale via denuncerebbe una assoluta mancanza di fantasia del Legislatore ordinario nel trovare una soluzione che la Costituzione già consente».

A questo punto, si possono richiamare le diverse soluzioni cui il Parlamento potrebbe accedere.

Il legislatore ordinario può soddisfare, infatti, l'esigenza della «*specializzazione del giudice*» per la materia tributaria in tre diversi modi:

1) creando, per la materia tributaria, sezioni specializzate presso i tribunali ordinari - analogamente a quanto è stato fatto per le controversie in materia di lavoro - integrando le medesime con la «partecipazione dei cittadini idonei estranei alla magistratura»; questa soluzione sarebbe consentita dall'articolo 102, secondo comma, della Costituzione anche se vengono paventati i negativi riflessi sul normale funzionamento dell'apparato giudiziario normale;

2) attribuendo il contenzioso tributario ai tribunali amministrativi regionali in primo grado ed al Consiglio di Stato in grado di appello; questa soluzione sarebbe consentita dall'articolo 103, primo comma, della Costituzione, trattandosi della tutela giurisdizionale dei contribuenti nei confronti della pubblica amministrazione;

3) attribuendo il contenzioso tributario alla Corte dei conti, che lo potrebbe esercitare in primo grado con strutture decentrate ed in secondo grado con le normali sezioni giurisdizionali centrali; questa soluzione sarebbe consentita dall'articolo 103, secondo comma, della Costituzione, secondo cui la Corte stessa ha giurisdizione - oltre che nelle materie di contabilità pubblica - anche «nelle altre specificate dalla legge», fra le

quali ben può essere compreso il contenzioso tributario.

«Il terzo requisito - sempre secondo il Buscema - dovrebbe essere quello della "economicità" della giustizia sotto il duplice aspetto degli enti impositori e dei contribuenti».

Sotto il primo aspetto - a parità di garanzie - dovrebbe essere data la preferenza a quella soluzione che comporti il minor costo per la finanza pubblica; con ciò intendendo gli oneri che, in qualsiasi modo, gravano sul bilancio dello Stato e degli altri enti impositori.

Sotto il secondo aspetto, va tenuto presente che l'economicità per i contribuenti discende dal sistema di introduzione del giudizio e di difesa.

Allo stato attuale i sistemi di difesa più economici sono quelli che consentono al contribuente di non avere l'assistenza di un legale.

Questi sistemi sono già usati per le commissioni tributarie e per il contenzioso pensionistico presso la Corte dei conti. Comunque, nella scelta del sistema di giustizia tributaria non può essere ignorato questo aspetto.

Il quarto requisito dovrebbe essere quello della «celerità» dei procedimenti per la rapida definizione degli accertamenti tributari.

Questo requisito va visto sia nell'interesse del contribuente, sia nell'interesse dell'ente impositore.

Il contribuente ha interesse alla sollecita definizione della vertenza nella misura in cui dalla decisione definitiva spera di ottenere un miglioramento rispetto a quanto già pagato in virtù degli strumenti giuridici posti a disposizione dell'ente impositore.

Ben più notevole appare l'interesse dell'ente impositore - e degli enti comunque destinatari del gettito tributario - alla sollecita definizione dell'accertamento tributario, in quanto le vertenze aperte influiscono negativamente sulla certezza delle relative en-

trate e, quindi, sui programmi della spesa pubblica.

Ed è facendo leva su questa specifica interconnessione logico-sistematica che si è pervenuti ad accogliere una tesi piuttosto che un'altra.

4. Si rende, comunque, necessario esporre le ragioni che militano a favore della proposta così come esposta.

A parte la considerazione che sull'intero territorio nazionale, ormai, sono operanti articolazioni periferiche della Corte dei conti a livello regionale (sezioni giurisdizionali) e che, a livello centrale, in funzione di giudice del diritto, operano le sezioni giurisdizionali centrali (e ciò costituisce un dato storico insopprimibile), sembrano essere maturi i tempi per l'affermazione di una volontà politica che si dimostri capace di:

«- attuare concretamente un sistema di accertamento tributario che elimini in modo totale e definitivo le evasioni; naturalmente, con una Amministrazione finanziaria efficiente e costretta a muoversi esclusivamente sul binario della legittimità, ma stimolata da un altrettanto efficiente sistema di controllo;

- realizzare un contenzioso tributario capace di conciliare, senza riserve mentali, i diritti dei cittadini contribuenti con quelli veri della collettività, al di fuori di ogni possibile sospetto di connivenze o di astuzie a tutto danno degli enti impositori e/o della collettività;

- ricercare il sistema migliore e realizzarlo, senza lasciarsi condizionare da pressioni di vario genere e da una dottrina non sempre disinteressata».

