



CORTE DEI CONTI

**SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO
SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO**

**IL CONTENZIOSO DINANZI ALLE COMMISSIONI
TRIBUNARIE. EFFETTI SULLE ENTRATE.
ANNI 2011-2016**

Deliberazione 20 giugno 2017, n. 7/2017/G



CORTE DEI CONTI

**SEZIONE CENTRALE DI CONTROLLO
SULLA GESTIONE DELLE AMMINISTRAZIONI DELLO STATO**

**IL CONTENZIOSO DINANZI ALLE COMMISSIONI
TRIBUTARIE. EFFETTI SULLE ENTRATE.
ANNI 2011-2016**

Relatore

Cons. Anna Maria Rita Lentini

Hanno collaborato per l'istruttoria e l'elaborazione dei dati: Fulvia Delavigne, Fabio Piccato, Domenico Tondini, Anna Rinonapoli, Fabrizio Ferrari.

SOMMARIO

	Pag.
Deliberazione	7
* * *	
Relazione	11
Sintesi	13
CAPITOLO I - Oggetto dell'indagine, quadro normativo e assetto organizzativo	19
1. Oggetto dell'indagine	19
2. Quadro normativo	20
2.1. Strumenti deflativi del contenzioso	24
3. Assetto organizzativo	27
3.1. Il processo tributario telematico	29
CAPITOLO II - L'attività	33
1. L'evoluzione del contenzioso tributario	33
1.1. Controversie pervenute	34
1.2. Controversie definite	36
1.3. Controversie pendenti	39
2. Analisi del contenzioso per tipologia e ripartizione territoriale	42
3. Esiti degli atti impositivi. Incidenza degli strumenti deflativi	47
4. Carichi di lavoro e produttività	51
CAPITOLO III - Effetti del contenzioso sulle entrate	61
1. Andamento delle riscossioni	61
2. Le entrate derivanti dal contributo unificato	63
CAPITOLO IV - I costi del servizio di giustizia tributaria	67
1. Le spese di funzionamento	67
1.1. Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria	69
1.2. I giudici tributari	70
1.3. Il garante del contribuente	73
1.4. La spesa per il funzionamento ordinario delle commissioni tributarie	74
1.5. Il personale amministrativo	79
CAPITOLO V - Conclusioni e raccomandazioni	85

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Giudici in organico al 31 dicembre 2016	28
Tabella 2 - Evoluzione contenzioso tributario dal 2011 al 2016	33
Tabella 3 - Ricorsi pervenuti Ctr Ctp dal 2011 al 2016	35
Tabella 4 - Controversie pervenute distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Da 0 a 20.000 euro. Anni 2011-2016	35
Tabella 5 - Controversie pervenute distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Oltre 20.000 euro. Anni 2011-2016	36
Tabella 6 - Controversie pervenute. Valore indeterminabile. Anni 2011-2016	36
Tabella 7 - Ricorsi definiti Ctr e Ctp dal 2011 al 2016 - Differenza percentuale rispetto all'anno precedente	37
Tabella 8 - Ricorsi definiti Ctr e Ctp. Valori	37
Tabella 9 - Controversie definite distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Da 0 a 20.000 euro. Anni 2011-2016	37
Tabella 10 - Controversie definite distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Oltre 20.000 euro. Anni 2011-2016	38
Tabella 11 - Controversie definite distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Valore indeterminabile. Anni 2011-2016	38
Tabella 12 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre. Anni 2011-2016	39
Tabella 13 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre 2016 per fasce di valore ed incidenza percentuale sul totale	40
Tabella 14 - Ricorsi/appelli pendenti. Valore <2000 euro al 31 dicembre 2016	40
Tabella 15 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre 2016 (Ctr+Ctp) per anno di presentazione ...	41
Tabella 16 - Ripartizione territoriale del contenzioso. Anni 2013-2016	43
Tabella 17 - Questioni ricorrenti oggetto di contenzioso	46
Tabella 18 - Analisi degli atti per stato di controllo consuntivati nel periodo 2011-2016	47
Tabella 19 - Ricorsi rientranti nel procedimento di mediazione per i quali il contribuente non si è costituito in giudizio - Anni 2013-2016	49
Tabella 20 - Ctr. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015	52
Tabella 21 - Ctp. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015	53
Tabella 22 - Ctr. Carico teorico per singolo giudice in ordine decrescente. Anno 2015	54
Tabella 23 - Ctp. Carico teorico per singolo giudice in ordine decrescente. Anno 2015	55
Tabella 24 - Controversie definite per giudice. Anni 2011-2016	58
Tabella 25 - Importi riscossi da atti impugnati. Anni 2011-2016 (dati aggiornati al 14 marzo 2017)	63
Tabella 26 - Entrate da contributo unificato (cap. 3324). Anni 2011-2016	65
Tabella 27 - Spese complessive di funzionamento. Anni 2011-2016	68
Tabella 28 - Spese di funzionamento ordinario del Cpgt. Anni 2011-2016	70
Tabella 29 - Compensi ai giudici tributari. Cap. 3552-1269. Anni 2011-2016	72
Tabella 30 - Spese di funzionamento garante del contribuente. Anni 2011-2016	73
Tabella 31 - Spese di funzionamento ordinario delle commissioni tributarie. Capp. 3551-1268. Anni 2011-2014	75
Tabella 32 - Spese di funzionamento ordinario delle commissioni tributarie. Capp. 1268-7772. Anni 2015-2016	77
Tabella 33 - Spese per competenze fisse del personale amministrativo. Anni 2011-2016 ..	80
Tabella 34 - Spese per emolumenti accessori del personale amministrativo. Anni 2011-2016	81

INDICE DEI GRAFICI

Grafico 1 - Totale contenzioso tributario - Commissioni tributarie provinciali e regionali. Evoluzione 2011-2016	34
Grafico 2 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre. Anni 2011-2016	39
Grafico 3 - Ricorsi pendenti nel 2016 (Ctr e Ctp) per anno di presentazione	42
Grafico 4 - Ctr. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015	52
Grafico 5 - Ctp. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015	53

* * *

ALLEGATI:

Allegato 1 - Composizione delle commissioni tributarie regionali come previste dal d.m. 11 aprile 2008 del Mef e personale in servizio	95
Allegato 2 - Composizione delle commissioni tributarie provinciali come previste dal d.m. 11 aprile 2008 del Mef e personale in servizio	99
Allegato 3 - Ctr/Ctp - Tempi medi del processo	105
Allegato 4 - Esiti controversie definite distinte per grado di giudizio e fasce di valore. Controversie fino a 20.000 euro. Anni 2011-2016	113
Allegato 5 - Esiti controversie definite distinte per grado di giudizio e fasce di valore. Controversie oltre i 20.000 euro. Anni 2011-2016	117
Allegato 6 - Esiti controversie definite di valore indeterminabile. Anni 2011-2016	121
Allegato 7 - Variazioni percentuali della spesa per il funzionamento ordinario delle Cctt	125

DELIBERAZIONE



Deliberazione n. 7/2017/G

REPUBBLICA ITALIANA

la Corte dei conti

Sezione centrale di controllo
sulla gestione delle amministrazioni dello Stato

Adunanza del Collegio per il controllo sulle entrate

del 7 giugno 2017

* * *

Visto l'art. 100, comma 2, Cost.;

vista la l. 14 gennaio 1994, n. 20 e, in particolare, l'art. 3, c. 4, ai sensi del quale la Corte dei conti svolge il controllo sulla gestione delle amministrazioni pubbliche, verificando la corrispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge e valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa;

vista la deliberazione della Sezione in data 11 dicembre 2014, n. 19, con la quale è stato approvato il programma di controllo sulla gestione per l'esercizio 2015;

vista la relazione, presentata dal cons. Anna Maria Rita Lentini, che illustra gli esiti dell'indagine condotta in merito a "Il contenzioso dinanzi alle Commissioni tributarie. Effetti sulle entrate. Anni 2011-2016";

vista l'ordinanza n. 18/2017 in data 24 maggio 2017, con la quale il presidente della Sezione ha convocato il Collegio per il controllo sulle entrate per l'adunanza del 7 giugno 2017, al fine della pronuncia sulla gestione in argomento;

vista la nota n. 2279 del 24 maggio 2017, con la quale il Servizio di segreteria per le adunanze ha trasmesso la relazione ai seguenti uffici:

- Ministero dell'economia e delle finanze: Organismo indipendente di valutazione della performance;

- Ministero dell'economia e delle finanze: Dipartimento delle finanze-Direzione generale della giustizia tributaria;

- Ministero dell'economia e delle finanze: Dipartimento dell'amministrazione generale del personale e dei servizi-Direzione per la razionalizzazione degli immobili, degli acquisti, della logistica e degli affari generali;

- Ufficio centrale del bilancio presso il Ministero dell'economia e delle finanze;

- Consiglio di presidenza della giustizia tributaria;

- Agenzia delle entrate: Direzione centrale;

udito il relatore, cons. Anna Maria Rita Lentini;

uditi, in rappresentanza delle amministrazioni convocate:

- per l'Agenzia delle entrate-Direzione centrale, il dott. Felice Schipani, il dott. Oronzo Gallone;

- per il Ministero dell'economia e delle finanze-Direzione per la razionalizzazione degli immobili, degli acquisti, della logistica e degli affari generali, il dott. Paolo De Santis;
- per la Direzione generale della giustizia tributaria, il dott. Fiorenzo Sirianni,

DELIBERA

di approvare, con le modifiche apportate dal Collegio in camera di consiglio, la relazione concernente “Il contenzioso dinanzi alle Commissioni tributarie. Effetti sulle entrate. Anni 2011-2016”.

La presente deliberazione e l'unita relazione saranno inviate, a cura della Segreteria della Sezione, alla Presidenza del Senato della Repubblica e alla Presidenza della Camera dei deputati, nonché alle seguenti amministrazioni:

- Presidenza del Consiglio dei ministri;
- Ministero dell'economia e delle finanze;
- Consiglio di presidenza della giustizia tributaria;
- Agenzia delle entrate.

Le amministrazioni interessate:

adotteranno, entro trenta giorni dalla ricezione della presente relazione, l'eventuale provvedimento motivato previsto dall'art. 3, c. 64, l. 24 dicembre 2007, n. 244, ove ritengano di non ottemperare ai rilievi formulati;

comuniceranno alla Corte e al Parlamento, entro sei mesi dalla data di ricevimento della presente relazione, le misure consequenziali adottate ai sensi dell'art. 3, c. 6, l. 14 gennaio 1994, n. 20, come modificato dall'art. 1, c. 172, l. 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006).

La presente deliberazione è soggetta a obbligo di pubblicazione, ai sensi dell'art. 31 d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (concernente il “Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni”).

La presente relazione sarà inviata, altresì, alle Sezioni riunite in sede di controllo.

Il consigliere relatore

f.to Lentini

Il presidente

f.to D'Auria

Depositata in segreteria il 20 giugno 2017

La dirigente

f.to Troccoli

RELAZIONE

Sintesi

1. L'andamento del contenzioso innanzi alle commissioni tributarie mostra, nel periodo 2011-2016, un progressivo decremento delle liti pendenti, che scendono per la prima volta nel 2016 al di sotto delle 500.000 (esattamente 469.048), con una riduzione dell'11,64 per cento rispetto al 2015. Il risultato positivo è l'effetto soprattutto della riduzione del volume del nuovo contenzioso, che registra nel 2016 una flessione del 9,8 per cento.

2. La relazione analizza il flusso delle controversie pervenute (flusso in entrata), definite (flusso in uscita) e pendenti al 31 dicembre 2016. Di particolare interesse è l'analisi per valore economico: nel 2016, il 67,21 per cento dei ricorsi/appelli pervenuti corrisponde soltanto al 2,10 per cento del valore complessivo delle liti, mentre l'1,79 per cento delle liti copre ben il 73,09 dell'intero valore (il 45,66 per cento dei ricorsi pendenti innanzi alle commissioni tributarie provinciali ha un valore inferiore ai 2.000 euro).

3. Di particolare interesse i dati relativi alla tipologia degli atti impugnati correlati anche alla loro distribuzione territoriale. Emerge che, a livello nazionale, il flusso dei ricorsi conseguenti ad accertamenti costituisce, negli anni considerati, una quota inferiore alla metà del totale, per ridursi ulteriormente nel 2016 quando rappresenta circa il 38,37 per cento, flessione probabilmente riconducibile anche alla riduzione del numero degli accertamenti nell'ultimo biennio. Anomalo appare il numero dei ricorsi avverso gli atti di liquidazione e riscossione che, a livello nazionale, costituisce mediamente oltre 1/3 del totale e, nel 2016, rappresenta addirittura il 49,05 del totale. A livello regionale, emerge un singolare apporto al contenzioso da liquidazione e riscossione di alcune regioni (la Sicilia, la Campania, il Lazio e la Calabria), tenuto conto del relativo peso demografico di tali regioni rispetto ad altre (Lombardia, Veneto, Piemonte, Emilia-Romagna).

4. Con riferimento al grado di vetustà dei ricorsi/appelli pendenti, misurato dal tempo intercorrente dalla presentazione del ricorso/appello al 31 dicembre 2016, emerge che il 62,90 per cento è giacente da meno di due anni; il 27,37 per cento è giacente da tre a cinque anni; il 9,72 per cento risulta in giacenza da più di cinque anni. Rilevanti le differenze emerse, sotto tale profilo, tra le diverse commissioni.

5. In relazione alla strutturazione organizzativa, l'analisi dei flussi in entrata del contenzioso sembra suggerire una opportuna razionalizzazione degli ambiti territoriali, per le Ctp e per le Sezioni staccate delle Ctr (per es. con accorpamenti tra province limitrofe), onde realizzare una elevazione del rapporto costi/benefici.

6. La situazione del personale giudicante presente nelle commissioni tributarie registra una scopertura del 32,48 per cento rispetto alle piante organiche, peraltro ormai risalenti, definite con d.m. 11 aprile 2008. Sono analizzati i carichi di lavoro e la produttività. Fanno riflettere alcuni dati in particolare. La Ctr Calabria, che risulta la commissione con il più alto indice di attività dei giudici assegnati, registra i più lunghi tempi del processo, con un progressivo peggioramento negli anni considerati. Sulla stessa linea si collocano la Sicilia e il Molise: la produttività, per quanto elevata, non riesce a far fronte a carichi di lavoro nettamente superiore alla media. Sicuri margini di miglioramento emergono nella distribuzione dei giudici sul territorio.

7. Altro profilo di rilievo sono i volumi della riscossione correlati al contenzioso, che registrano un progressivo incremento, attestandosi nel 2016 a 2.010 milioni (+5,18 per cento rispetto al 2015, +29,10 per cento, rispetto al 2011).

Il miglior risultato è da ascrivere esclusivamente ad un incremento delle riscossioni da versamenti diretti, che confermano un'incidenza crescente rispetto al riscosso totale, registrando nel 2016 un valore di 1.156,69 milioni (+19,63 per cento rispetto al 2015 e +83,29 per cento rispetto al 2011).

Diverso l'andamento delle riscossioni da ruolo, decrescenti per l'intero periodo considerato, salvo il 2012, con una flessione nel 2016 del 9,61 per cento rispetto al 2015.

Positivo, invece, il risultato complessivo del riscosso correlato alla mediazione tributaria e alla conciliazione giudiziale, che cresce del 14,53 rispetto al 2015.

8. Il contenzioso tributario viene poi inquadrato all'interno dei complessivi esiti degli atti impositivi (conseguenti ad accertamenti sostanziali): una significativa percentuale, il 20 per cento, della maggiore imposta accertata è definita con strumenti deflativi, con la conciliazione giudiziale e con la *voluntary disclosure* (il 17,36 al netto della *voluntary*

disclosure); il 31,47 per cento è oggetto di impugnativa e ben il 48,52 è collegato ad atti per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definatori previsti dal d.lgs. n. 218/1997, né ha proposto ricorso. In relazione a questi ultimi atti risulta che il debito tributario è recuperato soltanto per lo 0,06 per cento con versamenti diretti e per lo 0,33 per cento con la riscossione da ruolo. Sono dati che destano preoccupazione: quasi la metà degli accertamenti sostanziali (oltre il 48 per cento) non ha effetti positivi per l'erario e si traduce in costi gestionali improduttivi e future quote inesigibili. E' evidente la necessità di rivedere, con urgenza, la tenuta del sistema.

