

Riforma della giustizia tributaria: tutte le novità per adeguarsi al PNRR

Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

La legge di riforma della giustizia e del processo tributario, la cui approvazione è stata imposta dalla necessità di garantire il conseguimento dei benefici previsti dal PNRR, ha lo scopo dichiarato di migliorare la qualità delle sentenze tributarie di merito e di ridurre il novero dei giudizi di legittimità. Il Governo Draghi prima e poi il Parlamento hanno modificato la disciplina dell'ordinamento giudiziario tributario, introducendo un ruolo autonomo e professionale di magistrati tributari, e di alcuni istituti processuali, ad esempio con la devoluzione delle liti di modico valore a un giudice monocratico e con l'istituzione della Sezione Tributaria della Corte di cassazione, nonché con il rafforzamento della conciliazione giudiziale. Quali sono le altre novità?

Banner_BRAND-UMBRELLA-Green png

Approda in Gazzetta Ufficiale n. 204 del 1 settembre 2022 la legge di riforma della **giustizia** e del **processo tributario**, la cui approvazione è stata imposta dalla necessità di garantire il conseguimento dei benefici previsti dal **PNRR**.

In sintesi tutte le novità.

Leggi anche [Riforma della giustizia tributaria: perché è a rischio di incostituzionalità](#)

Ordinamento giudiziario tributario

L'articolo 1 contiene disposizioni in materia di ordinamento giudiziario tributario.

Nei decreti legislativi 31 dicembre 1992, nn. 545 e 546 le denominazioni degli organi della giustizia tributaria di merito vengono modificate da "Commissioni Tributarie" a "**Corti di Giustizia Tributaria**", mentre l'esercizio della **giurisdizione tributaria di merito** viene affidato ai **giudici tributari** presenti nel ruolo unico nazionale alla data del 1° gennaio 2022 e a **magistrati tributari** di nuovo nomina, il cui organico viene fissato in **448 unità** per il primo grado e **128 unità** per il secondo grado.

Alle **nomine** dei giudici e dei magistrati tributari si provvede con **decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze**, previa deliberazione conforme del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

Leggi anche [La giustizia tributaria rimane alle dipendenze del MEF](#)

Secondo l'art. 13 *bis* del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ai magistrati tributari reclutati per concorso si applicano le disposizioni in materia di **trattamento economico** previsto per i magistrati ordinari, nonché la disciplina delle **incompatibilità** di cui al titolo I Capo II del regio decreto 30 gennaio 1941, n. 12.

In base al nuovo art. 11 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, i componenti degli organi di giustizia

tributaria, indipendentemente dalle funzioni svolte, **cessano dall'incarico**, in ogni caso, al compimento del **70° anno di età** a decorrere dal 1° gennaio 2027.

Fino al 31 dicembre 2026, tali soggetti, indipendentemente dalle funzioni svolte, cessano dall'incarico, in ogni caso:

- a) il 1° gennaio 2023 qualora abbiano compiuto 74 anni di età entro il 31 dicembre 2022, ovvero al compimento del settantaquattresimo anno di età nel corso dell'anno 2023;
- b) il 1° gennaio 2024 qualora abbiano compiuto settantatré anni di età entro il 31 dicembre 2023, ovvero al compimento del settantatreesimo 73 di età nel corso dell'anno 2024;
- c) il 1° gennaio 2025 qualora abbiano compiuto 72 anni di età entro il 31 dicembre 2024, ovvero al compimento del settantaduesimo anno di età nel corso dell'anno 2025;
- d) il 1° gennaio 2026 qualora abbiano compiuto 71 anni di età entro il 31 dicembre 2025, ovvero al compimento del settantunesimo anno di età nel corso dell'anno 2026.

Magistrati tributari

La novella modifica l'articolo 4 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 e inserisce nel medesimo decreto gli articoli 4 *bis*, 4 *ter* e 4 *quater*, contenenti la disciplina del **pubblico concorso** per esami con il quale saranno selezionati i magistrati tributari.

Al concorso sono ammessi i **laureati in Giurisprudenza** ovvero in **Scienze dell'economia o in Scienze economico-aziendali** o di titoli degli ordinamenti previgenti a questi equiparati. È altresì necessario non essere stati dichiarati **per 3 volte non idonei** nel concorso.

Il concorso si articola in una prova scritta e in una prova orale.