In effetti, la scelta politica più congrua (rispetto a quelle che, secondo altre correnti di pensiero, riterrebbero utile il coinvolgimento o della autorità giudiziaria ordinaria o dei tribunali amministrativi regionali) è da ricercare nel fatto che la Corte dei conti:

a) possiede obiettivamente, per espressa posizione costituzionale, la «posizione di

giudice» con le necessarie garanzie di indipendenza e di imparzialità;

b) il requisito della «specializzazione» nella materia tributaria, data la stretta connessione della materia con il controllo sulle entrate oltre che con la giurisdizione contabile; specializzazione che abbisogna, comunque, delle necessarie interpretazioni, tutte le volte che la questione di cui si controverte assume connotazioni multidisciplinari. Così che il ricorso alla figura del consulente può essere utile allo scopo.

In relazione a ciò, si possono vedere perseguiti più agevolmente alcuni obiettivi:

- quello della «economicità», che potrebbe essere adeguatamente realizzato in quanto le sezioni regionali - istituite per la giurisdizione contabile - potrebbero assorbire la competenza per il contenzioso contabile con ragionevoli adeguamenti di organici; ancor più incisivamente può essere realizzata la economicità per la difesa dei contribuenti, in quanto già per la materia pensionistica esiste la facoltà di non farsi assistere da legali e la presenza del Procuratore generale offre idonee garanzie di obiettività anche per i contribuenti meno facoltosi, come la giurisprudenza ampiamente dimostra;

- quello della «celerità», che potrebbe essere realizzato, a condizione che non venga condizionata la fissazione dell'udienza a preventive conclusioni scritte del Procuratore generale e che venga adeguatamente distribuito il personale di magistratura e delle categorie di personale a supporto, che sono da ritenere circoscritte alle unità attualmente in servizio;

- quello della «armonizzazione» del sistema di giustizia tributaria con le esigenze di articolazione della finanza pubblica;

- quello dell'«accostamento» ai contribuenti, che sarebbe posseduto in grado adeguato, dato che le sezioni regionali coincidono tendenzialmente con le circoscrizioni dei tribunali amministrativi regionali; per-

tanto, parallelamente a quanto consentito dalla Costituzione per questi ultimi, il legislatore potrebbe consentire la istituzione di sezioni in sedi diverse da quelle del capoluogo di regione, fondandosi tale potestà sull'autonomia organizzativa di cui è titolare la Corte dei conti;

- quello del «collegamento» col controllo esterno - adeguatamente potenziato per tutte le entrate ai sensi dell'articolo 100 della Costituzione - che verrebbe realizzato in modo organico ed efficiente; da questo collegamento risulterebbe un indiscutibile potenziamento del sistema delle garanzie obiettive nell'interesse degli enti impositori e della collettività nazionale nelle sue articolazioni territoriali.

La «copertura amministrativa» del presente disegno di legge è stata individuata seguendo due logiche: la logica della necessaria continuità nel dover rendere giustizia; la logica della completa sostituzione della magistratura contabile all'attuale organizzazione. Quest'ultimo obiettivo è da perseguire in un tempo ragionevole che si può quantificare in tre anni.

Di conseguenza si è ritenuto di dover quantificare l'onere finanziario «aggiuntivo» rispetto all'attuale in maniera graduale.

Infatti, il maggiore onere è determinato dall'inserimento dei «nuovi» magistrati da assumere entro termini molto ben definiti dalla data di entrata in vigore della legge; successivamente - e, quindi, nell'arco di un triennio - si potrà procedere alla copertura del fabbisogno di personale di magistratura che è stato individuato in 680 unità. A tal riguardo, si tratta di un numero di gran lunga inferiore a quello ipotizzato in analoghe proposte di legge di recente fattura (1.000 unità).

5. Si tratta, comunque, anche di una scelta costituzionalmente corretta.

Essa si presenta anche assai conveniente sotto un profilo di economia legislativa, consentendo di conciliare il massimo di garan-

zia per il cittadino-contribuente con il massimo di celerità e di efficienza per lo Stato.