9. Viene misurata la proficuità dell'istituto della mediazione mediante un indice che pone in rapporto il numero complessivo dei reclami esaminati con quello dei reclami depositati in Ctp per la prosecuzione in sede contenziosa: le controversie evitate superano, nel periodo considerato, il 50 per cento, attestandosi nel 2016 al 51,6 per cento.

La riduzione dei ricorsi in primo grado è, dunque, da ricondursi anche agli effetti deflativi dell'istituto della mediazione. Va valutata, pertanto, positivamente la recente elevazione da 20.000 a 50.000 euro (art. 10 del d.l. 24 aprile 2017, n. 50) della soglia di valore delle controversie quale condizione per accedere alla mediazione.

10. La relazione analizza, altresì, la spesa complessiva sostenuta per il funzionamento della giustizia tributaria (Cpgt, compensi ai giudici, garante, spese di funzionamento Cctt, trattamento economico al personale amministrativo, fisso e accessorio) per gli anni 2011-2016, con le relative variazioni percentuali.

Nel 2016, il volume dei pagamenti si riduce sensibilmente rispetto all'anno precedente (-17,46 per cento), a fronte di una notevole lievitazione dei residui (+46,23 per cento) sostanzialmente ascrivibile ai compensi al personale giudicante. Si tratta, infatti, di spesa che non ha un andamento regolare sia per la natura essenzialmente variabile dei compensi in quanto correlati alla produttività (salvo un'esigua quota fissa), sia per i tempi di erogazione delle quote relative al Cut, sensibilmente disallineati rispetto all'esercizio di riferimento. I dati rappresentativi di tutti i costi sostenuti per il servizio della giustizia tributaria rappresentano uno dei necessari parametri di riferimento di cui dovrà tenersi conto per una verifica di fattibilità di eventuali proposte di riforma del sistema.

11. Sotto il profilo organizzativo, va segnalato il completamento, nell'anno in corso, dell'avvio del processo tributario telematico, già attivato in diverse regioni. Si tratta di una innovazione importante diretta a favorire la semplificazione del rapporto fisco/cittadino e l'efficientamento del servizio.

12. In relazione alle problematiche rilevate, la Corte ha formulato raccomandazioni per le quali si fa rinvio all'apposito capitolo (cap. IV), richiamandone qui soltanto alcune.

Per il corretto funzionamento di un sistema fiscale incentrato sull'adempimento spontaneo, la Corte ritiene necessario:

a) intervenire con una reingegnerizzazione dei processi (come è accaduto per esempio con il pagamento del canone Rai), in linea con misure che hanno registrato positivi risultati come lo *split payment*, recentemente opportunamente esteso (art. 1 del d.l. n. 50/2017). Potrebbe prevedersi, ad esempio, per i soggetti Iva, un obbligo di pagamento tracciato con ritenute alla fonte (come è attualmente per le ristrutturazioni edilizie);

b) rafforzare l'efficacia del sistema di riscossione coattiva: valorizzando le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, così da massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione e ridurre i costi correlati ad attività infruttuose.

Con riferimento all'esigenza di deflazionare il contenzioso, la Corte esprime l'avviso che:

a) occorre elevare la qualità delle iscrizioni a ruolo, considerato che, per quanto siano prevalenti le sentenze favorevoli all'amministrazione, non è trascurabile la percentuale del sentenze in cui l'amministrazione è totalmente o parzialmente soccombente, soprattutto nelle controversie di valore inferiore a 20.000 (38 per cento).

b) va pure pienamente utilizzato l'istituto dell'autotutela, che deve essere doverosamente attivato per ripristinare la legalità violata tutte le volte che l'amministrazione si avveda dell'illegittimità anche parziale della pretesa tributaria, in coerenza con il carattere vincolato dell'attività impositiva (la mediazione non può essere un surrogato dell'autotutela con un onere aggiuntivo ingiustificato per il contribuente);

c) occorre identificare le fattispecie di contenzioso più ricorrenti o di tipo seriale (quale è stato per es. l'Irap dei professionisti, con riferimento al parametro dell'autonoma organizzazione), per tentare di superarle (per es. con una norma interpretativa se la regola fiscale non è chiara o con altro tipo di intervento);

d) in ogni caso, per deflazionare il contenzioso e ridurre il “non contenzioso” che può definirsi patologico (il 48,52 per cento di accertato non impugnato e in massima parte non pagato, di cui si è detto), è essenziale l’attività di prevenzione. Occorre indurre comportamenti di massa più coerenti all’assolvimento degli obblighi tributari per ridurre drasticamente la platea degli inadempienti (attualmente oltre 20 milioni), attivando tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della *tax compliance*, con un impegno dell’amministrazione finanziaria per un miglioramento dei rapporti con contribuenti e una crescita dell’adempimento spontaneo degli obblighi fiscali, attraverso la semplificazione degli adempimenti (la facilità di adempiere gioca, infatti, un ruolo determinante nell’adempimento), la cooperazione ed il dialogo con il contribuente sia nella fase dell’adempimento che successivamente in sede di autotutela.

CAPITOLO I

OGGETTO DELL'INDAGINE. QUADRO NORMATIVO E ASSETTO ORGANIZZATIVO

Sommario: 1. Oggetto dell'indagine. - 2. Quadro normativo. - 2.1. Strumenti deflativi del contenzioso. - 3. Assetto organizzativo. - 3.1. Il processo tributario telematico.

1. Oggetto dell'indagine

La tematica oggetto dell'indagine è costantemente all'attenzione della Corte, che riferisce sull'andamento del contenzioso tributario nelle relazioni sul rendiconto generale dello Stato, in occasione dell'annuale giudizio di parificazione.

Oggetto della presente relazione è l'analisi dell'evoluzione del contenzioso innanzi alle commissioni tributarie, con particolare attenzione all'andamento dei flussi delle controversie, in entrata e in uscita, agli esiti, ai profili organizzativi, ai costi del servizio di giustizia tributaria, all'incidenza del contenzioso sulle entrate, alle misure per deflazionare il contenzioso e per ridurre il grave fenomeno del non contenzioso "patologico" (accertato non impugnato e non riscosso, se non in percentuali irrisorie).

Dati e informative sono stati forniti dal Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento delle finanze-Direzione della giustizia tributaria e dal Dipartimento dell'amministrazione generale del personale e dei servizi¹, nonché dall'Agenzia delle entrate².

Esula dal tema d'indagine il contenzioso innanzi alla sezione tributaria della Corte di cassazione, che rappresenta, per la stessa, il 38 per cento delle sopravvenienze (oltre 11.000) e il 47 per cento dell'intera pendenza (oltre 50.000), con un ammontare di procedimenti definiti, molti dei quali pendenti da oltre quattro anni, che, nonostante l'intenso lavoro della

¹ A partire dal 2015 le competenze per le spese di funzionamento sono passate dal Dipartimento delle finanze al Dipartimento dell'amministrazione generale del personale e dei servizi.

² Al riguardo, come segnalato dalla relazione sul rendiconto 2015 (pag. 80), va precisato che il Mef e l'Agenzia delle entrate utilizzano banche dati diverse, impostate per rispondere alle esigenze delle rispettive strutture. L'Agenzia effettua le rilevazioni dei ricorsi al momento della notifica, mentre il Dipartimento al momento del deposito presso le commissioni tributarie. Diverso è anche il momento della rilevazione delle sentenze emesse: il Dipartimento considera definito il ricorso con il deposito della sentenza mentre per le agenzie fiscali rileva il momento del passaggio in giudicato.

struttura e l'impiego di risorse supplementari³, non è nemmeno pari alle sopravvenienze. Al riguardo, in occasione della cerimonia di inaugurazione dell'anno giudiziario per il 2017, il primo presidente della Cassazione ha espresso la necessità di interventi mirati alla deflazione del contenzioso di legittimità ed alla riduzione del flusso della domanda, auspicando una riflessione sull'adeguatezza del sistema di giustizia tributaria.

Il tema della riforma della giustizia tributaria ha rappresentato una costante nel dibattito dottrinale e politico, registrando anche recentemente momenti di particolare interesse giustificato anche dall'elevato valore delle poste finanziarie in gioco, con approfondimenti in diverse sedi⁴.

2. Quadro normativo

Il quadro normativo di riferimento comprende essenzialmente due testi: il d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, riguardante l'ordinamento degli organi di giurisdizione tributaria e il d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, concernente la disciplina del processo tributario.

In questa sede, si darà conto soltanto degli interventi normativi che, negli ultimi anni, più significativamente hanno avuto riflessi sulla materia, in relazione alle finalità dell'indagine. Particolare attenzione sarà riservata alla l. 11 marzo 2014, n. 23, contenente la c.d. delega fiscale, e soprattutto alle novità introdotte dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, uno dei dieci decreti adottati in attuazione della delega, contenente "Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario, in attuazione degli artt. 6, comma 6, e 10, comma 1, lett. a) e b), della l. 11 marzo 2014, n. 23".

La l. n. 23/2014 reca disposizioni al fine dichiarato di realizzare un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita⁵.

³ Magistrati di altre sezioni sono stati applicati nel 2016 alla sezione tributaria per la celebrazione di udienze straordinarie.

⁴ A pochi mesi dall'entrata in vigore (il 1° gennaio 2016) delle nuove disposizioni sul processo tributario, introdotte con il d.lgs. n. 156/2015, agli inizi di aprile è stato istituito un tavolo tecnico a composizione ministeriale per la riforma organica della materia, e, subito dopo, è stata presentata una proposta di legge di iniziativa parlamentare (atto Camera n. 3734). Nessuna delle due iniziative ha registrato al momento sviluppi.

⁵ La legge, che persegue, tra l'altro, l'obiettivo della riduzione della pressione tributaria sui contribuenti (art. 16), si compone di sedici articoli concernenti i principi generali e le procedure di delega (art. 1); la revisione del catasto dei fabbricati (art. 2); le norme per la stima e il monitoraggio dell'evasione e il riordino dell'erosione fiscale (artt. 3 e 4); la disciplina dell'abuso del diritto e dell'elusione fiscale (art. 5); la cooperazione rafforzata tra l'amministrazione finanziaria e le imprese, con particolare riguardo al tutoraggio, alla semplificazione fiscale e alla revisione del sistema sanzionatorio (artt. 6-8); il rafforzamento dell'attività conoscitiva e di

In particolare, per il tema in esame, l'art. 10, comma 1, lett. a) e b), ha delegato il Governo all'introduzione di "norme per il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell'organo giudicante"⁶.

Il d.lgs. n. 156/2015⁷, dopo aver disciplinato al titolo I gli interpelli (in attuazione della delega di cui all'art. 6, comma 6, della legge), dedica il titolo II alla "Revisione del contenzioso tributario e incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria", introducendo modifiche al d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 (art. 9), norme di coordinamento (art. 10) e modifiche al d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 (art. 11).

In sintesi, le più importanti modifiche relative al decreto n. 546 riguardano:

- la ridefinizione delle materie attribuite alla cognizione del giudice tributario, in coerenza alla giurisprudenza costituzionale⁸;

controllo (art. 9); la revisione del contenzioso tributario e della riscossione degli enti locali (art. 10); la revisione dell'imposizione sui redditi di impresa e la previsione di regimi forfettari per i contribuenti di minori dimensioni, nonché la razionalizzazione della determinazione del reddito d'impresa e delle imposte indirette (artt. 11-13); la disciplina dei giochi pubblici (art. 14); le nuove forme di fiscalità ambientale (art. 15).

⁶ Al riguardo, il legislatore ha fissato i seguenti principi e criteri direttivi: "a) rafforzamento e razionalizzazione dell'istituto della conciliazione nel processo tributario, anche a fini di deflazione del contenzioso e di coordinamento con la disciplina del contraddittorio fra il contribuente e l'amministrazione nelle fasi amministrative di accertamento del tributo, con particolare riguardo ai contribuenti nei confronti dei quali sono configurate violazioni di minore entità; b) incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria", da realizzare attraverso interventi riguardanti: 1) la distribuzione territoriale dei componenti delle commissioni tributarie; 2) l'eventuale composizione monocratica dell'organo giudicante in relazione a controversie di modica entità e comunque non attinenti a fattispecie connotate da particolari complessità o rilevanza economico-sociale; 3) la revisione delle soglie in relazione alle quali il contribuente può stare in giudizio anche personalmente e l'eventuale ampliamento dei soggetti abilitati a rappresentare i contribuenti dinanzi alle commissioni tributarie; 4) il massimo ampliamento dell'utilizzazione della posta elettronica certificata per le comunicazioni e le notificazioni; 5) l'attribuzione e la durata, anche temporanea e rinnovabile, degli incarichi direttivi; 6) i criteri di determinazione del trattamento economico spettante ai componenti delle commissioni tributarie; 7) la semplificazione e razionalizzazione della disciplina relativa al meccanismo di elezione del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, in particolare attraverso la concentrazione delle relative competenze; 8) il rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti delle commissioni tributarie, al fine di assicurarne l'adeguata preparazione specialistica; 9) l'uniformazione e generalizzazione degli strumenti di tutela cautelare nel processo tributario; 10) la previsione dell'immediata esecutorietà, estesa a tutte le parti in causa, delle sentenze delle commissioni tributarie; 11) l'individuazione di criteri di maggior rigore nell'applicazione del principio della soccombenza ai fini del carico delle spese del giudizio, con conseguente limitazione del potere discrezionale del giudice di disporre la compensazione delle spese in casi diversi dalla soccombenza reciproca; 12) il rafforzamento del contenuto informativo della relazione ministeriale sull'attività delle commissioni tributarie.

⁷ Ai sensi dell'art. 12 del decreto di riforma, le nuove disposizioni sono entrate in vigore il 1° gennaio 2016, ad eccezione dei nuovi artt. 67-bis (esecuzione provvisoria delle sentenze delle commissioni tributarie) e 69 (esecuzione delle sentenze di condanna al pagamento di somme in favore del contribuente) del decreto n. 546, nonché della disposizione abrogativa dell'art. 69-bis (esecuzione delle sentenze sugli atti relativi alle operazioni catastali) del medesimo decreto n. 546, per le quali l'entrata in vigore è stata fissata al 1° giugno 2016.

⁸ In particolare, sono state espunte: le controversie inerenti alle sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici finanziari; le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche previsto dall'art. 63 del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 (Cosap) e del canone per lo scarico e la depurazione

- la limitazione delle ipotesi in cui è consentita la compensazione delle spese oltre il caso di soccombenza reciproca⁹;

- l'estensione dell'ambito di applicazione della conciliazione al giudizio di appello e alle controversie soggette a reclamo/mediazione;

- l'estensione dell'ambito di operatività del reclamo/mediazione alle controversie dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, a quelle degli enti locali, degli agenti della riscossione e dei soggetti iscritti all'albo di cui all'art. 53¹⁰ del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, nonché alle controversie catastali¹¹;

- la rivisitazione della disciplina della tutela cautelare, che è stata estesa a tutte le fasi del processo, codificando in tal modo i principi stabiliti in materia dalla giurisprudenza costituzionale e di legittimità;

- l'esecutività immediata delle sentenze non definitive concernenti i giudizi promossi avverso gli atti relativi alle operazioni catastali e di quelle, sempre non definitive, recanti condanna al pagamento di somme a favore dei contribuenti, eventualmente subordinato alla prestazione di idonea garanzia in caso di somme di importo superiore a 10.000 euro;

- il mantenimento del criterio della riscossione frazionata del tributo in pendenza di giudizio¹²;

- la previsione del giudizio di ottemperanza come unico meccanismo processuale di esecuzione delle sentenze, siano esse definitive o meno, escludendo la possibilità di ricorso all'ordinaria procedura esecutiva, contemplata dal vigente testo del d.lgs. n. 546;

- l'affidamento alla commissione tributaria, in composizione monocratica, della cognizione dei giudizi di ottemperanza instaurati per il pagamento di somme di importo non superiore a 20.000 euro e, in ogni caso, per il pagamento delle spese di giudizio;

- l'innalzamento del valore dei giudizi in cui i contribuenti possono stare personalmente,

delle acque reflue.

⁹ Devono sussistere "gravi ed eccezionali ragioni", risultanti dalla motivazione nel dispositivo sulle spese. Al fine poi di scoraggiare le c.d. liti temerarie, il nuovo comma 2-*bis* dell'art. 15 del d.lgs. n. 156 richiama espressamente l'applicabilità dell'art. 96, primo e terzo comma, c.p.c., in tema di condanna al risarcimento del danno per responsabilità aggravata, che si aggiunge alla condanna alla rifusione delle spese di lite.