La **prova scritta** consiste nello svolgimento di **due elaborati teorici** rispettivamente vertenti sul diritto tributario e sul diritto civile o commerciale, nonché in una prova teorico-pratica di diritto processuale tributario. La prova scritta può aver luogo contemporaneamente in Roma e in altre sedi: in questo caso, la commissione esaminatrice espleta le sue funzioni in Roma, mentre nelle altre sedi opera un Comitato di Vigilanza. Entrambi gli organi sono nominati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previa delibera del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

La **prova orale** verte su diritto tributario e diritto processuale tributario, diritto civile e diritto processuale civile, diritto penale, diritto costituzionale e diritto amministrativo, diritto commerciale e fallimentare, diritto dell'Unione Europea, diritto internazionale pubblico e privato, contabilità aziendale e bilancio ed elementi di informatica giuridica, e comprende un **colloquio in una lingua straniera**, indicata dal candidato all'atto della domanda di partecipazione al concorso, scelta fra inglese, spagnolo, francese e tedesco.

Il **concorso** si svolgerà con **cadenza annuale** e sarà bandito con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, che determinerà il numero dei posti messi a concorso.

Al fine di dare **attuazione alle disposizioni del PNRR**, il Ministero dell'Economia e delle Finanze è autorizzato ad **assumere 100 unità** di magistrati tributari per l'anno **2023 e 68 unità** per ciascuno degli anni **2024, 2025, 2026, 2027, 2028, 2029 e 2030**, per un totale di 476 unità.

I primi 3 bandi di concorso prevedono una **riserva di posti** nella misura del 30% a favore dei giudici tributari presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel ruolo unico, diversi dai giudici ordinari, amministrativi, contabili o militari, in servizio o a riposo, che siano in possesso dei seguenti **requisiti**:

- a) laurea in giurisprudenza o in economia e commercio conseguita al termine di un corso universitario di durata non inferiore a 4 anni;

b) presenza nel ruolo unico da almeno 6 anni;

c) non essere titolari di alcun trattamento pensionistico.

Fino ad un massimo di 100 magistrati ordinari, amministrativi, contabili o militari, non collocati in quiescenza, presenti nel ruolo unico e collocati nello stesso ruolo da almeno 5 anni, possono **optare** per il definitivo transito nella **giurisdizione tributaria**.

Magistrati tributari e tirocinio formativo

Con il nuovo articolo 4 *quinquies* del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 viene introdotta la previsione di un tirocinio formativo di **almeno 6 mesi** presso le Corti di Giustizia Tributaria per i magistrati tributari di nuova nomina.

Il tirocinio formativo si concretizzerà nella **partecipazione all'attività giurisdizionale** relativa alle controversie rientranti nella rispettiva competenza in composizione collegiale.

Con delibera del Consiglio di Presidenza saranno individuati i magistrati affidatari, le modalità di affidamento e i criteri per il conseguimento del giudizio di idoneità.

In caso di valutazione negativa, il tirocinio viene svolto per un nuovo periodo della durata di 6 mesi.

Al termine del secondo tirocinio e all'esito della relativa scheda valutativa, il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria delibera nuovamente; la seconda deliberazione negativa determina la cessazione del rapporto di impiego del magistrato tributario in tirocinio.

Aggiornamento dei giudici e dei magistrati tributari

Nel nuovo articolo 5 *bis* del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 sono disciplinati la formazione continua e l'aggiornamento professionale dei giudici e dei magistrati tributari, consistenti nella frequenza di **corsi di carattere teorico-pratico** da tenere, previa convenzione, anche presso le Università accreditate.

I criteri e le modalità per la loro attuazione con cadenza periodica sono definiti con regolamento del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

Ufficio ispettivo presso il Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria

Dal 1° gennaio 2023 nel Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria viene istituito, con carattere di autonomia e indipendenza, l'Ufficio Ispettivo, cui sono attribuiti **poteri di vigilanza** nei confronti del **personale giudicante** da esercitare con il supporto della Direzione della Giustizia Tributaria del Dipartimento delle Finanze presso il **Ministero dell'Economia e delle Finanze**.

Ufficio del Massimario nazionale

Con l'art. 24 *bis*, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, dal 1° gennaio 2023 viene istituito presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria l'Ufficio del Massimario Nazionale, che provvede a **rilevare, classificare e ordinare** in massime le **decisioni** delle Corti di Giustizia Tributaria di **secondo grado** e le **più significative** tra quelle emesse dalle Corti di Giustizia Tributaria di **primo grado**.