L'affidamento di tale «nuova» competenza (e le virgolette sono d'uopo, dato che molti magistrati della Corte dei conti sono, oggi, anche «giudici tributari») è stato previsto in capo alle sezioni giurisdizionali, a livello regionale.

In tal modo la vicinanza al cittadino/all'impresa risulta pienamente garantita.

Si è previsto, comunque, un modesto incremento iniziale della dotazione organica del personale di magistratura ed amministrativo della Corte dei conti (150 unità in tutto) che saranno reclutate con un meccanismo estremamente agile, ripreso *in toto* dalla legge istitutiva, a suo tempo, dei tribunali amministrativi regionali.

Quando si parla di incremento del personale di ruolo della Corte dei conti, si tratta di un incremento, sotto il profilo finanziario, a costo zero dato che si ipotizza il trasferimento di personale già facente parte del ruolo del Ministero dell'economia e delle finanze.

In questo caso si sono volute prevedere particolari agevolazioni per i docenti di diritto tributario, diritto finanziario e scienza delle finanze e per i funzionari dell'ammini-

strazione finanziaria e – ovviamente – della Corte dei conti.

La copertura finanziaria, in particolare, delle prime 150 unità di personale di magistratura risulta così individuato:

	Unità	Costo
Consigliere	25	€ 4.914.375,00
Primo referendario	50	€ 7.269.130,00
Referendario	75	€ 9.429.036,75
Totale parziale	150	€ 21.612.541,75
Referendario	100	€ 12.572.049,00
Totale generale	250	€ 34.184.590,75

6. Il lavoro che affidiamo all'attenzione dei Colleghi sollecitando il contributo di tutti, dei singoli e dei partiti, nasce da un lungo travaglio, da una lunga meditazione alla quale hanno dato il massimo contributo magistrati della Corte dei conti, così come funzionari e studiosi di discipline amministrative e contabili che trovano nell'Istituto «Max Weber» il loro centro di elaborazione di proposte che innovano il sistema istituzionale nazionale.

Riteniamo questo provvedimento una cosa importante per il funzionamento della nostra democrazia e, per tale ragione, auspichiamo una celere approvazione.

DISEGNO DI LEGGE

CAPO I

ATTRIBUZIONI ALLA CORTE DEI CONTI IN MATERIA DI CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Art. 1.

(Organo della giurisdizione tributaria)

1. A norma dell'articolo 103, secondo comma, della Costituzione alla Corte dei conti è attribuita la giurisdizione nella materia del contenzioso tributario secondo quanto disposto dall'articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni.

2. L'organizzazione delle sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti e delle sezioni giurisdizionali provinciali di cui all'articolo 2 della presente legge è disciplinata con regolamento approvato con decreto del Presidente della Corte dei conti, previo parere reso dal Consiglio di presidenza.

3. Con il regolamento di cui al comma 2 sono individuati il numero e la composizione dei collegi operanti presso ciascuna sezione, la cui entità sul territorio deve assicurare il perseguimento della massima efficienza possibile, tenuto conto del numero di giudizi pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge.

Art. 2.

(Istituzione delle sezioni giurisdizionali provinciali della Corte dei conti)

1. Le commissioni provinciali tributarie, istituite ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, come modificato dall'articolo 1 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, assumono la denominazione di sezioni giurisdizionali provinciali della Corte dei conti.

2. La presidenza delle sezioni giurisdizionali provinciali è attribuita ai magistrati della Corte dei conti, aventi la qualifica non inferiore a consigliere.

Art. 3.

(Sistema degli appelli)

1. Avverso le decisioni delle sezioni giurisdizionali provinciali è ammesso appello alle sezioni giurisdizionali regionali.

2. Le sezioni riunite della Corte dei conti decidono sui conflitti di competenza e sulle questioni di massima deferite dalle sezioni giurisdizionali.

Art. 4.

(Operatività delle sezioni giurisdizionali)

1. Alle esigenze di magistrati per i collegi operanti presso le sezioni giurisdizionali regionali e provinciali provvede il Consiglio di presidenza della Corte dei conti a mezzo di assegnazione su domanda degli interessati. Altri magistrati possono essere assegnati, anche senza il loro consenso, per un periodo non superiore a due anni. Nel primo impianto e per un periodo non inferiore a due anni, alle occorrenze delle sezioni si provvede provvisoriamente con magistrati assegnati anche d'ufficio.