¹⁰ Si tratta di soggetti privati abilitati ad effettuare attività di liquidazione e di accertamento dei tributi e quelle di riscossione dei tributi e di altre entrate delle province e dei comuni.

¹¹ Finora escluse dal reclamo/mediazione a causa dell'indeterminabilità del valore.

¹² Il mantenimento del meccanismo della riscossione frazionata del tributo, in pendenza di giudizio, consente di non aggravare gli obblighi di versamento da parte dei contribuenti, a fronte di atti impositivi ancora non definitivi.

senza l'assistenza di un difensore abilitato, che viene portato, dagli attuali 2.582,28 euro, a 3.000,00 euro;

- l'ampliamento della categoria dei soggetti abilitati all'assistenza tecnica, nella quale sono stati inseriti i dipendenti dei Caf, in relazione alle controversie che derivano da adempimenti posti in essere dagli stessi Caf nei confronti dei propri assistiti.

L'art. 10 del d.lgs. n. 156 ha modificato alcune disposizioni recate da altri testi legislativi, al fine di assicurare il necessario coordinamento con il testo riformato del d.lgs. n. 546¹³.

Il successivo art. 11 del decreto di riforma è intervenuto con alcune modifiche al d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, riguardante l'ordinamento degli organi di giurisdizione tributaria (vedi *infra* par. 3).

Le nuove norme processuali si applicano a tutti i giudizi pendenti alla data della loro entrata in vigore, "non essendo stata ritenuta opportuna una previsione di applicabilità limitata ai soli nuovi giudizi. Un tale sistema infatti verrebbe a creare un nuovo rito, che coesisterebbe con il vecchio per le cause anteriori generando confusione ed incertezze" (relazione illustrativa al decreto di riforma).

Da ultimo va segnalato che è stato appena approvato il d.l. 24 aprile 2017, n. 50, il quale contiene misure dirette a ridurre l'arretrato nel contenzioso tributario, compreso quello in Cassazione, con l'approvazione di una forma di definizione agevolata delle liti fiscali pendenti (art. 11).

Le controversie definibili sono quelle in cui è parte l'Agenzia delle entrate, con costituzione in giudizio del ricorrente, in primo grado, entro il 31 dicembre 2016, sempreché prima della domanda di definizione (che dovrà essere presentata entro il 30 settembre 2017) non sia intervenuta pronuncia definitiva¹⁴.

La definizione è consentita a domanda del contribuente, con il pagamento degli importi

¹³ Ha modificato l'art. 63 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 600, concernente la rappresentanza e l'assistenza dei contribuenti, il comma 3-*bis* dell'art. 14 del d.p.r. 30 maggio 2002, n. 115 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia) e gli artt. 19 e 22 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, recante disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie.

¹⁴ A norma dell'art. 11, le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente ne faccia espressa richiesta al giudice dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 ottobre 2017. Se entro tale data il contribuente depositerà copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2018 (c. 8). Per le controversie definibili sono sospesi per sei mesi i termini di impugnazione, anche incidentale, delle pronunce giurisdizionali e di riassunzione che scadono dall'entrata in vigore del decreto legge fino al 30 settembre 2017 (c. 9).

oggetto di contestazione in primo grado e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, con esclusione delle sanzioni e degli interessi di mora¹⁵.

Il decreto legge contiene anche interventi di tipo strutturale, quale l'estensione della mediazione oltre la soglia dei 20.000 euro, prima vigente, portandola fino ai 50.000 euro (art. 10) e dello *split payment* con riferimento all'ambito soggettivo di applicazione (art. 1 del d.l. n. 50/2017).

2.1. Strumenti deflativi del contenzioso

Diversi istituti sono stati introdotti nel tempo, per ragioni di economicità e speditezza, con funzione di filtro per ridurre le liti tributarie, sia pure con differenze significative con riguardo all'attitudine definitoria della pretesa con preclusione del ricorso alle commissioni tributarie e all'effetto premiale di riduzione del *quantum* richiesto.

Nella suddetta logica deflativa si inserisce l'istituto dell'acquiescenza, il quale consente ai contribuenti, che ricevono avvisi di accertamento fondati su elementi difficilmente contestabili, di ottenere una riduzione a 1/3 delle sanzioni amministrative irrogate se rinunciano a presentare ricorso¹⁶.

Sulla stessa linea si colloca l'accertamento con adesione, che consente al contribuente, su iniziativa del medesimo o d'ufficio, di definire le imposte dovute ed evitare la lite tributaria, ottenendo la riduzione delle sanzioni amministrative dovute nella misura di 1/3 del minimo previsto dalla legge, oltre a benefici penali nel caso in cui i fatti accertati abbiano rilevanza anche in quella sede¹⁷. Altrettanto per le diverse ipotesi che rientrano nel c.d. ravvedimento operoso ex art. 13 del d.lgs. n. 472/1997, recentemente modificato dalla l. 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di stabilità 2015), che ha tra l'altro eliminato il limite oggettivo rappresentato dall'inizio di accessi, verifiche o altre attività di controllo per i tributi rientranti nelle

¹⁵ Se la controversia riguarda soltanto interessi di mora e sanzioni, per la definizione è dovuto il 40 per cento degli importi in contestazione (art. 11, c. 2).

¹⁶ Occorre anche che rinuncino a presentare istanza di accertamento con adesione e provvedano al pagamento delle somme complessivamente dovute entro il termine di proposizione del ricorso (sessanta giorni dalla notifica dell'atto).

¹⁷ L'adesione al contenuto dell'invito al contraddittorio ex art. 5, c. 1-*bis*, e art. 11, c. 1-*bis*, del d.lgs. n. 218/1997, nonché l'adesione integrale ai processi verbali di constatazione ex art. 5-*bis* del medesimo decreto che consentono l'emissione di accertamenti parziali sono stati abrogati dalla l. n. 190/2014 a decorrere dal 1° gennaio 2015. Le norme citate continuano ad applicarsi per tutti gli inviti al contraddittorio e Pvc notificati entro il 31 dicembre 2015 (c. 638, art. 1, l. n. 190/2014).

competenze dell’Agenzia delle entrate.

Anche i costi crescenti dell’accesso alla giustizia tributaria hanno un sicuro effetto dissuasivo dall’intraprendere la via giudiziaria, soprattutto se l’esito è incerto: così per la prevista condanna alle spese a carico della parte soccombente, regola divenuta sempre più stringente negli ultimi anni, a fronte di una diffusa pratica della compensazione delle spese (che tuttavia resiste, sia pure in misura più contenuta, soprattutto in primo grado); così pure per effetto dell’introduzione del contributo unificato, di cui si tratterà in seguito anche con riferimento alle entrate correlate al contenzioso tributario. Incide, invece, sulle liti tributarie “pendenti” l’istituto della conciliazione giudiziale ex art. 48 del d.lgs. n. 546/1992, esteso ora al giudizio di appello, che può iscriversi comunque in una logica deflativa del contenzioso/acceleratoria della sua definizione, pur inserendosi in una lite già in atto (se interviene in primo grado scongiura il rischio di un ulteriore grado di giudizio).

Quanto alla mediazione, quale strumento diretto a prevenire le controversie che possono essere risolte evitando la via giudiziaria, tenendo conto degli orientamenti della giurisprudenza e quindi dell’esito ragionevolmente pronosticabile del giudizio, essa è stata introdotta in forma obbligatoria, applicabile agli atti notificati dal 1° aprile 2012, dall’art. 39, c. 9, del d.l. 6 luglio 2011, n. 98, che ha inserito l’art. 17-*bis* nel d.lgs. n. 546/1992, modificato da ultimo dall’art. 9, c. 1, lett. l), d.lgs. n. 156/2015¹⁸.

La mediazione si applica alle controversie relative a tutti gli atti impugnabili, individuati dall’art. 19 del d.lgs. n. 546/1992¹⁹. Fino al 31 dicembre 2015, la mediazione era applicabile ai soli atti emessi dall’Agenzia delle entrate. A decorrere dal 1° gennaio 2016, a seguito delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 156/2015, l’istituto è applicabile anche alle controversie relative all’Agenzia delle dogane e dei monopoli, agli enti locali e all’agente e ai concessionari della riscossione, a partire dai ricorsi introduttivi presentati dal 1° gennaio 2016.

Per effetto della recente modifica introdotta con il d.l. n. 50/2017, la soglia massima per l’applicazione della mediazione è stata elevata da 20.000 a 50.000 euro (art. 10).

¹⁸ Significative modifiche erano state apportate dall’art. 1, c. 611, lett. a), della l. 27 dicembre 2013, n. 147, che, tra l’altro, ha qualificato la presentazione del reclamo come condizione di procedibilità e non più di ammissibilità del ricorso.

¹⁹ Il valore della controversia va determinato con riferimento a ciascun atto impugnato ed è dato dall’importo del tributo contestato dal contribuente con l’impugnazione, al netto degli interessi, delle eventuali sanzioni e di ogni altro eventuale accessorio. In caso di impugnazione esclusivamente di atti di irrogazione delle sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste.

Alle controversie instaurate a seguito di rigetto dell'istanza di reclamo, ovvero di mancata conclusione dell'accordo di mediazione, è applicabile la conciliazione, disciplinata dai nuovi artt. 48, 48-bis e 48-ter d.lgs. n. 546/1992.

Nei casi in cui sia ammissibile la mediazione, la presentazione del ricorso, che può contenere anche un'istanza con la quale si propone la rideterminazione delle somme dovute, dà l'avvio automaticamente alla fase amministrativa della mediazione²⁰.

L'istruttoria relativa al procedimento di mediazione è attribuita ad apposite strutture diverse e autonome da quelle che curano l'istruttoria degli atti impugnabili²¹.

L'ufficio, all'esito dell'istruttoria e di un eventuale contraddittorio, può accogliere, anche parzialmente, o rigettare il reclamo ovvero può formulare una proposta di mediazione, avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa e al principio di economicità dell'azione amministrativa (art. 17-bis, c. 5). La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla scadenza del termine (c. 8).

L'accordo di mediazione si conclude con la sottoscrizione da parte dell'ufficio e del contribuente e si perfeziona con il versamento entro venti giorni dell'intero importo dovuto, ovvero della prima rata, in caso di pagamento rateale. La mediazione comporta il beneficio per il contribuente dell'automatica riduzione delle sanzioni amministrative al 35 per cento del minimo previsto dalla legge, anche se il contribuente decide di pagare interamente l'imposta del procedimento di mediazione.

In caso di mancato versamento delle rate successive alla prima, l'atto di mediazione costituisce titolo per la riscossione coattiva.

Trascorsi novanta giorni dal ricevimento del ricorso da parte dell'ufficio competente senza che sia stata conclusa la mediazione, inizia a decorrere il termine di trenta giorni per l'eventuale costituzione in giudizio del contribuente. In caso di deposito del ricorso prima del decorso dei novanta giorni, l'Agenzia delle entrate può eccepire l'improcedibilità del

²⁰ In caso di presentazione di istanza di accertamento con adesione, il termine per la proposizione dell'eventuale, successiva istanza di mediazione è sospeso per un periodo di novanta giorni dalla data di presentazione da parte del contribuente dell'istanza di accertamento con adesione. Il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine di novanta giorni dalla data di notifica, entro il quale deve essere conclusa la procedura di mediazione.

²¹ Una delle criticità rilevate al riguardo è che la mediazione è sostanzialmente rimessa alla stessa parte che ha adottato l'atto e che andrebbe valutata l'ipotesi di individuare organismi autonomi estranei all'ente che ha emanato l'atto.

ricorso e il presidente, se rileva l'improcedibilità, rinvia la trattazione per consentire la mediazione.

3. Assetto organizzativo

Il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze ha funzioni di governo dell'intero sistema fiscale. Il d.p.c.m. 27 febbraio 2013, n. 67, nel ridisegnare l'organizzazione del Mef, ha rafforzato la funzione del Dipartimento di regia complessiva del sistema fiscale, di strategia di politica fiscale, di indirizzo e controllo delle agenzie, delle società ed enti economici che compongono l'amministrazione finanziaria. Di particolare interesse, per il tema in esame, sono le rilevazioni ed analisi statistiche sull'andamento del contenzioso tributario che la Direzione I-Giustizia tributaria espone in una relazione annuale e rapporti trimestrali corredati da ampie appendici statistiche che hanno rappresentato la principale fonte di dati ed informazioni per questo lavoro²².

Per effetto del citato d.p.c.m. e del d.m. 17 luglio 2014, a partire dal 1° ottobre 2014 le competenze in merito alla gestione della logistica e del personale delle commissioni tributarie, prima intestate al Dipartimento finanze, sono passate al Dipartimento dell'amministrazione generale, del personale e dei servizi.

L'ordinamento degli organi della giurisdizione tributaria è contenuto nel d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545²³ che stabilisce, tra l'altro, la composizione delle commissioni tributarie provinciali e regionali, il numero delle sezioni e i relativi organici; i requisiti dei

²² Molteplici i compiti della Direzione: a) provvede alla gestione automatizzata dell'attività amministrativa degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria e del processo tributario; definisce i requisiti delle banche dati relative al contenzioso tributario; b) provvede alla rilevazione statistica sull'andamento dei processi nonché sul valore economico delle controversie avviate e definite; effettua il monitoraggio sull'andamento delle spese di giustizia riferite al contenzioso tributario e le previsioni del gettito; c) assicura il coordinamento degli uffici del massimario degli organi di giurisdizione tributaria; rileva ed esamina le questioni di rilevante interesse o di ricorrente frequenza, nonché i casi in cui non vi sia un univoco orientamento giurisprudenziale nelle controversie tributarie, anche sulla base di segnalazioni periodiche dei presidenti delle commissioni tributarie; d) predisporre provvedimenti e atti per l'attuazione delle norme in materia contenzioso tributario e delle relative spese di giustizia e per la loro interpretazione; e) cura la predisposizione dei provvedimenti relativi al personale giudicante; f) svolge attività di vigilanza e di ispezione sugli uffici di segreteria delle commissioni tributarie; g) provvede all'amministrazione delle risorse finanziarie destinate al pagamento dei compensi dei giudici tributari, al funzionamento del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria e del garante del contribuente; h) gestisce il contenzioso relativo alle materie di competenza, compreso quello instaurato in materia di equa riparazione in caso di eccessiva durata del processo, ai sensi della l. 24 marzo 2001, n. 89 per quanto riguarda il processo tributario, nonché del contenzioso tributario instaurato in relazione al contributo unificato nel processo tributario (art. 13, c. 7).

²³ Adottato in attuazione della delega contenuta nell'art. 30 della l. 30 dicembre 1991, n. 413.

componenti, le incompatibilità, i procedimenti di nomina, la durata dell'incarico²⁴, il trattamento economico, la responsabilità, il procedimento disciplinare. Prevede la composizione del Consiglio di presidenza, organo di autogoverno dei giudici tributari, le sue attribuzioni²⁵, il trattamento economico²⁶. Sono pure disciplinati gli uffici di segreteria, i servizi amministrativi del contenzioso, nonché il servizio automatizzato per la gestione delle attività degli uffici di segreteria delle commissioni tributarie del Consiglio di presidenza e per le rilevazioni statistiche.

La tabella che segue rappresenta i giudici attualmente in servizio nelle commissioni tributarie di primo e secondo grado.

Tabella 1 - Giudici in organico al 31 dicembre 2016

Numero giudici in organico al 31/12/2016 e rapporto togati/non togati						
Commissione tributaria	Togati		Non togati		Totale	
	Numero	%	Numero	%	Numero	%
Ctp	1.031	45,7	1.225	54,3	2.256	100
Ctr	497	55,8	393	44,2	890	100
Totale	1.528	48,6	1.618	51,4	3.146	100

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate- Direzione della giustizia tributaria.

I giudici tributari in servizio, al 31 dicembre 2016, sono 3.146 (2.256 nelle Ctp e 890 nelle Ctr), in riduzione rispetto al 2015 del 3,88 per cento (-7,29 nelle Ctr e -2,46 nelle Ctp) di cui 1.528 magistrati, pari al 48,6 per cento, esattamente 1.031 nelle Ctp (45,7 per cento) e 497 nelle Ctr (55,8 per cento) e 1.618 provenienti da altre professioni, pari al 51,4 per cento (1.225

²⁴ I componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali, indipendentemente dalle funzioni svolte, cessano dall'incarico, in ogni caso, al compimento del settantacinquesimo anno di età (art. 11, c. 2).