L'Ufficio del Massimario Nazionale si avvale delle risorse e dei servizi informatici del sistema informativo della fiscalità del **Ministero dell'Economia e delle Finanze**, mentre le massime redatte alimentano la banca dati della giurisprudenza di merito gestita dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Sospensione dell'atto impugnato

Gli articoli 2 e 4 modificano la disciplina della sospensione dell'atto impugnato, contenuta nell'art. 47, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546:

- l'**istanza cautelare** deve essere trattata non oltre 30 giorni dalla sua presentazione e ne deve essere data comunicazione alle parti almeno 5 giorni liberi prima;
- si esclude espressamente che l'**udienza di trattazione** dell'istanza cautelare possa coincidere con l'udienza di trattazione del merito della controversia;
- il collegio provvede sulla domanda cautelare nella stessa udienza di trattazione della relativa istanza;
- la prestazione della garanzia è esclusa per i **ricorrenti soggetti ISA** (Indici Sintetici di Affidabilità fiscale *ex art. 9 bis*, D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dalla l. 21 giugno 2017, n. 96), ai quali sia stato attribuito il "**bollino di affidabilità fiscale**", vale a dire un punteggio di affidabilità pari ad almeno 9 negli ultimi 3 periodi d'imposta precedenti a quello di proposizione del ricorso per i quali tali punteggi siano disponibili.

Intervenendo nell'art. 15, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, si prevede che la **sospensione della riscossione** mediante iscrizione nei ruoli in base ad accertamenti non definitivi opera altresì in caso di accoglimento dell'istanza cautelare di cui all'art. 47, d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

Sezione tributaria presso la Corte di cassazione

In base all'articolo 3 della legge di riforma della giustizia tributaria, presso la Corte di Cassazione è istituita una **sezione civile incaricata esclusivamente** della trattazione delle controversie in materia tributaria.

Al fine di stabilizzare gli orientamenti di legittimità e di agevolare la rapida definizione dei procedimenti pendenti, il **Primo Presidente della Corte di Cassazione** adotta **provvedimenti organizzativi** adeguati, favorendo l'acquisizione di una specifica competenza da parte dei magistrati assegnati alla sezione tributaria.

Leggi anche Nuovi giudici tributari: "ventriloqui" della Cassazione?

Decisioni del giudice monocratico

Nel D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 si introduce l'articolo 4 *bis* con l'affidamento delle **controversie di valore fino a 3.000 euro** alle Corti di Giustizia Tributaria **di primo grado** in composizione monocratica.

Sono escluse le controversie di valore indeterminabile.

Tale disciplina si applica ai ricorsi notificati a decorrere dal 1° gennaio 2023.

In base al nuovo articolo 6 del medesimo decreto, nel caso in cui il giudice, in composizione monocratica o collegiale, rilevi che la controversia ad esso assegnata avrebbe dovuto essere **trattata dalla Corte di Giustizia Tributaria in altra composizione**, la rimette al presidente della sezione per il rinnovo dell'assegnazione.

Testimonianza scritta

Nel nuovo comma 4 dell'art. 7, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 viene espressamente previsto che la **Corte di Giustizia Tributaria**, ove lo ritenga **necessario** ai fini della decisione e anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme della "**testimonianza scritta**" di cui all'art. 257 *bis* c.p.c.; nei casi in cui la pretesa tributaria sia fondata su **verbali o altri atti** facenti fede fino a querela di falso, la **prova è ammessa** soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale.

Tale disciplina si applica ai ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della

presente legge di riforma.

Funzionario che rigetta immotivatamente il reclamo del contribuente

Nel nuovo comma 9 *bis* dell'art. 17 bis, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 si prevede che, in caso di rigetto del reclamo o di mancato accoglimento della proposta di mediazione formulata d'ufficio, la soccombenza di una delle parti, in accoglimento delle ragioni già espresse in sede di reclamo o mediazione, comporta, per la parte soccombente, la condanna al pagamento delle relative **spese di giudizio**.

Tale condanna può rilevare ai fini dell'eventuale **responsabilità amministrativa del funzionario** che ha immotivatamente rigettato il reclamo o non accolto la proposta di mediazione.

Conciliazione giudiziale

Con il nuovo articolo 48 bis.1 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 si prevede che, per le **controversie soggette a reclamo** di cui all'art. 17 *bis* del medesimo decreto, la **Corte di Giustizia Tributaria**, può formulare alle parti una proposta conciliativa, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile e pronta soluzione.

La **proposta** può essere formulata in udienza o fuori udienza: se è formulata **fuori udienza**, è comunicata alle parti, mentre, se è formulata **in udienza**, è comunicata alle parti non comparse. La causa può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo; ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.

La conciliazione si **perfeziona** con la redazione del **processo verbale**, nel quale sono indicati le somme dovute nonché i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

Il giudice dichiara con sentenza l'**estinzione del giudizio** per cessazione della materia del contendere. La proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricasazione o astensione del giudice.