2. Il funzionamento delle cancellerie dei collegi operanti presso le sezioni giurisdizionali è assicurato dal personale in servizio, alla data di entrata in vigore della presente legge, presso le commissioni tributarie regionali e provinciali.

Art. 5.

(Disciplina del contenzioso tributario presso le sezioni giurisdizionali regionali e provinciali della Corte dei conti)

1. Ai giudizi in materia di contenzioso tributario continua ad applicarsi, senza soluzione di continuità, la disciplina contenuta nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.

Art. 6.

(Uditorato dei magistrati contabili)

1. I vincitori del concorso a primo referendario della Corte dei conti che siano applicati dal Consiglio di presidenza ai collegi decidenti contenziosi nella materia tributaria presso le sezioni giurisdizionali regionali e provinciali svolgono, presso le stesse, un periodo di praticantato non inferiore a sei mesi.

2. Il periodo di praticantato è integrato da corsi di formazione, di durata non superiore a duecento ore, organizzati dalla Scuola di formazione prevista dall'articolo 9 della presente legge

Art. 7.

(Formazione alla professione di avvocato. Attività di praticantato del praticante avvocato presso gli uffici centrali e periferici della Corte dei conti)

1. L'attività di praticantato disciplinata dal regolamento di cui al decreto del Ministro

della giustizia 17 marzo 2016, n. 58, può essere svolta presso gli uffici centrali e periferici della Corte dei conti, nonché presso gli uffici della procura generale e delle procure regionali e provinciali.

2. All'articolo 4, comma 1, del regolamento di cui al decreto del Ministro della giustizia 17 marzo 2016, n. 58, le parole: «la Corte dei conti, la procura generale presso la Corte dei conti, le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti,» e le parole: «, le Commissioni tributarie» sono soppresse.

3. I capi degli uffici di cui al comma 1 del presente articolo elaborano, d'intesa con il Consiglio dell'Ordine degli avvocati un progetto formativo al quale si deve conformare l'attività di formazione del praticante avvocato.

4. Il Consiglio di presidenza della Corte dei conti elabora un regolamento che disciplina, tenuto conto delle previsioni contenute negli articoli 1, 2 e 4, commi 2, 3 e 4, 5, 6, 7, 8, e 9 del decreto del Ministro della giustizia 17 marzo 2016, n. 58, l'accesso e le modalità di esecuzione dell'attività di praticantato presso le diverse articolazioni centrali e periferiche della Corte dei conti.

Art. 8.

(Tirocinio formativo presso la Corte dei conti)

1. Alla Corte dei conti si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 73 del decreto-legge 21 giugno 2013, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 agosto 2013, n. 98, e successive modificazioni.

2. Agli ammessi al tirocinio formativo è attribuita una borsa di studio determinata, ogni due anni, con decreto del Presidente della Corte dei conti, su proposta del Consiglio di presidenza.

3. L'esito positivo del tirocinio formativo di cui al comma 1 costituisce titolo per l'ac-

cesso al concorso per magistrato ordinario; esso è valutato per un periodo pari ad un anno di tirocinio forense e notarile; è valutato per un periodo pari a un anno di frequenza della scuola di specializzazione per le professioni legali; costituisce titolo di preferenza per la nomina a giudice onorario; costituisce titolo di preferenza, a parità di merito, nei concorsi indetti dall'amministrazione della giustizia, dall'amministrazione della giustizia amministrativa, dalla Corte dei conti e dall'Avvocatura dello Stato; costituisce titolo di preferenza, a parità di titoli e di merito, nei concorsi indetti da altre amministrazioni dello Stato.

4. L'esito positivo del tirocinio formativo presso la Corte dei conti è equiparato a tutti gli effetti a quello svolto presso gli uffici dell'autorità giudiziaria ordinaria.

Art. 9.

(Scuola di formazione presso la Corte dei conti)

1. Il Seminario di formazione permanente, istituito con decreto del Presidente della Corte dei conti, assume la denominazione di Scuola di formazione permanente della Corte dei conti.

2. Il Presidente della Corte dei conti nomina il direttore della Scuola di formazione permanente, che esplica l'incarico, in posizione di fuori ruolo, per la durata di cinque anni.

3. La Scuola di formazione permanente istituisce presso le sezioni giurisdizionali centri di didattica aventi competenza ultraregionale.

4. Entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge il Consiglio di presidenza approva il programma annuale di aggiornamento professionale dedicato ai magistrati facenti parte dei collegi tributari presso le sezioni giurisdizionali regionali e provinciali, con particolare riguardo a coloro

che sono chiamati a svolgere incarichi giudiziari di natura monocratica.

Art. 10.

(Dotazioni organiche del personale di magistratura e del personale amministrativo)

1. In conseguenza delle disposizioni di cui agli articoli 1, 2 e 3, le dotazioni organiche del personale amministrativo e tecnico della Corte dei conti sono incrementate delle unità corrispondenti al numero complessivo, nelle diverse qualifiche, di cui alle tabelle A e B allegate al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545.

2. La dotazione organica del personale appartenente al ruolo di magistratura della Corte dei conti è stabilita dalla tabella allegata alla presente legge.

Art. 11.

(Assegnazione del personale dei ruoli delle commissioni tributarie. Disciplina dei trasferimenti nei ruoli della Corte dei conti)

1. Entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, il personale amministrativo e tecnico appartenente al ruolo delle commissioni tributarie è trasferito nei ruoli del personale amministrativo e tecnico della Corte dei conti.

2. Al personale collocato ai sensi del comma 1 è attribuito il trattamento economico del personale della Corte dei conti.

3. Presso ciascuna sezione giurisdizionale regionale è istituito l'albo regionale dei consulenti in materia tributaria. La disciplina dell'albo, compresi i requisiti richiesti ai fini dell'iscrizione, è contenuta in un regolamento approvato con decreto del Presidente della Corte dei conti.

4. La nomina del consulente tecnico è effettuata dal Presidente della sezione giurisdizionale.

zionale regionale su richiesta del presidente del collegio.

Art. 12.

*(Sistema informativo del
contenzioso tributario)*

1. Entro il 31 dicembre 2017, la Corte dei conti mette a disposizione dell'Ordine nazionale degli avvocati un sistema informativo che consenta l'accesso alle sentenze depositate, alla data di entrata in vigore della presente legge, presso le commissioni tributarie regionali e provinciali.

2. Entro due anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, la Corte dei conti garantisce l'accesso al sistema informativo attivato a quanti ne facciano richiesta, previo pagamento di diritti di utilizzo, determinati con decreto del Presidente della Corte dei conti.

3. Presso la Corte dei conti è istituito il massimario della giurisprudenza della materia tributaria, diretto da un presidente di sezione della Corte dei conti, posto in posizione di fuori ruolo.

CAPO II

DISPOSIZIONI TRANSITORIE E FINALI

Art. 13.

(Decorrenza e abrogazione)

1. La presente legge ha efficacia dal 1° gennaio 2017.

2. Sono abrogate le norme incompatibili con la presente legge.

3. Tutti i richiami, contenuti nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, alla commissione tributaria regionale e alla commissione tributaria provinciale si intendono riferiti, rispettivamente, alla sezione giurisdiz-

zionale regionale e alla sezione giurisdizionale provinciale.

4. Presso la Corte dei conti è istituita la quarta sezione giurisdizionale con la funzione di giudice della legittimità nella materia del contenzioso tributario. Essa viene integrata da esperti iscritti all'albo di cui all'articolo 11, comma 3.

Art. 14.

(Disciplina transitoria)

1. Tutti i ricorsi pendenti presso le commissioni tributarie e l'autorità giudiziaria ordinaria alla data di entrata in vigore della presente legge sono trasmessi d'ufficio alle segreterie delle sezioni giurisdizionali regionali e delle sezioni giurisdizionali provinciali, nonché della quarta sezione giurisdizionale centrale istituita ai sensi dell'articolo 13, comma 4.

2. I ricorsi proposti dopo la data di entrata in vigore della presente legge sono depositati, nei termini previsti, presso le segreterie delle sezioni giurisdizionali provinciali.

3. Le segreterie delle sezioni giurisdizionali regionali e provinciali danno notizia della ricezione degli atti alle parti interessate e ai difensori costituiti.

Art. 15.

(Adeguamento della dotazione organica)

1. All'atto della entrata in vigore della presente legge sono indetti tre concorsi per soli titoli a venticinque posti di consigliere, cinquanta posti di primo referendario e settantacinque posti di referendario della Corte dei conti.