²⁵ Il Consiglio di presidenza, tra l'altro: formula al Ministro delle finanze proposte per l'adeguamento e l'ammodernamento delle strutture e dei servizi, sentiti i presidenti delle commissioni tributarie; predispone gli elementi per la redazione della relazione del Ministro delle finanze di cui all'art. 29, comma 2, anche in ordine alla produttività comparata delle commissioni; esprime parere sugli schemi di regolamento e di convenzioni che comunque riguardino il funzionamento delle commissioni tributarie.

Il Consiglio di presidenza vigila sul funzionamento dell'attività giurisdizionale delle commissioni tributarie e può disporre ispezioni nei confronti del personale giudicante affidandone l'incarico ad uno dei suoi componenti (art. 24).

²⁶ I componenti del Consiglio di presidenza sono esonerati dalle funzioni proprie conservando la titolarità dell'ufficio e il relativo trattamento economico ragguagliato, quanto alla parte variabile, a quella più elevata conferita nello stesso periodo ai presidenti di commissione tributaria. Ai componenti del Consiglio di presidenza spetta, se con residenza fuori Roma, il trattamento di missione nella misura prevista per la qualifica rivestita e comunque non inferiore a quella prevista per il dirigente generale dello Stato, livello C (art. 27).

nelle Ctp e 393 nelle Ctr). L'andamento delle presenze dei giudici togati appare coerente, pur con uno scarto ancora da colmare, rispetto all'obiettivo posto dall'art. 39 del d.l. 6 luglio 2011, n. 98 che, al fine dichiarato di "assicurare una maggiore efficienza del sistema della giustizia tributaria, garantendo altresì imparzialità e terzietà del corpo giudicante", ha disposto che per le commissioni tributarie regionali i posti da conferire sono attribuiti in modo da assicurare progressivamente la presenza di due terzi dei giudici selezionati tra magistrati, in servizio o a riposo, ovvero tra gli avvocati dello Stato, a riposo (c. 2-bis dell'art. 9 del d.lgs. n. 545/1992).

Tutti gli incarichi direttivi e parte di quelli semidirettivi, per un totale del 92 per cento, sono ricoperti da magistrati provenienti dalla magistratura ordinaria (n. 380), contabile (n. 16), amministrativa (n. 18) e militare (n. 6).

Negli allegati nn. 1 e 2 si riportano le tabelle che rappresentano il numero delle sezioni previste per le 21 commissioni tributarie regionali e le 103 commissioni tributarie provinciali con i relativi organici²⁷, secondo piante organiche (originariamente allegate al d.lgs. n. 545/1992 e rideterminate con d.m. 11 aprile 2008 del Mef), ormai risalenti che sarebbe opportuno aggiornare per tener conto degli attuali carichi di lavoro nei diversi distretti.

Con riferimento alla strutturazione organizzativa, l'analisi dei flussi in entrata del contenzioso sembra suggerire anche una opportuna razionalizzazione degli ambiti territoriali, per le Ctp e per le Sezioni staccate delle Ctr (per es. con accorpamenti tra province limitrofe), onde realizzare una elevazione del rapporto costi/benefici.

Appaiono, in ogni caso, margini di miglioramento nella distribuzione dei giudici sul territorio, come risulta dall'analisi dei carichi di lavoro per giudice di seguito riportata. Si tratta di esigenza, peraltro, già all'attenzione del Consiglio di presidenza. In occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario 2017, il presidente ha sottolineato, infatti, l'urgente necessità di avviare la procedura per la revisione della rete territoriale delle commissioni e soprattutto dei relativi organici.

3.1. Il processo tributario telematico

Il Processo tributario telematico (Ptt) è stato avviato con la pubblicazione del decreto del direttore generale delle Finanze del 4 agosto 2015 (G.U. del 10 agosto 2015, n. 184) con

²⁷ Le piante organiche erano originariamente allegate al d.lgs. n. 545/1992.

il quale sono state definite le regole tecniche che le parti che intendono costituirsi con modalità telematica debbono rispettare, per i processi tributari innanzi alle commissioni della Toscana e dell'Umbria.

Con i successivi decreti del direttore generale delle Finanze del 30 giugno 2016 (G.U. n. 161 del 12 luglio 2016) e del 15 dicembre 2016 (G.U. n. 298 del 22 dicembre 2016), le predette regole tecniche sono state estese a tutto il territorio nazionale.

Il Ptt è quindi attivo, relativamente ai ricorsi ed appelli notificati a partire dal:

- 1° dicembre 2015 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Toscana e Umbria;
- 15 ottobre 2016 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Abruzzo e Molise;
- 15 novembre 2016 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Liguria e Piemonte;
- 15 dicembre 2016 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Emilia-Romagna e Veneto;
- 15 febbraio 2017 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Basilicata, Campania e Puglia;
- 15 aprile 2017 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Friuli-Venezia Giulia, Lazio e Lombardia;
- 15 giugno 2017 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Calabria, Sardegna e Sicilia;
- 15 luglio 2017 per le commissioni tributarie presenti nelle regioni Marche e Valle d'Aosta e le province autonome di Trento e Bolzano.

I decreti danno attuazione al regolamento che disciplina l'uso di strumenti informatici e telematici nel processo tributario (approvato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 23 dicembre 2013, n. 163).

L'accesso ai servizi del Sistema informativo della giustizia tributaria (Sigit) consente alle parti processuali la costituzione telematica e, dunque, di effettuare con modalità telematiche il deposito dei ricorsi e degli altri atti processuali presso le commissioni tributarie, nonché di accedere al fascicolo processuale informatico del processo e consultare tutti gli atti e i provvedimenti emanati dal giudice. Il nuovo sistema informativo della giustizia tributaria (Sigit) ha integrato i servizi del processo tributario telematico (Ptt) e del telecontenzioso.

Si tratta, dunque, di un'importante innovazione che si inserisce nel processo di semplificazione del rapporto fisco/cittadino e di efficientamento del servizio. Una volta effettuato il deposito tramite il "Ptt" i contribuenti, i professionisti e gli enti impositori, previamente registrati, tramite il rinnovato servizio del "Telecontenzioso" possono consultare da casa o dai propri uffici il fascicolo processuale informatico ed i relativi atti.

CAPITOLO II L'ATTIVITA'

Sommario: 1. L'evoluzione del contenzioso tributario. - 1.1. Controversie pervenute. - 1.2. Controversie definite. - 1.3. Controversie pendenti. - 2. Analisi del contenzioso per tipologia e ripartizione territoriale. - 3. Esiti degli atti impositivi. Incidenza degli strumenti deflativi. - 4. Carichi di lavoro e produttività.

1. L'evoluzione del contenzioso tributario

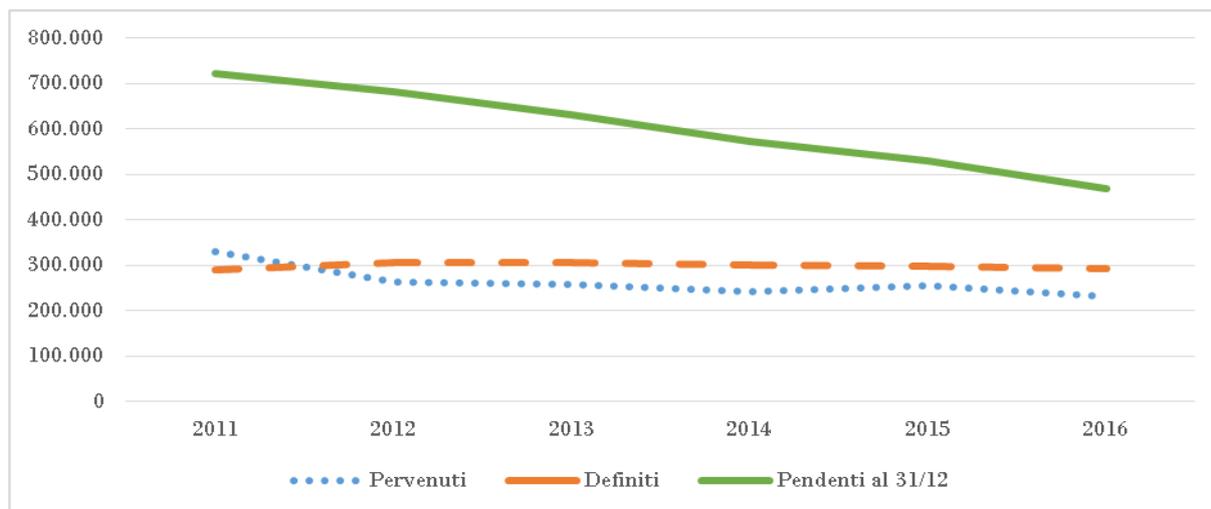
Il confronto tendenziale dei ricorsi/appelli pervenuti e definiti a partire dal 2011 mostra un progressivo decremento dei pendenti, che scendono per la prima volta nel 2016 al di sotto della soglia dei 500.000 (esattamente 469.048), con una riduzione dell'11,64 per cento rispetto al 2015. E' un risultato che è l'effetto soprattutto della riduzione del volume del nuovo contenzioso (flusso in entrata) che prosegue nel 2016 (-9,8 per cento, dopo un incremento nel 2015), superando quello che era il miglior risultato del 2014. Il numero dei ricorsi/appelli definiti (flusso in uscita), sempre superiore al flusso in entrata, risulta sostanzialmente stabile (lievemente decrescente a partire dal 2014, con sensibili differenze tra Ctp e Ctr, come si vedrà di seguito con l'analisi disaggregata dei dati).

Tabella 2 - Evoluzione contenzioso tributario dal 2011 al 2016

Ctp+Ctr	2011	2012	Differenza 2012/2011 in percentuale	2013	Differenza 2013/2012 in percentuale	2014	Differenza 2014/2013 in percentuale	2015	Differenza 2015/2014 in percentuale	2016	Differenza 2016/2015 in percentuale
Pervenuti	329.046	264.761	-19,5	257.011	-2,9	242.668	-5,6	256.901	5,9	231.713	-9,8
Definiti	290.036	305.754	5,4	307.020	0,4	301.886	-1,7	298.313	-1,2	293.311	-1,7
Pendenti al 31/12	722.476	681.483	-5,7	631.474	-7,3	572.256	-9,4	530.844	-7,2	469.048	-11,6

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Grafico 1 - Totale contenzioso tributario - Commissioni tributarie provinciali e regionali. Evoluzione 2011-2016



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

La rappresentazione grafica rende con immediatezza l'andamento del contenzioso. La linea rappresentativa dei ricorsi pendenti, sensibilmente discendente nel periodo considerato, mantiene ancora una significativa distanza dai livelli di definizione, che restano sostanzialmente costanti (con una lieve flessione negli ultimi anni). L'entità dello stock dei pendenti in netto miglioramento è influenzata soprattutto dal livello del flusso in entrata, che, in diminuzione dal 2011 al 2014, registra un'inversione di tendenza nel 2015 (+5,9 per cento il 2014), per tornare a decrescere nel 2016 (-9,8 per cento).

1.1. Controversie pervenute

Il flusso in entrata (ricorsi/appelli pervenuti) risulta tendenzialmente in flessione nell'arco temporale considerato (-19,8 nel 2012, -2,9 nel 2013, -5,6 nel 2014, -9,8 nel 2016), influenzando positivamente il volume dei pendenti. Il 2015 soltanto mostra una inversione di tendenza, con un aumento delle controversie complessivamente pervenute (+5,9), particolarmente significativo per gli appelli innanzi alle Ctr, che passano da 60.333 a 68.673 (+13,7 per cento), più contenuto per i ricorsi presentati alle Ctp (passati da 182.354 a 188.362). Il volume del nuovo contenzioso torna a ridursi nel 2016 (-9,9 per cento): il decremento è da ricondurre soprattutto ai ricorsi innanzi alle Ctp (-13 per cento) rispetto agli appelli (-1,2 per cento).

Tabella 3 - Ricorsi pervenuti Ctr e Ctp dal 2011 al 2016

Pervenuti	2011	2012	Differenza 2012/2011 in percentuale	2013	Differenza 2013/2012 in percentuale	2014	Differenza 2014/2013 in percentuale	2015	Differenza 2015/2014 in percentuale	2016	Differenza 2016/2015 in percentuale
Ctp	260.989	209.178	-19,9	202.243	-3,3	182.354	-9,8	188.362	3,3	163.862	-13,0
Ctr	69.163	55.577	-19,6	54.768	-1,5	60.333	10,1	68.673	13,7	67.851	-1,2
Totale	330.152	264.755	-19,8	257.011	-2,9	242.687	-5,6	257.035	5,9	231.713	-9,9

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Di particolare interesse appare l'analisi delle controversie pervenute per valore economico.

Nel 2016 sono pervenuti complessivamente 231.713 ricorsi/appelli, di cui ben 155.723 (pari al 67,21 per cento) sono controversie di valore fino a 20.000 euro (72,07 per cento per le Ctp e 55,46 per le Ctr), per un valore di circa 669,59 milioni. Le controversie superiori a 20.000 euro sono state 69.451, pari al 29,97 per cento del totale. La percentuale rimanente è di valore indeterminabile (ad esempio, in materia catastale).

Le controversie pervenute superiori a 1 milione sono state 4.159 (pari all'1,79 per cento dei ricorsi/appelli pervenuti), per un valore di circa 23.251,07 milioni (pari al 73,09 per cento).

In conclusione, il 67,21 per cento dei pervenuti corrisponde soltanto al 2,10 per cento del valore complessivo, mentre l'1,79 per cento delle liti copre ben il 73,09 dell'intero valore.

Tabella 4 - Controversie pervenute distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Da 0 a 20.000 euro. Anni 2011-2016

Da 0 a 20.000 euro	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Pervenuti	% pervenuti su totale										
Ctp	201.784	77,32	150.527	71,96	137.141	67,81	124.030	68,02	128.909	68,44	118.095	72,07
Ctr	41.467	59,96	28.453	53,98	30.385	55,48	32.156	57,98	37.499	54,61	37.628	55,46
Ctp+Ctr	243.251	73,68	178.980	70,27	167.526	65,18	156.186	64,36	166.408	64,74	155.723	67,21

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Tabella 5 - Controversie pervenute distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Oltre 20.000 euro. Anni 2011-2016

Oltre 20.000 euro	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Pervenuti	% pervenuti su totale										
Ctp	57.119	21,89	51.456	28,04	52.144	25,78	46.056	25,26	52.304	27,77	43.151	26,33
Ctr	27.064	39,13	24.260	46,02	22.333	40,78	23.295	38,61	25.917	37,74	26.300	38,76
Ctp+Ctr	84.183	25,50	75.716	32,40	74.477	28,98	69.351	28,58	78.221	30,43	69.451	29,97

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Tabella 6 - Controversie pervenute. Valore indeterminabile. Anni 2011-2016

Valore indeterminabile	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Pervenuti	% pervenuti su totale										
Ctp	2.086	0,80	7.195	3,44	12.958	6,41	12.268	6,73	7.149	3,80	2.616	1,60
Ctr	632	0,91	2.864	5,15	2.050	3,74	4.882	8,09	5.257	7,66	3.923	5,78
Ctp+Ctr	2.718	0,82	10.059	3,8	15.008	5,84	17.150	7,07	12.406	4,83	6.539	2,82

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

1.2. Controversie definite

Il volume delle controversie definite si riduce nel 2016 dell'1,6 per cento. Tale contrazione è il risultato della flessione dell'attività definitiva delle Ctp (-4,8 per cento), il peggior risultato dal 1996, correlato ad una riduzione del numero dei giudici, che nel 2016 sono stati 2.256 rispetto ai 2.313 del 2015 (-2,46 per cento), con un livello di produttività sostanzialmente stabile (105 atti definiti per giudice nel 2015, 102,8 nel 2016).

Migliora, invece, la *performance* delle Ctr (+13 per cento), pur con una riduzione sensibile del numero dei giudici (-7,29 per cento), con un livello di produttività crescente (56,4 atti definiti per giudice nel 2015, 68,80 nel 2016).

Tabella 7 - Ricorsi definiti Ctr e Ctp dal 2011 al 2016 - Differenza percentuale rispetto all'anno precedente

Definiti	2011	2012	% 2012-2011	2013	% 2013-2012	2014	% 2014-2013	2015	% 2015-2014	2016	% 2016-2015
Ctp	246.111	248.826	1,1	248.009	-0,3	247.591	-0,2	243.861	-1,5	232.076	-4,8
Ctr	55.659	56.887	2,2	59.081	3,9	54.298	-8,1	54.206	-0,2	61.235	13
Totale	301.770	305.713	1,3	307.090	0,5	301.889	-1,7	298.067	-1,3	293.311	-1,6

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Il volume delle controversie definite, in crescita dal 2011 al 2014, si contrae nell'ultimo biennio, registrando nel 2016 il dato più basso dopo quello del 2011, nonostante la produttività (numero di giudizi trattati per giudice) risulti nello stesso anno in crescita, come più approfonditamente si dirà in seguito.