In base al nuovo comma 2 *octies* dell'art. 15, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, se è intervenuta la conciliazione le **spese di giudizio** si intendono **compensate**, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione, mentre qualora una delle parti ovvero il giudice abbia formulato una **proposta conciliativa** che non sia stata **non accettata** dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio **maggiorate del 50%**, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata.

Tale disciplina si applica ai ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge di riforma.

Nuova udienza a distanza dal 1° settembre 2023

Viene modificata la disciplina dell'udienza a distanza di cui all'art. 16, comma 4, D.L. 23 ottobre 2018, n. 119 per i giudizi instaurati, in primo e in secondo grado, con ricorso notificato dal 1° settembre 2023.

Tutti potranno operare **da remoto**, anche i giudici e il personale amministrativo; in ogni caso in cui l'udienza si tenga a distanza, è comunque consentita a ciascun giudice la partecipazione presso la sede della commissione tributaria.

Viene rimosso l'obbligo di notificare alle parti costituite l'istanza di udienza a distanza priva della comunicazione dell'avviso di trattazione: sarà infatti sufficiente **depositare** tale **istanza** entro il **termine** per il deposito dei documenti, vale a dire almeno **20 giorni liberi prima** della

data di trattazione.

L'udienza si tiene a distanza se la richiesta è formulata da **tutte le parti costituite** nel processo, trovando altrimenti applicazione la disciplina dell'udienza da tenersi presso la sede delle Corti di Giustizia Tributaria contenuta nell'art. 34, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546.

Le **pubbliche udienze** tenute dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado in **composizione monocratica** e quelle di trattazione dell'**istanza cautelare** si svolgeranno esclusivamente mediante udienza a distanza, ma viene fatta salva la possibilità per ciascuna delle parti di richiedere nel ricorso, nel primo atto difensivo o nell'appello, per comprovate ragioni, la partecipazione congiunta all'udienza del difensore, dell'ufficio e dei giudici presso la sede della Corte di Giustizia Tributaria, il giudice decidendo su tale richiesta e dandone comunicazione alle parti con l'avviso di trattazione.

Le **regole tecnico-operative** dell'udienza a distanza sono quelle contenute nel decreto del Direttore Generale delle Finanze 11 novembre 2020 e possono essere modificate in ogni momento anche tenuto conto dell'evoluzione tecnologica, d'intesa con il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria e sentiti il Garante per la protezione dei dati personali e l'Agenzia per l'Italia Digitale.

Definizione agevolata giudizi tributari pendenti innanzi alla Cassazione

L'articolo 5 regola la nuova definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di Cassazione.

Saranno **definite** con il **pagamento** di un importo pari al **5% del valore** le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione per le quali l'Agenzia delle Entrate risulti integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio e il cui valore sia **non superiore a 100.000 euro**; saranno invece definite con il pagamento di un importo pari al **20% del valore** le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione per le quali l'Agenzia delle entrate risulti soccombente in tutto o in parte in uno dei gradi di merito e il cui valore **non sia superiore a 50.000 euro**.

I commi 1 e 2 dell'articolo 5 menzionano le controversie pendenti in cassazione alla **data del 15 luglio 2022**, mentre il comma 4 del medesimo articolo definisce come "controversie tributarie pendenti" quelle per le quali il ricorso per cassazione è stato notificato alla controparte **entro** la data di entrata in vigore della **legge che introduce il condono**, purché, alla data della presentazione della domanda, non sia intervenuta una sentenza definitiva. Mentre alcuni refusi sono già stati rimossi con un errata corrige al disegno di legge, la **discrasia segnalata** dovrebbe essere superata con un **intervento normativo urgente ad hoc**, verosimilmente nella forma del **decreto legge** approvato dal Governo Draghi in tempi ristretti. Diversamente si corre il rischio di esegesi strumentali e di un incremento del contenzioso proprio nel grado di legittimità che la riforma vuole alleggerire.

Leggi anche [Definizione delle liti pendenti in Cassazione: quale procedimento seguire?](#)

Prova e ripartizione del relativo onere

L'articolo 6 introduce il comma 5 *bis* nell'art. 7, D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, ove si prevede che l'**amministrazione** debba **provare in giudizio** le violazioni contestate con l'atto impugnato, mentre spetti comunque al **contribuente** fornire le **ragioni** della richiesta di **rimborso**, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati.

La **decisione** del **giudice** deve essere fondata sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fonda la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni.

Banner_articoli_Offerta-Promo-WK png



Copyright © - Riproduzione riservata