2. A tali concorsi possono partecipare:

a) per consigliere: i professori ordinari di diritto tributario, diritto finanziario e scienza delle finanze, i professori incaricati nelle stesse con almeno otto anni di insegna-

mento; i magistrati amministrativi e quelli dell'ordine giudiziario, con qualifica non inferiore a consigliere di corte d'appello o equiparata; gli avvocati dello Stato con dodici anni di servizio; gli appartenenti alle carriere amministrative direttive del Ministero dell'economia e delle finanze, della Corte dei conti e delle carriere di ragioneria delle amministrazioni dello Stato, delle regioni e degli enti locali, forniti di laurea in giurisprudenza, ovvero di titolo di laurea per l'accesso alle citate carriere, con qualifica non inferiore a dirigente di prima fascia;

b) per primo referendario: i giudici di tribunale o equiparati, nonché i funzionari delle amministrazioni dello Stato e degli altri livelli di governo di cui alla lettera a) con qualifica non inferiore a dirigente di prima fascia o equiparata, forniti di laurea in giurisprudenza ovvero di titolo di laurea per l'accesso alle citate carriere;

c) per referendario: i giudici aggiunti di tribunale o equiparati, nonché i funzionari delle amministrazioni dello Stato e degli altri livelli di governo di cui alla lettera a) con anzianità non inferiore a sette anni, forniti di laurea in giurisprudenza.

3. I posti messi a concorso sono riservati per non più di un terzo, rispettivamente in ciascuna delle tre qualifiche, ai professori ordinari e incaricati nelle università, ai magistrati con qualifica non inferiore a consigliere d'appello e agli avvocati dello Stato, per consigliere; ai giudici di tribunale o equiparati, per primo referendario; ai giudici aggiunti di tribunale o equiparati, per referendario.

4. I posti residui, e comunque non meno di due terzi di quelli messi a concorso, sono riservati alle altre categorie di cui al comma 2, con espressa riserva di un terzo in favore dei funzionari direttivi che abbiano fatto parte delle commissioni tributarie e dei funzionari della Corte dei conti.

5. La valutazione dei candidati è affidata a una commissione nominata con decreto

del Presidente della Corte dei conti composta da tre magistrati della Corte dei conti, di cui uno con qualifica di presidente di sezione che la presiede e due con qualifica di consigliere, nonché da tre docenti universitari, di cui uno ordinario di diritto tributario o diritto finanziario o scienza delle finanze.

6. Entro un mese dalla data di entrata in vigore della presente legge è indetto, con decreto del Presidente della Corte dei conti, un primo concorso per titoli, integrato da un colloquio, a cento posti di magistrato della Corte dei conti per la qualifica di referendario. Il giudizio sui titoli è integrato da un colloquio sulle materie previste nei concorsi per l'ammissione nella magistratura della Corte dei conti al quale sono ammessi a partecipare i concorrenti i cui titoli sono meglio valutati, in numero non superiore al doppio dei posti messi a concorso. La commissione espleta i suoi lavori entro tre mesi.

7. Al concorso a posti di referendario, di cui al comma 6, sono ammessi a partecipare coloro che siano in possesso dei requisiti previsti dalle norme vigenti per la partecipazione ai concorsi per l'ammissione alla magistratura della Corte dei conti:

a) i magistrati ordinari nominati a seguito di concorso per esame, che abbiano superato diciotto mesi di tirocinio conseguendo una valutazione positiva di idoneità;

b) gli avvocati dello Stato e i procuratori dello Stato alla seconda classe di stipendio;

c) i magistrati militari di tribunale e i magistrati amministrativi;

d) gli avvocati iscritti nel relativo albo professionale da almeno cinque anni;

e) i dipendenti di ruolo delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, il personale docente di ruolo delle Università e i ricercatori confermati di materie giuridiche, i dipendenti dei due rami del Parlamento e del Segretariato generale della Presidenza della Repubblica, i fun-

zionari degli organismi europei. In ogni caso deve trattarsi di soggetti assunti attraverso concorsi pubblici, muniti della laurea in giurisprudenza, conseguita al termine di un corso universitario di durata non inferiore a quattro anni, con qualifica dirigenziale o appartenenti alle posizioni funzionali per l'accesso alle quali è richiesto il possesso del diploma di laurea per l'accesso alle carriere con almeno cinque anni di anzianità anche complessiva nella qualifica o posizione funzionale.