Sempre interessante l'analisi delle controversie definite per fasce di valore, che, per l'intero arco temporale considerato, conferma i volumi nettamente più alti, sotto il profilo numerico, nel primo scaglione (da 0 a 20.000), attestandosi nel 2016 al 68,49 per cento (71,53 per cento per le Ctp, e al 56,96 per cento per le Ctr).

Tabella 8 - Ricorsi definiti Ctr e Ctp. Valori

Anno	Per numero		Per valore		
	Ctp	Ctr	Ctp	Ctr	Ctp+Ctr
2011	246.111	55.659	7.200.749.012	1.839.351.784	9.040.100.796
2012	248.808	56.887	23.226.835.353	13.745.112.074	36.971.948.041
2013	247.961	59.082	28.448.448.490	10.674.631.695	39.123.080.185
2014	247.578	54.301	27.350.981.549	13.335.642.426	40.686.623.975
2015	243.881	54.213	23.343.221.256	11.820.573.152	35.163.794.408
2016	232.076	61.235	21.713.282.481	10.420.227.513	32.133.509.994

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Tabella 9 - Controversie definite distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Da 0 a 20.000 euro. Anni 2011-2016

Da 0 a 20.000 euro	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Definite	% definite su totale										
Ctp	228.641	92,90	197.404	79,33	189.820	76,54	182.591	73,75	176.945	72,57	165.998	71,53
Ctr	52.040	93,50	32.022	56,29	37.081	62,76	30.810	56,74	30.631	56,51	34.877	56,96
Ctp+Ctr	280.681	93,01	229.426	75,05	226.901	73,89	213.401	70,69	207.576	69,64	200.875	68,49

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Tabella 10 - Controversie definite distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Oltre 20.000 euro. Anni 2011-2016

Oltre 20.000 euro	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Definite	% definite su totale										
Ctp	17.428	7,08	49.690	19,97	53.042	21,39	55.621	22,46	56.105	23,01	56.234	24,23
Ctr	3.616	6,50	24.432	42,95	21.040	35,61	22.204	40,89	21.072	38,87	22.097	36,09
Ctp+Ctr	21.044	6,97	74.122	24,25	74.082	24,12	77.825	25,78	77.177	25,89	78.331	26,71

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Tabella 11 - Controversie definite distinte per grado di giudizio e per fasce di valore. Valore indeterminabile. Anni 2011-2016

Valore indeterminabile	2011		2012		2013		2014		2015		2016	
	Definite	% definite su totale										
Ctp	42	0,02	1.732	0,7	5.147	2,08	9.379	3,79	10.811	4,43	9.844	4,24
Ctr	3	0,01	433	0,76	960	1,62	1.284	2,36	2.503	4,62	4.261	6,96
Ctp+Ctr	45	0,01	2.165	0,71	6.107	1,99	10.663	3,53	13.314	4,47	14.105	4,81

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

In allegato (all. nn. 4, 5 e 6) sono riportate, per i medesimi anni, tabelle che riportano gli esiti dei giudizi (favorevole all'ufficio/al contribuente/giudizio intermedio), distintamente per grado di giudizio e fasce di valore (*infra* 20.000, oltre 20.000, valore indeterminabile).

Le sentenze favorevoli all'ufficio risultano sempre prevalenti sia numericamente che per valore rispetto alle sentenze favorevoli al contribuente: nei giudizi entro i 20.000 euro, con una differenza del 24,82 per cento numericamente e del 37,40 per cento, con riferimento al valore; nei giudizi oltre i 20.000 lo scarto è più significativo, 44,52 per cento numericamente e 46,50 per cento, in relazione al valore. I giudizi intermedi sono l'8,60 per cento rispetto al totale per i giudizi *infra* 20.000, il 14,98 per cento nelle liti di valore superiore. Per quanto prevalenti le sentenze favorevoli all'ufficio, non appare comunque trascurabile, soprattutto per i giudizi *infra* 20.000, la percentuale delle sentenze in cui l'amministrazione è totalmente o parzialmente soccombente (38 per cento). È evidente, dunque, la necessità di intervenire anche elevando la qualità delle iscrizioni a ruolo, per ridurre il contenzioso, ciò anche con l'utilizzo selettivo e mirato delle informazioni disponibili nelle banche dati che compongono

l'Anagrafe tributaria²⁸.

1.3. Controversie pendenti

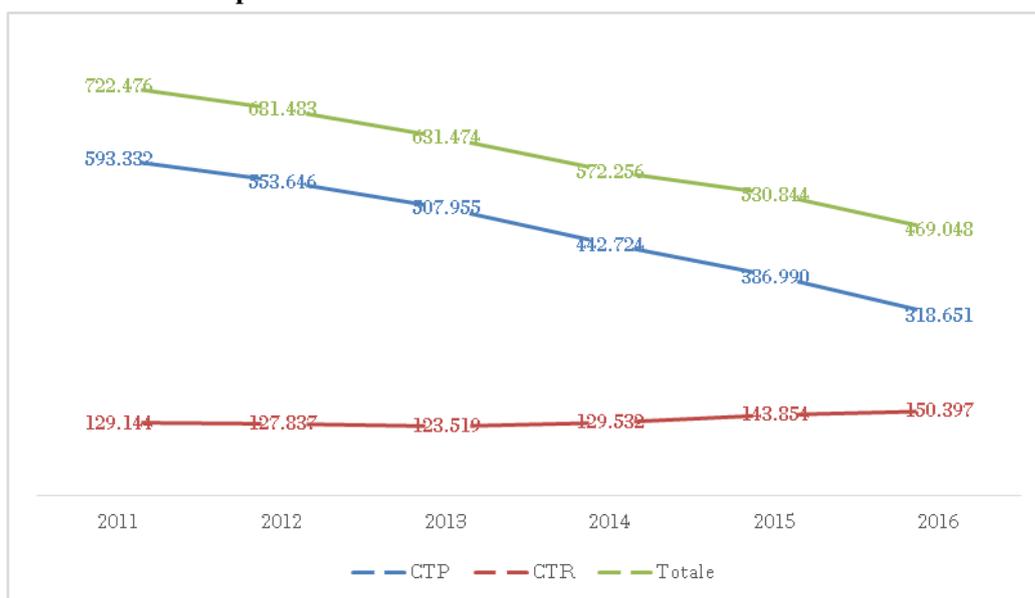
L'analisi dei dati relativi all'arco temporale 2011-2016 mostra un progressivo decremento dei pendenti complessivi, che scendono per la prima volta nel 2016 al di sotto della soglia dei 500.000 (esattamente 469.048), con una riduzione dell'11,64 per cento rispetto al 2015. Il risultato positivo è da ascrivere esclusivamente alle Ctp, mentre i pendenti innanzi alle Ctr risultano tendenzialmente in aumento dopo il miglior risultato del 2013, registrando nel 2016 un incremento del 4,54 per cento rispetto all'anno precedente.

Tabella 12 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre. Anni 2011-2016

Commissione tributaria	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Ctp	593.332	553.646	507.955	442.724	386.990	318.651
Ctr	129.144	127.837	123.519	129.532	143.854	150.397
Totale	722.476	681.483	631.474	572.256	530.844	469.048

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Grafico 2 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre. Anni 2011-2016



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

²⁸ Il tema è oggetto di una specifica relazione della Corte in corso di elaborazione.

Particolarmente interessante è la ripartizione dei ricorsi/appelli pendenti per fasce di valore, operando, in questo caso, un'ulteriore distinzione nell'ambito di quelli inferiori a 20.000 euro con l'inserimento di una soglia di soli 2.000 euro.

Tabella 13 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre 2016 per fasce di valore ed incidenza percentuale sul totale

Pendenti al 31/12/2016							
	<=20.000 €	% sul totale	>20.000 €	% sul totale	Valore indeterminabile	% sul totale	Totale
Ctp	244.461	76,72	66.737	20,94	7.453	2,34	318.651
Ctr	86.937	57,81	53.287	35,43	10.173	6,76	150.397
Totale	331.398	70,65	120.024	25,59	17.626	3,76	469.048

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Tabella 14 - Ricorsi/appelli pendenti. Valore <2000 euro al 31 dicembre 2016

	<2.000 €	Totale pendenti	%
Ctp	145.484	318.651	45,66
Ctr	35.861	150.397	23,84
Totale	181.345	632.767	28,66

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Il 70,65 per cento dei giudizi pendenti innanzi alle commissioni tributarie ha un valore inferiore ai 20.000 euro (il 76,72 per cento innanzi alle Ctp e il 57,81 per cento innanzi alle Ctr). Un *focus* all'interno di tale ambito rivela un dato ancora più significativo: il 28,66 per cento dei giudizi pendenti innanzi alle commissioni tributarie ha un valore inferiore ai 2.000 euro (esattamente il 45,66 per cento innanzi alle Ctp e il 23,84 per cento innanzi alle Ctr).

I dati sopra riportati indurrebbero a valutare, al fine di ridurre i tempi di trattazione delle liti, l'opportunità di affidare, in primo grado, ad un giudice monocratico almeno la definizione delle liti pendenti di valore inferiore a 2.000 euro (pari al 45,66 per cento delle liti pendenti innanzi alle Ctp), trovando i necessari correttivi sul piano della retribuzione del giudice, come necessario complemento dell'intervento sicuramente proficuo per lo Stato. Si tratterebbe di un intervento, peraltro, in linea con i criteri direttivi della l. n. 23/2014

23/2014 (art. 10, c. 1, lett. b2).

Attualmente, sono decisi in composizione monocratica i ricorsi in ottemperanza per il pagamento di somme fino a 20.000 euro e per le spese di giudizio di qualunque importo, a seguito di recente modifica del d.lgs. n. 546/1992 (art. 70, c. 10-bis).

E' importante anche analizzare il grado di vetustà dei ricorsi /appelli pendenti, misurato dal tempo intercorrente dalla presentazione del ricorso/appello al 31 dicembre 2016, rappresentato dalla tabella che segue.

Tabella 15 - Ricorsi pendenti al 31 dicembre 2016 (Ctp+Ctr) per anno di presentazione

Fino al 2000 compreso	Ctp		Ctr		Totale	
	Numero	Percentuale	Numero	Percentuale	Numero	Percentuale
	491	0,15	320	0,21	811	0,17
2001	33	0,01	33	0,02	66	0,01
2002	69	0,02	40	0,03	109	0,02
2003	31	0,01	33	0,02	64	0,01
2004	89	0,03	70	0,05	159	0,03
2005	179	0,06	152	0,10	331	0,07
2006	473	0,15	237	0,16	710	0,15
2007	904	0,28	416	0,28	1.320	0,28
2008	1.579	0,50	775	0,52	2.354	0,50
2009	2.791	0,88	2.018	1,34	4.809	1,03
2010	6.532	2,05	3.707	2,46	10.239	2,18
2011	20.279	6,36	4.345	2,89	24.624	5,25
2012	24.802	7,78	5.939	3,95	30.741	6,55
2013	25.815	8,10	13.653	9,08	39.468	8,41
2014	36.677	11,51	21.524	14,31	58.201	12,41
2015	68.323	21,44	36.158	24,04	104.481	22,28
2016	129.584	40,67	60.977	40,54	190.561	40,63
Totale	318.651	100,00	150.397	100,00	469.048	100,00

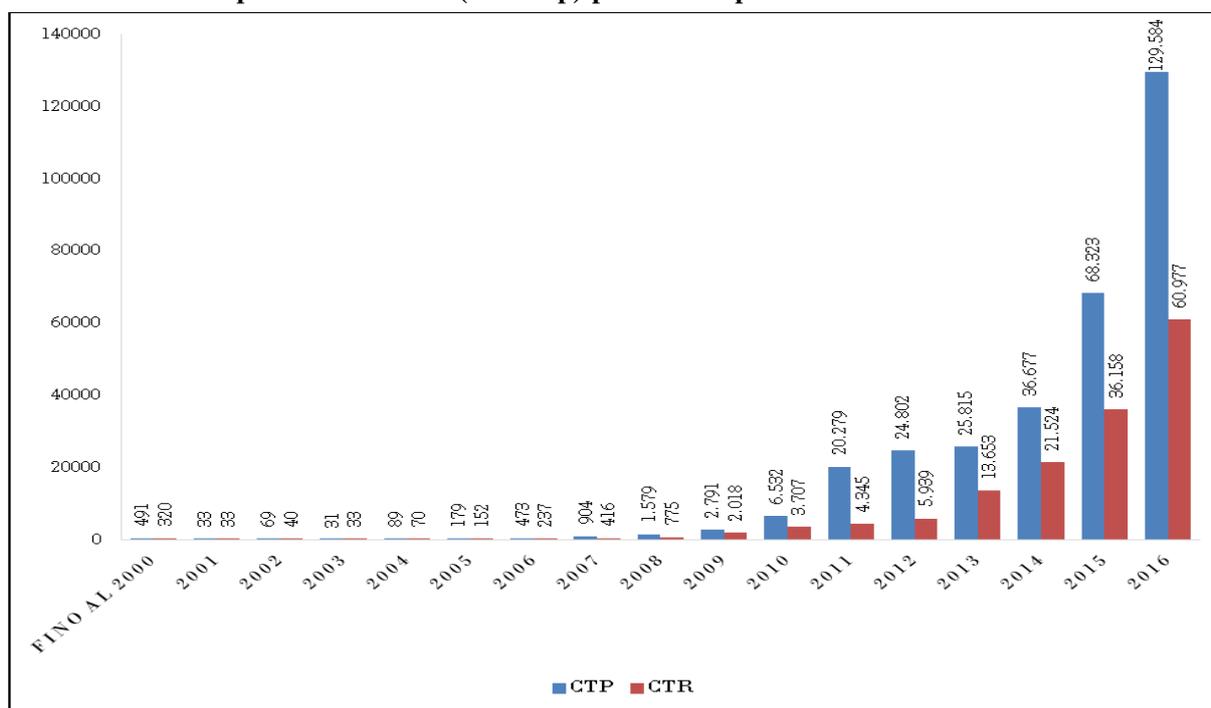
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Al 31 dicembre 2016, il 40,63 per cento delle liti complessivamente pendenti riguarda ricorsi/appelli presentati nello stesso anno; il 62,90 per cento è giacente da meno di due anni; il 27,37 per cento è giacente da tre a cinque anni; il 9,72 per cento risulta in giacenza da più di cinque anni.

Non appare, invece, significativa la differenza di vetustà degli atti giacenti presso le Ctp e davanti alle Ctr.

L'analisi storica dello stock dei pendenti è resa visivamente dalla rappresentazione grafica.

Grafico 3 - Ricorsi pendenti nel 2016 (Ctr e Ctp) per anno di presentazione



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

2. Analisi del contenzioso per tipologia e ripartizione territoriale

Di rilevante interesse appaiono i dati riportati nella tabella seguente rappresentativa della ripartizione territoriale del contenzioso riguardante l'Agencia delle entrate innanzi alle Ctp (distintamente per numero di atti e per importo contestato), per gli anni 2013-2016, con specifica indicazione della tipologia di atti che lo hanno generato. Va precisato che la voce Cop inserita in tabella è l'acronimo del Centro operativo di Pescara che dal 1° febbraio 2011 esegue controlli ed accertamenti massivi automatizzati su tutto il territorio nazionale, cura la gestione dei rimborsi e controlli dei contribuenti non residenti e la gestione dei crediti d'imposta previsti da leggi speciali.

Tabella 16 - Ripartizione territoriale del contenzioso. Anni 2013-2016

Ripartizione territoriale	Anno ricorso	Accertamento		Rimborsi		Liquidazione+riscossione		Altre tipologie di atti		Totale	
		N. atti	Importo contestato	N. atti	Importo contestato	N. atti	Importo contestato	N. atti	Importo contestato	N. atti	Importo contestato
Abruzzo	2013	856	150.856.520,67	240	6.543.914,41	625	30.336.692,31	148	27.050.260,01	1.869	214.787.387
	2014	953	191.464.436,74	187	3.026.035,47	563	34.635.623,13	127	37.483.096,67	1.830	266.609.192
	2015	1.118	188.004.128,35	141	1.237.759,67	876	43.805.680,40	166	12.867.479,17	2-301	245.915.048
	2016	776	331.918.152,83	112	3.455.601,70	849	27.497.542,53	79	3.990.204,46	1.816	366.861.502
Basilicata	2013	886	100.377.549,28	41	495.349,08	249	28.390.128,91	147	1.078.050,37	1.323	130.341.078
	2014	989	71.867.004,84	82	1.571.671,59	205	17.944.613,97	91	2.140.263,04	1.367	93.523.553
	2015	620	77.917.834,30	43	1.069.830,68	316	20.905.382,40	45	8.386.279,16	1.024	108.279.327
	2016	492	46.834.307,38	39	447.508,34	499	12.323.336,65	31	1.210.810,23	1.061	60.815.963
Bolzano (D.P.)	2013	185	29.826.091,07	61	817.873,35	78	2.505.433,86	38	3.362.635,71	362	36.512.034
	2014	188	64.124.899,91	82	802.168,46	58	18.021.259,61	32	10.753.839,00	360	93.702.167
	2015	209	661.885.655,11	110	1.421.254,60	57	3.241.874,47	40	57.864.946,30	416	724.413.740
	2016	233	87.985.977,89	156	16.028.201,31	64	5.253.908,44	28	2.353.588,10	481	111.621.676
Calabria	2013	2.339	266.116.482,83	155	4.649.237,53	3.071	103.775.150,80	521	35.086.871,72	6.086	409.627.743
	2014	2.390	380.928.731,26	179	4.009.103,06	2.383	74.886.824,00	285	9.415.194,50	5.237	469.239.853
	2015	2.792	337.463.891,83	257	2.915.417,89	4.898	166.760.368,18	341	11.429.242,38	8.288	518.568.920
	2016	2.287	348.493.617,69	130	2.472.684,39	5.558	111.776.272,59	284	16.105.906,77	8.259	478.848.481
Campania	2013	6.581	1.911.758.622,84	2.058	46.299.342,21	7.855	648.620.450,60	1.551	160.494.015,90	18.045	2.767.172.432
	2014	6.023	1.984.939.742,25	1.402	49.497.520,50	5.926	395.493.355,45	846	134.311.197,82	14.197	2.564.241.816
	2015	6.265	1.808.804.862,01	1.334	23.782.287,58	8.551	512.249.641,99	875	113.832.434,13	17.025	2.458.669.226
	2016	5.154	1.689.018.838,84	831	31.962.570,40	10.024	528.111.714,08	677	107.129.444,81	16.686	2.356.222.568
COP	2013	6	10.139.902,35	133	129.322.881,35	24	1.009.322,68	15	54.538,00	178	140.526.644
	2014	9	29.077.227,10	96	31.218.587,51	30	976.791,49	23	2.127.764,87	158	63.400.371
	2015	3	5.871.281,00	109	101.787.560,80	58	834.439,99	13	133.376,33	183	108.626.712
	2016	2	484.940,00	52	31.218.138,03	59	691.052,26	30	292.658,38	143	32.786.789
Emilia Romagna	2013	4.976	1.366.177.418,76	2.287	19.601.246,92	1.000	86.003.344,81	312	37.043.622,72	8.576	1.508.825.633
	2014	3.831	957.293.148,91	1.616	12.130.936,63	765	100.003.483,83	232	29.257.616,20	6.444	1.098.685.186
	2015	3.654	1.395.489.865,41	1.360	20.512.634,83	925	125.161.598,27	270	48.934.866,62	6.209	1.590.098.965
	2016	2.369	498.281.418,66	773	41.825.201,95	992	106.873.538,35	166	55.984.846,86	4.300	702.965.006
Friuli Venezia Giulia	2013	1.580	118.274.812,89	274	14.528.141,53	210	35.710.503,41	60	10.823.486,86	2.124	279.336.945
	2014	1.289	367.993.053,08	243	3.001.636,53	257	21.962.637,50	91	7.744.062,97	1.880	400.701.390
	2015	1.323	408.994.600,17	125	15.202.376,58	223	54.126.901,57	82	10.438.097,34	1.753	488.761.976
	2016	1.017	193.044.131,83	102	27.541.054,87	187	8.676.270,57	51	4.878.293,62	1.357	234.139.751
Lazio	2013	5.993	2.437.473.418,69	1.051	233.133.977,70	7.784	697.805.588,30	1.287	423.267.685,31	16.115	3.791.680.670
	2014	5.535	2.574.646.558,48	1.399	84.365.424,14	4.897	594.150.297,53	1.022	225.613.713,78	12.853	3.478.775.994
	2015	5.881	3.576.630.900,67	1.706	148.222.356,19	8.826	749.862.576,26	1.328	326.806.201,06	17.741	4.801.522.034
	2016	4.045	2.836.302.356,71	703	143.304.264,15	10.973	1.316.157.026,41	869	281.493.058,38	16.590	4.577.256.706
Liguria	2013	2.245	338.437.687,77	321	54.799.039,11	530	36.594.099,87	314	106.223.060,00	3.410	536.053.887
	2014	2.083	501.478.848,45	384	16.778.883,41	399	25.517.935,05	276	14.653.073,56	3.142	558.428.740
	2015	2.199	295.690.351,58	278	8.161.616,46	758	51.920.308,06	358	43.763.488,51	3.593	399.535.765
	2016	1.318	184.615.904,49	311	35.669.862,45	606	45.587.698,91	86	7.672.435,29	2.321	273.545.901
Lombardia	2013	8.955	12.454.504.616,78	2.944	451.248.269,05	3.343	759.132.380,16	1.431	381.077.079,86	16.673	14.045.962.346
	2014	8.242	5.985.896.063,54	2.678	456.581.349,66	3.605	912.540.883,48	1.188	314.725.584,38	15.713	7.669.743.881
	2015	7.997	8.095.261.276,68	1.906	719.515.571,99	3.756	744.954.288,84	1.014	182.066.293,82	14.673	9.741.797.431
	2016	4.611	4.204.408.957,98	1.648	206.228.729,74	3.719	448.869.538,67	573	87.253.347,59	10.551	4.946.760.574
Marche	2013	2.023	251.048.136,19	420	5.200.944,78	335	36.356.052,10	158	13.336.715,89	2.936	305.941.849
	2014	2.050	275.005.993,17	389	5.048.500,90	263	28.684.713,58	143	4.322.445,52	2.845	313.061.653
	2015	2.625	658.203.977,14	729	17.475.797,71	448	26.761.250,38	121	18.811.847,49	3.923	721.252.873
	2016	1.371	195.549.339,01	336	5.672.559,82	347	69.583.655,88	64	17.167.667,73	2.118	287.973.222

Segue tab. 16

Molise	2013	493	116.414.907,47	109	2.029.545,75	309	33.945.308,38	33	1.165.351,63	944	153.555.113
	2014	502	114.306.902,98	126	834.518,00	258	13.696.775,87	27	2.204.611,85	913	131.042.809
	2015	503	72.014.606,68	136	543.196,73	347	19.001.350,19	49	3.450.348,01	1.035	95.009.502
	2016	415	85.357.832,22	20	390.638,34	295	13.795.108,73	60	559.111,06	790	100.102.690
Piemonte	2013	3.290	1.310.656.469,45	633	76.797.732,96	825	149.728.256,81	322	96.756.746,98	5.070	1.633.939.206
	2014	3.176	1.571.413.377,97	671	82.178.360,92	756	79.453.829,71	299	31.083.847,15	4.902	1.764.129.416
	2015	2.793	1.105.566.792,04	563	68.622.299,74	1.292	141.879.522,02	258	24.797.539,50	4.906	1.340.866.153
	2016	1.826	578.889.052,09	372	37.819.678,92	1.266	86.772.198,95	208	37.642.002,70	3.672	741.122.933
Puglia	2013	3.983	683.578.652,18	951	14.832.925,38	2.331	151.091.118,09	783	53.575.895,82	8.048	903.078.591
	2014	3.867	699.772.904,62	746	8.156.404,79	1.885	227.727.328,42	673	74.388.821,49	7.171	1.010.045.459
	2015	3.991	774.860.410,18	878	23.448.655,06	2.577	222.650.073,83	448	96.922.064,28	7.894	1.117.921.203
	2016	3.751	626.614.645,91	790	58.582.192,75	2.598	216.443.051,24	423	33.152.417,63	7.562	934.792.308
Sardegna	2013	1.345	228.755.568,84	171	8.379.803,54	596	49.081.564,10	167	7.676.489,09	2.279	293.893.426
	2014	1.082	170.845.658,73	111	3.810.514,02	389	20.927.726,85	140	20.167.086,94	1.722	215.750.987
	2015	976	161.263.552,32	164	8.389.402,50	748	70.377.455,29	119	14.385.727,40	2.007	254.416.138
	2016	788	85.302.325,07	159	4.542.066,49	863	25.827.466,05	92	170.808.352,01	1.902	286.480.210
Sicilia	2013	6.455	950.418.075,63	1.876	48.757.478,28	12.910	357.088.002,44	1.746	98.430.239,28	22.987	1.454.693.796
	2014	6.486	860.920.133,31	851	22.263.433,81	10.059	292.182.253,96	1.465	65.492.003,21	18.861	1.240.857.824
	2015	7.059	871.379.116,18	981	23.872.883,76	10.100	480.076.772,43	990	152.830.913,81	19.130	1.528.159.686
	2016	5.481	723.128.394,30	1.067	25.300.404,96	11.569	439.657.688,62	942	91.075.539,62	19.059	1.279.162.028
Toscana	2013	3.509	711.647.369,44	584	21.169.377,26	790	56.270.951,83	413	45.002.280,97	5.296	834.089.979
	2014	3.363	733.971.767,43	578	11.970.213,35	809	142.747.009,46	258	25.063.927,47	5.008	913.752.918
	2015	3.279	973.048.291,24	418	14.582.182,00	994	153.303.462,79	242	38.886.231,10	4.933	1.179.820.167
	2016	2.168	905.272.151,70	241	13.981.638,63	927	118.537.978,69	168	26.384.623,95	3.504	1.064.176.393
Trento (D.P.)	2013	204	154.245.144,34	43	66.194.872,26	60	39.661.439,17	14	94.462,65	321	260.195.918
	2014	203	27.475.098,80	52	983.060,60	47	2.718.250,46	22	932.270,92	324	32.108.681
	2015	296	46.786.910,19	47	626.549,87	62	13.140.987,57	30	4.414.207,93	435	64.968.656
	2016	216	31.165.120,71	21	3.209.786,04	54	3.275.857,48	10	375.298,09	301	38.026.062
Umbria	2013	909	129.239.218,00	98	2.098.170,59	237	12.929.289,25	47	1.276.976,66	1.291	145.543.655
	2014	634	131.255.179,51	173	2.272.775,59	265	70.599.459,74	35	1.032.284,42	1.107	205.159.699
	2015	595	110.018.742,89	167	1.168.436,38	388	28.212.089,89	61	11.570.972,29	1.211	150.970.241
	2016	428	73.173.833,00	144	2.173.520,58	296	18.082.484,93	41	12.018.121,17	909	105.447.960
Valle d'Aosta	2013	112	11.442.164,60	20	115.664,13	30	703.538,67	6	549.089,68	168	12.810.457
	2014	100	17.580.521,73	7	181.943,70	19	706.150,50	3	0	129	18.468.616
	2015	101	33.061.998,50	9	1.104.496,21	19	1.486.584,27	6	1.668.756,60	135	37.321.836
	2016	74	32.471.722,14	7	122.225,97	84	4.585.399,48	3	98.047,00	168	37.277.395
Veneto	2013	4.783	1.792.084.357,21	929	32.996.260,41	899	198.541.202,42	448	135.166.016,24	7.059	2.158.787.836
	2014	4.607	1.526.937.455,84	753	30.192.203,98	902	122.145.893,98	482	165.753.337,86	6.744	1.845.028.892
	2015	4.125	1.985.145.674,84	690	23.885.189,36	1.193	189.265.355,23	351	265.668.493,73	6.359	2.463.964.713
	2016	2.522	483.611.018,09	410	88.701.912,98	1.005	119.321.025,06	217	29.962.450,10	4.154	721.596.406
Totale	2013	61.708	25.623.473.187,29	15.399	1.240.012.047,58	44.091	3.515.279.818,97	9.962	1.638.591.571,35	131.160	32.017.356.625
	2014	57.602	19.239.194.708,65	12.805	830.875.246,62	34.740	3.197.723.097,57	7.760	1.178.666.043,62	112.907	24.446.459.096
	2015	58.404	23.643.364.729,30	12.151	1.227.587.756,59	47.412	3.819.978.018,32	7.207	1.449.029.806,96	125.174	30.140.860.311
	2016	41.344	14.241.924.038,74	8.424	780.750.442,81	52.834	3.727.699.814,57	5.102	987.608.225,44	107.704	19.737.982.522

Fonte: Agenzia delle entrate.

I dati evidenziano anzitutto che, a livello nazionale, il flusso dei ricorsi conseguenti ad accertamenti costituisce negli anni considerati una quota inferiore alla metà del totale, per ridursi ulteriormente, nel 2016, in cui rappresenta circa il 38,37 per cento, flessione probabilmente riconducibile anche alla riduzione del numero degli accertamenti nell'ultimo biennio.

Anomalo appare il numero dei ricorsi avverso gli atti di liquidazione e riscossione (comprensivi delle cartelle ex art. 36-*bis*, 36-*ter* del d.p.r. n. 600/1973 e 54-*bis* del d.p.r. n. 633/1972 – stimati in circa 5.000 atti per il 2016 – e di ogni altro atto dell’agente della riscossione) che, a livello nazionale, costituisce mediamente oltre 1/3 del totale e, nel 2016, rappresenta addirittura il 49,05 del totale.

A livello regionale emerge un singolare apporto al contenzioso da liquidazione e riscossione di alcune regioni (la Sicilia, la Campania, il Lazio e la Calabria), tenuto conto del relativo peso demografico di tali regioni rispetto ad altre (Lombardia, Veneto, Piemonte, Emilia-Romagna). La maggiore propensione al contenzioso nelle regioni meridionali probabilmente non è riconducibile ad una sola causa, ma piuttosto ad una serie di variabili. Possono ipotizzarsi: a) una bassa qualità dell’assistenza fiscale di cui usufruiscono i contribuenti in sede dichiarativa; b) una resistenza da parte degli uffici ad applicare l’autotutela in quelle regioni; c) una induzione strumentale al ricorso da parte dei patrocinanti, interessati ad accrescere la propria attività professionale, come suggerirebbe anche il numero degli avvocati per abitanti in quelle regioni (oltre agli altri soggetti abilitati alla difesa nei giudizi tributari); d) una maggiore litigiosità dei contribuenti per ragioni culturali.

Al riguardo, l’Agenzia delle entrate ritiene che rilevanza decisiva abbia la distribuzione territoriale dei difensori e richiama studi condotti con riferimento al processo civile che hanno individuato una correlazione fra il numero delle cause ed il numero degli avvocati sul territorio²⁹.

Di seguito si riporta tabella rappresentativa delle questioni più ricorrenti, sia pure per grandi temi, oggetto di contenzioso.

²⁹ “La giustizia civile in Italia i divari territoriali” della Banca d’Italia “Questioni di economia e finanza” n. 40/2009; “Molti avvocati, molti processi” di Gabriele Ventura, Italia Oggi 1° marzo 2017.