8. L'assunzione in servizio dei vincitori dei concorsi è effettuata anche in deroga alle disposizioni contenute nell'articolo 1, comma 523, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

9. Due terzi dei posti sono riservati ai funzionari delle carriere direttive amministrative del Ministero dell'economia e delle finanze, della Corte dei conti e delle carriere di ragioneria delle altre amministrazioni dello Stato nonché delle regioni e degli enti locali, forniti di laurea in giurisprudenza ovvero di titolo di laurea per l'accesso alle carriere.

10. I vincitori che conseguono la nomina sono assegnati alle sezioni regionali della Corte dei conti e devono permanere per almeno cinque anni nell'ufficio di prima assegnazione.

11. La Corte dei conti è autorizzata a indire successivi concorsi secondo le modalità previste dai commi 6 e 7 del presente articolo fino alla copertura dei posti indicati nelle tabelle C e D allegate alla presente legge.

12. Si applicano ai referendari e primi referendari della Corte dei conti gli articoli 17, 18, 50, settimo comma, e 51, primo comma, della legge 27 aprile 1982, n. 186, con decorrenza dalla data di entrata in vigore della presente legge.

13. Al relativo onere si provvede mediante l'indisponibilità per tre anni di cinque posti di quelli cumulativamente previsti per

le qualifiche di consigliere, vice procuratore generale, primo referendario e referendario dalla tabella B annessa alla legge 20 dicembre 1961, n. 1345, integrata ai sensi dell'articolo 13 del decreto-legge 22 dicembre 1981, n. 786, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1982, n. 51, e dell'articolo 7 della legge 8 ottobre 1984, n. 658.

Art. 16.

(Normativa di salvaguardia)

1. Al fine di assicurare la funzionalità del sistema giudiziario, le commissioni regionali e provinciali continuano ad assicurare adeguate risposte alle esigenze di tutela del cittadino nella materia tributaria.

2. La cessazione delle commissioni regionali e provinciali è determinata con decreto del Presidente della Corte dei conti a decorrere dall'insediamento dei collegi di cui all'articolo 4. I decreti di insediamento sono pubblicati nella *Gazzetta Ufficiale*.

Art. 17.

(Finanziamento)

1. Il Ministro dell'economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio, assegnando alla Corte dei conti, a copertura dell'onere finanziario derivante dall'applicazione della presente legge, una somma valutata per l'anno finanziario 2016 in 34.184.590,75 euro.

2. Le risorse finanziarie destinate al funzionamento delle commissioni regionali e provinciali tributarie sono iscritte nel bilancio della Corte dei conti.

TABELLA A

Ruolo del personale amministrativo e tecnico.
Funzioni: controllo e giurisdizione contabile.

Dirigenti di 1^ fascia	5
Dirigenti di 2^ fascia	65
Totale qualifiche dirigenziali	70
Posizione economica C3	193
Posizione economica C2	427
Posizione economica C1	595
Totale area C	1.215
Posizione economica B3	467
Posizione economica B2	748
Posizione economica B1	326
Posizione economica A1	67
Totale aree B+C	1.608
Totale aree funzionali (C+B+A)	2.833
Totale generale	2.889*

* L'organico di fatto aumenta a 2.391 unità al 31 dicembre 2015 (risultano mancanti 507 unità)

TABELLA B

Ruolo del personale amministrativo e tecnico.
Funzioni: controllo e giurisdizionale tributaria.

Area 1	161
Area 2	1.137
Area 3	978
Totale	2.276

Fonte: decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 3 settembre 2015, pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 215 del 16 settembre 2015

TABELLA C

Ruolo del personale di magistratura addetto a funzioni di controllo, requisiti e di giurisdizione contabile⁽¹⁾.

Presidente	1
Presidente aggiuntivo	1
Procuratore generale	1
Procuratore generale aggiuntivo	1
Presidenti di sezione	62 *
Consiglieri e vice procuratori generali	} 545
Primi referendari	
Referendari	
Totale	611

* Ivi compresi i magistrati in posizione di fuori ruolo istituzionale di cui alla delibera n. 248/CP/2007 del Presidente della Corte dei conti.

⁽¹⁾ Al 30 giugno 2016 sono in servizio n. 380 unità.

TABELLA D

Ruolo del personale di magistratura addetto a funzioni di giurisdizione tributaria.

Presidente di sezione (Sezioni provinciali)	110
Consiglieri	100
Primi referendari	180
Referendari	250
Totale	680