Tabella 17 - Questioni ricorrenti oggetto di contenzioso

RICORRENTI QUESTIONI CONTROVERSE - 2016 - SETTORE ENTRATE	NUMERO ATTI IMPUGNATI IN CTP
(15.5.3) Questioni concernenti altri atti dell'Agente della riscossione: intimazione di pagamento, sollecito di pagamento, avviso di mora. estratto di ruolo	14.607
(15.5.1) Cartella di pagamento o 'comunicazione di presa in carico' - Vizi della notifica	4.289
(1.4.1) Ricostruzione analitico-induttiva ricavi - Metodologia - Valore probatorio. Artt. 39, comma 1, lett. d), d.p.r. n. 600 del 1973 e 54, comma 2, d.p.r. n. 633 del 1972	2.930
(5.6.1) Termine di prescrizione per il recupero della tassa. Art. 5, comma 51, d.l. n. 953 del 1982, convertito da l. n. 53 del 1983 (nel testo modificato dall'art. 3 d.l. n. 2 del 1986, convertito da l. n. 60 del 1986)	2.414
(1.1.2) Avviso di accertamento o di rettifica - Vizi della motivazione - Artt. 42 d.p.r. n. 600 del 1973 e 56 d.p.r. n. 633 del 1972	2.279
(15.2.1) Assenza di avviso o altra comunicazione precedente. Art. 6, comma 5, l. n. 212 del 2000	2.191
(1.1.3) Accertamento nei confronti di societa' di persone - Imputazione dei redditi ai soci. Artt. 40 d.p.r. n. 600 del 1973 e 5 del Tuir	2.188
(9.2.39) Costi riconducibili a operazioni inesistenti - Indeducibilità. Art. 109 Tuir	1.864
(6.1.1) Soggetti passivi - Lavoratori autonomi - Presupposti. Art. 2, comma 1, d.lgs. n. 446 del 1997	1.818
(15.5.5) Misure cautelari - Iscrizione di ipoteca immobiliare - Presupposti	1.676
(10.1.2) Fatture per operazioni inesistenti - Indetraibilità. Artt. 19 e 21, comma 7, d.p.r. n. 633 del 1972	1.666
(12.1.25) Cartella di pagamento o 'comunicazione di presa in carico' - Omessa notifica dell'atto presupposto	1.610
(1.4.3) Societa' di capitali a ristretta base azionaria - Presunzione di distribuzione ai soci degli utili non contabilizzati. Art. 38 d.p.r. n. 600 del 1973	1.522
(15.5.6) Misure cautelari - Fermo di beni mobili registrati - Presupposti	1.493
(1.2.1) Versamenti e prelievi su conti bancari intestati al contribuente - Valenza probatoria. Art. 32 d.p.r. n. 600 del 1973	1.427
(9.2.2) Componenti negativi - Deducibilità - Principio di inerenza. Art. 109, comma 5, Tuir	1.372
(11.1.22) Controllo formale delle dichiarazioni - Mancato invio dell'avviso bonario. Art. 36-bis, comma 3, d.p.r. n. 600 del 1973	1.358
(11.1.1) Errore materiale. Artt. 36-bis d.p.r. n. 600 del 1973 e 54-bis d.p.r. n. 633 del 1972	1.206
(15.4.1) Iscrizione a titolo definitivo nei ruoli - Presupposti. Art. 14 d.p.r. n. 602 del 1973	1.165
(15.2.3) Carenza di motivazione. Art. 25 d.p.r. n. 602 del 1973	1.150
(6.1.2) Soggetti passivi - Medici convenzionati con l'Asl - Presupposti. Art. 2, comma 1, d.lgs. n. 446 del 1997 (vedi n. 386)	1.145
(1.6.1) Accertamento dei redditi di fabbricati - Omessa dichiarazione del reddito. Articoli 41-bis e 41-ter d.p.r. n. 600 del 1973	1.034

Fonte: Agenzia delle entrate.

L'abnorme frequenza del contenzioso avverso gli atti dell'agente della riscossione fa supporre la strumentalità di molti ricorsi, probabilmente finalizzati a poter fruire di future sanatorie (vedi "rottamazione delle cartelle") o comunque proposti con scopi dilatori.

In ogni caso, con riferimento al contenzioso nel suo complesso, appare necessaria la

identificazione e l'approfondimento delle specifiche fattispecie di contenzioso più frequenti o di tipo seriale (come è stato per l'ITrap dei professionisti, con riferimento al parametro dell'autonoma organizzazione) per superarle ove possibile, ad esempio, con norme interpretative se la regola fiscale non è chiara, o con altro tipo di intervento.

3. Esiti degli atti impositivi. Incidenza degli strumenti deflativi

Valutazioni interessanti possono trarsi dall'esame dal quadro complessivo degli esiti degli atti impositivi, distinguendo atti impugnati/non impugnati e atti composti mediante gli istituti definitivi e deflativi (adesione all'accertamento, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale).

Tabella 18 - Analisi degli atti per stato di controllo consuntivati nel periodo 2011-2016

Stato del controllo	Numero atti*	Maggiore imposta definitivamente accertata**	Sanzione definitivamente irrogate	Recupero da versamenti diretti	Carico netto affidato***	Recupero da riscossioni da ruolo
Adesione, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale	1.636.251	17.515.530.716	3.699.091.634	20.095.480.789	1.037.285.031	73.585.917
<i>di cui da voluntary disclosure (2016)</i>	323.861	2.308.539.549	365.468.230	2.955.882.519	-	-
Impugnato	200.339	27.567.211.530	29.383.052.396	2.023.289.886	26.381.399.832	617.671.721
Non impugnato	963.323	42.492.886.475	47.864.845.598	57.545.253	92.903.330.598	310.484.049
Altro	163.180	-	2.728.552	7.156.631	1.166.641.664	2.083.513
Totale complessivo	2.963.093	87.575.628.722	80.949.718.179	22.183.472.559	121.488.657.124	1.003.825.201

Fonte: Agenzia delle entrate - Dati aggiornati al 17 febbraio 2017.

Per l'anno 2011 si considerano i dati a partire dal 1° ottobre 2011.

Per l'anno 2016 i dati sono provvisori e sono comprensivi degli accertamenti collegati alla *voluntary disclosure*.

* Esclusi gli atti con stato controllo negativo e gli annullati in autotutela.

** Al netto degli interessi.

*** Importo complessivo degli interessi ed al netto dei provvedimenti di sgravio e discarico.

Va precisato che nella tabella sono inclusi solo gli atti di accertamento sostanziale emessi nel quinquennio 2011-2016 (esclusi, dunque, gli accertamenti ex art. 36-bis, 36-ter del d.p.r. n. 600/1973 e 54-bis del d.p.r. n. 633/1972). Le liquidazioni delle dichiarazioni per *voluntary disclosure* sono state inserite dall'Agenzia delle entrate, ma meritano una evidenziazione distinta, in quanto, nella maggioranza dei casi, l'Agenzia si è limitata a liquidare le somme

dovute (e, pertanto, non si è trattato di accertamenti sostanziali).

Dalla tabella riportata³⁰ emerge che il 20 per cento della maggiore imposta accertata viene definita con strumenti deflativi, con la conciliazione giudiziale e con la *voluntary disclosure*³¹ (il 17,36 al netto della *voluntary disclosure*); il 31,47 per cento è oggetto di impugnativa e ben il 48,52 è collegato ad atti per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definatori previsti dal d.lgs. n. 218/1997, né ha proposto ricorso. I dati riportati sono eloquenti. Va dato atto anzitutto del significativo valore definito con gli strumenti deflattivi e con la conciliazione giudiziale (il 20 per cento), con un recupero mediante versamenti diretti del 94,72 per cento. Preoccupante, invece, il dato (48,52 per cento) collegato ad atti per i quali il contribuente è rimasto inerte, non ha utilizzato gli istituti definatori né ha proposto ricorso, che registra un recupero soltanto dello 0,06 per cento con versamenti diretti e dello 0,33 per cento con la riscossione da ruolo. Risulta, dunque, che quasi la metà degli accertamenti sostanziali (oltre il 48 per cento) non ha effetti positivi per l'erario e si traduce in costi gestionali improduttivi e future quote inesigibili. E' evidente la necessità di rivedere, con urgenza, la tenuta del sistema, come si dirà anche in seguito.

Per una valutazione, in particolare, degli effetti dell'applicazione dell'istituto della mediazione, la tabella che segue riporta i dati dei relativi procedimenti, per gli anni 2013-2016. L'istituto si applica agli atti notificati dal 1° aprile 2012, ma il primo anno è stato influenzato limitatamente dal procedimento di mediazione, tenuto conto del termine di impugnazione (sessanta giorni), della durata del procedimento di mediazione (novanta giorni) e del termine di costituzione in giudizio del ricorrente (trenta giorni).

³⁰ La tabella sopra riportata, rispetto a quella pubblicata nella relazione di questa Sezione su “Il sistema della riscossione” (approvata con deliberazione n. 11/2016), risulta aggiornata, oltre che per l'inserimento dei dati relativi al 2016, anche per una riconsiderazione compiuta dall'Agenzia delle entrate della distribuzione degli atti del 2014, nei diversi esiti individuati.

³¹ Si tratta dei dati relativi alla prima edizione della *voluntary disclosure* (art. 1 della l. n. 186/2014), partita a gennaio 2015 e diretta a regolarizzare le violazioni degli obblighi di dichiarazione dei capitali compiute fino al 30 settembre 2014. Il 7 febbraio 2017 è partita la *voluntary disclosure bis*.

Tabella 19 - Ricorsi rientranti nel procedimento di mediazione per i quali il contribuente non si è costituito in giudizio - Anni 2013-2016

Anno	Reclami esaminati (A)	Reclami depositati in Ctp (B)	Indice di proficuità della mediazione (A-B)/(A) (C)	Controversie evitate
2013	106.243	46.603	56,10%	59.640
2014	97.885	45.164	53,90%	52.721
2015	115.734	54.599	52,80%	61.135
2016	112.704	54.558	51,60%	58.146

Fonte: Agenzia delle entrate-Direzione centrale amministrazione, pianificazione e controllo.

La proficuità della mediazione è misurata da un indice che pone in rapporto il numero complessivo dei reclami esaminati con quello dei reclami depositati in commissione tributaria provinciale che, non avendo avuto esito positivo, non hanno evitato la prosecuzione in sede contenziosa. Le percentuali di controversie evitate superano, nel periodo considerato, il 50 per cento, attestandosi nel 2016 al 51,6 per cento, con un decremento di circa un punto percentuale rispetto al 2015, inferiore anche in termini assoluti alla *performance* di quell'anno, che segna il miglior risultato del periodo. La riduzione dei ricorsi in primo grado è, dunque, da ricondursi anche agli effetti deflativi dell'istituto della mediazione. Al riguardo, va ricordato che, fino al 31 dicembre 2015, la mediazione tributaria era applicabile ai soli atti emessi dall'Agenzia delle entrate. A decorrere dal 1° gennaio 2016, a seguito delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 156/2015, la mediazione è applicabile anche alle controversie relative all'Agenzia delle dogane e dei monopoli, agli enti locali e all'agente e ai concessionari della riscossione, a partire dai ricorsi introduttivi presentati dal 1° gennaio 2016. Considerati i tempi procedurali della mediazione, gli effetti dell'ampliamento del suo perimetro applicativo potranno verificarsi appieno nel 2017.

I risultati ottenuti in termini di liti evitate dopo la presentazione del reclamo fanno valutare positivamente la recente elevazione a 50.000 euro della soglia massima per l'applicabilità della mediazione obbligatoria, per effetto dell'art. 10 del d.l. n. 50/2017.

Ciò anche se, non va dimenticato che l'istituto dell'autotutela, che non ha limiti di importo, deve essere doverosamente attivato³² per ripristinare la legalità violata tutte le

³² Il carattere discrezionale dell'autotutela è stato fortemente contenuto dalla giurisprudenza della Cassazione (*ex plurimis* Cass. 29 marzo 1990). Peraltro, già con le direttive n. 26/E del 2010 e n. 48/E del 2012, l'Agenzia sollecitava gli uffici all'annullamento di atti illegittimi o infondati, attraverso l'istituto deflattivo dell'autotutela. La prima direttiva afferma la necessità, in sede di controdeduzioni in primo grado, di valutare il grado di sostenibilità della pretesa, tenendo conto dei motivi di ricorso, al fine di verificare l'eventuale

volte che l'amministrazione si avveda dell'illegittimità anche parziale della pretesa tributaria, in coerenza con il carattere vincolato dell'attività impositiva che deve essere diretta alla corretta applicazione dei tributi. In altri termini, la mediazione non può essere un surrogato dell'autotutela che l'Amministrazione talvolta sembra avere ritrosia ad adottare, forse per timore di responsabilità amministrativa. Ciò determina, in molti casi, un onere aggiuntivo per il contribuente, il quale, anziché ottenere senza formalità l'annullamento totale o parziale dell'accertamento, è costretto ad approntare un ricorso completo in tutti i suoi aspetti per ottenere lo stesso risultato che avrebbe dovuto ottenere con l'autotutela e a pagare una sanzione (35 per cento del minimo, peraltro superiore a quella dovuta per l'accertamento con adesione pari a 1/3 del minimo, ex art. 2, c. 5 del d.lgs. n. 118/1997).

In ogni caso, va comunque affermata la necessità di affrontare il tema della deflazione del contenzioso in una prospettiva più ampia, intervenendo con una essenziale attività di prevenzione. Occorre, pertanto, indurre comportamenti di massa più coerenti all'assolvimento degli obblighi tributari, per ridurre drasticamente la platea degli inadempienti (attualmente oltre 20 milioni), attivando tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della *tax compliance*. La deflazione del contenzioso tributario, così come la lotta all'evasione, cominciano da un miglioramento dei rapporti tra contribuenti e amministrazione finanziaria, con un impegno di quest'ultima in direzione di una crescita dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali, attraverso la semplificazione degli adempimenti (la facilità di adempiere gioca, infatti, un ruolo determinante nell'adempimento), la cooperazione ed il dialogo con il contribuente sia nella fase dell'adempimento che successivamente in sede di autotutela, per rimediare ad eventuali errori³³. Ciò appare, peraltro, in linea con gli obiettivi di politica fiscale contenuti nell'atto di indirizzo del Ministro dell'economia e finanze, per gli anni 2016-2018, recepiti dall'atto convenzionale che regola i rapporti tra Ministero e Agenzia delle entrate che conferma la necessaria centralità del rapporto con il contribuente, in un'ottica di rafforzamento del rapporto fiduciario con l'amministrazione.

esistenza dei presupposti per l'autotutela e la conciliazione, totali o parziali. In realtà, è auspicabile che a tale verifica l'Ufficio provveda, autonomamente o su istanza di parte, prima ancora della proposizione del ricorso da parte del contribuente.

³³ In tal senso si è già espressa questa Sezione, v. deliberazione n. 11/2016, "Il sistema della riscossione dei tributi erariali al 2015" e deliberazione n. 17/2014, "Indagini sugli effetti dell'azione di controllo fiscale in termini di stabilizzazione della maggiore *tax compliance*".

Particolare attenzione va pure riservata al preoccupante dato che emerge dalla tabella sopra riportata e cioè il considerevole numero di atti (48,52 per cento) per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definitivi né ha proposto ricorso, con un recupero del debito tributario irrisorio (lo 0,06 per cento con versamenti diretti e lo 0,33 per cento con la riscossione da ruolo).

Al riguardo va osservato che, per il corretto funzionamento di un sistema fiscale incentrato sull'adempimento spontaneo, è necessario attivare strategie a diversi livelli:

- a) elevare l'efficacia del sistema di riscossione coattiva: valorizzando le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, aumentando il grado di condivisione e l'aggiornamento delle informazioni, con il massimo allineamento tra le amministrazioni coinvolte, così da massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione e ridurre i costi correlati ad attività infruttuose³⁴;
- b) intervenire in via preventiva, con una reingegnerizzazione dei processi (come è accaduto per esempio con il pagamento del canone Rai), in linea con misure che hanno registrato ottimi risultati come lo *split payment*, che è stato recentemente opportunamente esteso: ad esempio, prevedendo per i soggetti Iva un obbligo di pagamento tracciato con ritenute alla fonte (come è attualmente per le ristrutturazioni edilizie).

4. Carichi di lavoro e produttività

I tempi medi dei processi innanzi alle commissioni tributarie (considerati dal momento del deposito in segreteria del ricorso/appello a quello di comunicazione del dispositivo alle parti) sono rappresentati dalle tabelle di seguito riportate, in relazione ai diversi scaglioni temporali. L'aggiornamento è al 2015, poiché non sono ancora disponibili i dati relativi al 2016.

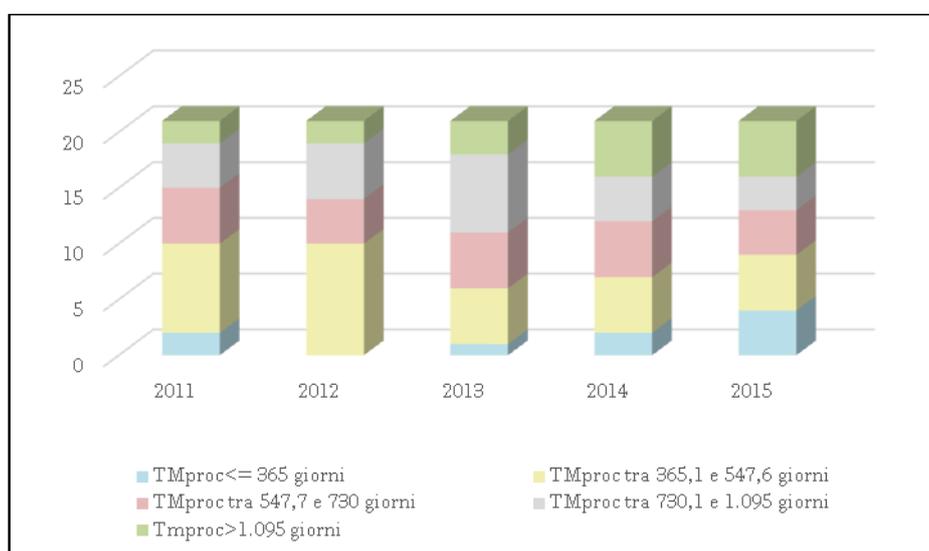
³⁴ Al riguardo, in linea con quanto già osservato dalla relazione di questa Sezione “Il sistema della riscossione dei tributi erariali al 2015”, approvata con la deliberazione n. 11/2016, va positivamente accolto il potenziamento della riscossione realizzato con l'art. 3 del d.l. n. 193 del 22 ottobre 2016, convertito con l. n. 225 del 1° dicembre 2016), che prevede la possibilità per l'Agenzia delle entrate-riscossione di utilizzare, per le proprie finalità istituzionali, tutte le banche dati e le informazioni alle quali l'Agenzia è autorizzata ad accedere oltre all'accesso diretto, in via telematica, alle specifiche banche dati dell'Istituto nazionale della previdenza sociale (art. 3, d.l. n. 193 del 22 ottobre 2016, convertito con l. n. 225 del 1° dicembre 2016).

Tabella 20 - Ctr. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015

	2011	2012	2013	2014	2015
Tempo medio proc. <= 365 giorni	2	0	1	2	4
Tempo medio proc. tra 365,1 e 547,6 giorni	8	10	5	5	5
Tempo medio proc. tra 547,7 e 730 giorni	5	4	5	5	4
Tempo medio proc. tra 730,1 e 1.095 giorni	4	5	7	4	3
Tempo medio proc. >1.095 giorni	2	2	3	5	5
Totale	21	21	21	21	21

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Grafico 4 - Ctr. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Nella rappresentazione grafica le commissioni con i tempi peggiori sono al vertice delle colonne avendo riportato sull'asse delle ordinate il numero dei giorni.

La tabella evidenzia che, nel periodo considerato, sono passate da due a quattro le Ctr con i tempi migliori e da due a cinque le commissioni con i tempi peggiori (superiori a 1.095 giorni). Nell'allegato n. 3 sono riportate tabelle di dettaglio per singola commissione.

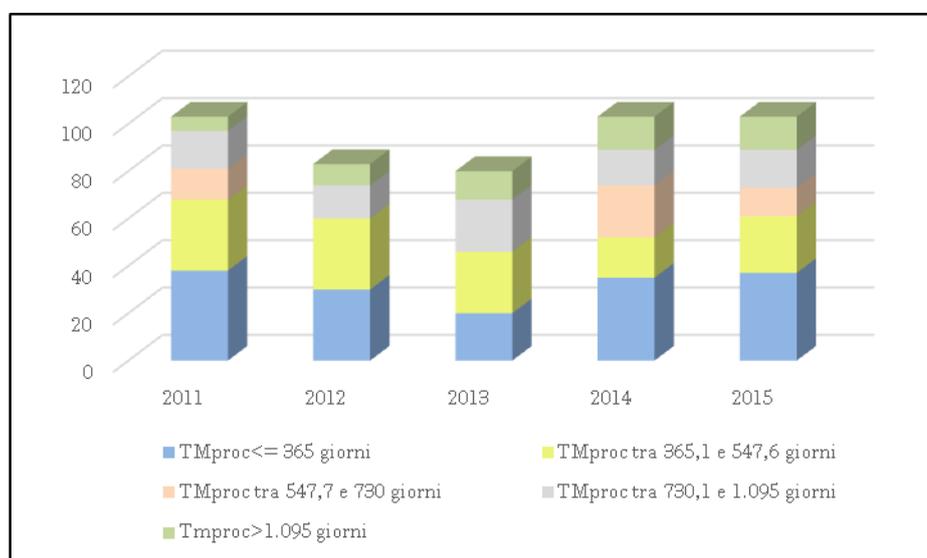
Nella tabella che segue è riportata, invece, la durata media dei processi presso le Ctp.

Tabella 21 - Ctp. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015

	2011	2012	2013	2014	2015
Tempo medio proc. <= 365 giorni	38	30	20	35	37
Tempo medio proc. tra 365,1 e 547,6 giorni	30	30	26	17	24
Tempo medio proc. tra 547,7 e 730 giorni	13	20	23	22	12
Tempo medio proc. tra 730,1 e 1.095 giorni	16	14	22	15	16
Tempo medio proc. >1.095 giorni	6	9	12	14	14
Totale	103	103	103	103	103

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

Grafico 5 - Ctp. Tempo medio del processo per scaglioni di tempo. Anni 2011-2015



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione giustizia tributaria.

Le variazioni, in questo ambito, appaiono ancora più significative probabilmente perché nelle strutture più ampie più facilmente si realizza un riequilibrio interno tra le sezioni che le compongono (più numerose nelle Ctr che nelle Ctp). Anche per le Ctp, nell'allegato n. 3, sono riportate tabelle di dettaglio. Nel periodo considerato, sono rimaste sostanzialmente stabili le commissioni con i tempi migliori (n. 38 nel 2011, n. 37 nel 2015); sono passate, invece, da 6 a 14 le Ctp con i tempi peggiori (superiori a 1.095 giorni). I tempi dei processi dipendono evidentemente dai flussi in entrata, oltre le giacenze, e dai flussi in uscita.

Sui flussi in entrata si può intervenire con modifiche di tipo ordinamentale, come si è già detto trattando delle misure deflative. I flussi in uscita sono una variabile dipendente

essenzialmente dal numero dei giudici attivi presso ciascuna commissione e dalla relativa capacità definitoria, oltre all'indispensabile apporto del personale amministrativo.

Di seguito si riporta una tabella sintetica che rappresenta, per le Ctr, il carico teorico per singolo giudice negli anni 2011-2015, non essendo ancora disponibili i dati disaggregati per il 2016. La tabella è stata costruita sulla base di elaborazioni relative a ciascuna commissione, per ogni anno considerato, con la seguente formula: totale atti da lavorare (risultante dal magazzino al 31 dicembre dell'anno precedente sommato ai pervenuti nell'anno medesimo) rapportato al numero medio dei giudici attivi.

Tabella 22 - Ctr. Carico teorico per singolo giudice in ordine decrescente. Anno 2015

Ctr	Magazzino al 31/12/2014 (A)	Pervenuti 2015 (B)	Totale magg. + pervenuti (C)	Numero medio giudici attivi (D)	Carico teorico per singolo giudice (C/D) (E)
Calabria	14.779	3.275	18.054	31,3	576,81
Sardegna	4.840	963	5.803	11	527,55
Sicilia	29.031	9.154	38.185	79,7	479,11
Molise	2.252	381	2.633	7,9	333,29
Puglia	12.938	7.433	20.371	61,6	330,70
Marche	5.118	1.873	6.991	28,2	247,91
Emilia-Romagna	11.048	3.224	14.272	67,8	210,50
Liguria	4.500	2.154	6.654	34,4	193,43
Campania	13.638	12.820	26.458	138,9	190,48
Lazio (*)	10.141	8.463	18.604	100,8	184,56
Basilicata	1.067	592	1.659	11,8	140,59
Lombardia	6.548	8.610	15.158	116,5	130,11
Toscana	4.807	2.775	7.582	62,1	122,09
Piemonte	3.148	1.839	4.987	48,2	103,46
Umbria	844	503	1.347	14,5	92,90
Abruzzo	1.544	1.302	2.846	31,9	89,22
Veneto	2.264	2.305	4.569	56	81,59
Friuli-Venezia G.	559	658	1.217	22,4	54,33
Bolzano (II° gr.)	198	115	313	7,2	43,47
Trento (II° gr.)	232	136	368	9	40,89
Valle d'Aosta	36	39	75	7,7	9,74
Totale	129.532	68.614	198.146	949	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef.

Tabella 23 - Ctp. Carico teorico per singolo giudice in ordine decrescente. Anno 2015

Ctp	Magazzino al 31/12/2014 (A)	Pervenuti 2015 (B)	Totale magazzino.+pervenuti (C)	Numero medio giudici attivi (D)	Carico teorico per singolo giudice (C/D) (E)
Siracusa	24.229	2.975	27.204	19,8	1.373,94
Crotone	5.048	1216	6.264	5,9	1.061,69
Catania	63.164	8.867	72.031	87,7	821,33
Cosenza	29.733	6.097	35.830	52	689,04
Lecce	8.130	2.084	10.214	15,1	676,42
Palermo	21.689	3.753	25.442	48,1	528,94
Pesaro	2.037	1.153	3.190	6,4	498,44
Reggio Calabria	17.089	6.497	23.586	53,3	442,51
Foggia	6.943	2.094	9.037	20,7	436,57
Sassari	4.679	792	5.471	12,8	427,42
Roma	58.262	23.400	81.662	199,8	408,72
Ancona	3.475	1.223	4.698	11,5	408,52
Messina	22.378	4.624	27.002	66,3	407,27
Catanzaro	9.125	2.415	11.540	28,9	399,31
Agrigento	5.133	2.817	7.950	22,7	350,22
Caltanissetta	2.933	803	3.736	11	339,64
Taranto	4.093	2.081	6.174	18,4	335,54
Enna	3.499	814	4.313	13,4	321,87
Biella	1.200	303	1.503	4,9	306,73
Viterbo	1.863	1188	3.051	10	305,10
Pescara	1.815	1.018	2.833	9,6	295,10
Vibo Valentia	1.812	1.864	3.676	12,5	294,08
Venezia	3.630	1.350	4.980	17,9	278,21
Trapani	4.722	1.126	5.848	21,1	277,16
La Spezia	1.993	838	2.831	10,5	269,62
Firenze	3.684	2.032	5.716	21,4	267,10
Caserta	5.656	8.150	13.806	52,5	262,97
Ragusa	4.722	1.684	6.406	25,2	254,21
Macerata	1.910	786	2.696	11,7	230,43
Modena	1.919	953	2.872	12,6	227,94
Potenza	1.739	1.031	2.770	12,2	227,05
Milano	16.660	9.484	26.144	118	221,56
Vicenza	1.824	1.566	3.390	15,5	218,71
Cagliari	2.102	1.359	3.461	16,6	208,49
Parma	3.030	636	3.666	17,7	207,12
Latina	1.721	2.192	3.913	18,9	207,04
Salerno	4.433	8.293	12.726	62,7	202,97
Genova	3.091	2.415	5.506	27,5	200,22
Trieste	966	380	1.346	6,8	197,94
Bari	5.715	4.324	10.039	51,8	193,80
Benevento	841	1.568	2.409	12,5	192,72
Arezzo	726	623	1.349	7	192,71
Imperia	1.826	593	2.419	12,8	188,98

Segue tab. 23

Ctp	Magazzino al 31/12/2014 (A)	Pervenuti 2015 (B)	Totale magazz.+pervenuti (C)	Numero medio giudici attivi (D)	Carico teorico per singolo giudice (C/D) (E)
Ravenna	1.139	674	1.813	9,9	183,13
Nuoro	696	406	1.102	6,1	180,66
Oristano	857	189	1.046	5,9	177,29
Padova	2.615	1.297	3.912	22,1	177,01
Napoli	26.852	18.128	44.980	255,3	176,18
Cuneo	877	689	1.566	8,9	175,96
Brindisi	1.290	949	2.239	12,8	174,92
Pistoia	645	723	1.368	7,9	173,16
Avellino	844	2.022	2.866	17,4	164,71
Campobasso	1472	928	2.400	14,8	162,16
Matera	1.245	509	1.754	11	159,45
Piacenza	756	366	1.122	7,7	145,71
Lucca	1.393	1019	2.412	16,9	142,72
Savona	999	660	1.659	11,7	141,79
Rimini	669	556	1.225	8,7	140,80
Verona	879	987	1.866	13,4	139,25
Torino	3.151	2.540	5.691	41,6	136,80
Pisa	1.220	642	1.862	13,8	134,93
Livorno	759	578	1.337	10	133,70
Perugia	774	1.028	1.802	13,6	132,50
Trento (I° gr.)	1.020	411	1.431	11	130,09
Ferrara	887	573	1.460	11,3	129,20
Bologna	2.559	1.497	4.056	32,7	124,04
Forlì	591	818	1.409	11,5	122,52
Bolzano (I° gr.)	349	359	708	6	118,00
Ascoli Piceno	610	863	1.473	12,8	115,08
Siena	414	567	981	8,6	114,07
Reggio Emilia	683	667	1.350	12,1	111,57
Treviso	1.070	1.144	2.214	19,9	111,26
Isernia	252	318	570	5,2	109,62
Frosinone	759	1.311	2.070	18,9	109,52
Teramo	288	513	801	7,4	108,24
Udine	945	819	1.764	16,6	106,27
Asti	516	385	901	8,9	101,24
L'Aquila	329	964	1.293	12,8	101,02
Bergamo	1.031	1.082	2.113	21,9	96,48
Massa Carrara	404	342	746	7,8	95,64
Mantova	378	482	860	9,1	94,51
Terni	395	495	890	9,6	92,71
Rovigo	653	235	888	9,7	91,55
Novara	539	530	1.069	11,8	90,59
Alessandria	1011	693	1.704	20,5	83,12
Pavia	511	754	1.265	15,6	81,09
Chieti	798	869	1.667	22	75,77

Segue tab. 23

Ctp	Magazzino al 31/12/2014 (A)	Pervenuti 2015 (B)	Totale magazz.+pervenuti (C)	Numero medio giudici attivi (D)	Carico teorico per singolo giudice (C/D) (E)
Rieti	328	406	734	9,7	75,67
Cremona	399	403	802	10,7	74,95
Como	434	835	1.269	17	74,65
Varese	651	997	1.648	22,9	71,97
Brescia	741	1.511	2.252	32,3	69,72
Grosseto	395	460	855	12,4	68,95
Lecco	312	503	815	12,4	65,73
Gorizia	386	196	582	9	64,67
Pordenone	257	391	648	10,5	61,71
Prato	258	387	645	13	49,62
Aosta	339	156	495	10,2	48,53
Lodi	237	239	476	10,1	47,13
Sondrio	226	268	494	10,8	45,74
Vercelli	203	203	406	12,4	32,74
Verbania	74	146	220	7,8	28,21
Belluno	121	144	265	10,4	25,48

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef.

La rappresentazione del carico teorico per giudice in ordine decrescente evidenzia alcune situazioni critiche: nell'ambito delle Ctr, il carico più alto è della Calabria con 576 giudizi per singolo giudice, segue la Sardegna con 527,55 e la Sicilia con 479,11 rispetto ad un carico medio di 199,18 giudizi. Per le Ctp, in 23 casi il carico è superiore alla media pari a 277,73, con punte massime nella Ctp di Siracusa con un carico di 1.373,94 giudizi per singolo giudice, seguita dalla Ctp di Crotona con 1.061,69 e dalla Ctp di Catania con 821,33.

Tabella 24 - Controversie definite per giudice. Anni 2011-2016

CT	2011			2012			2013			2014			2015			2016		
	Definiti	Giudici al 31.12	Definiti per giudice	Definiti	Giudici al 31.12	Definiti per giudice	Definiti	Giudici al 31.12	Definiti per giudice	Definiti	Giudici al 31.12	Definiti per giudice	Definiti	Giudici al 31.12	Definiti per giudice	Definiti	Giudici al 31.12	Definiti per giudice
Ctp	246.11	2.423	102	248.826	2.220	112	248.009	2.546	97	247.591	2.377	104	243.861	2.313	105	232.076	2.256	103
Ctr	55.659	1.025	54	56.887	931	61	59.081	1.092	54	54.298	980	55	54.206	960	56	61.235	890	69
Tot.	301.770	3.448	156	305.713	3.151	173	307.090	3.638	151	301.889	3.357	159	298.067	3.273	161	293.311	3.146	172

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione della giustizia tributaria.

I dati disaggregati per commissione, al momento disponibili, per l'anno 2015, nella relazione 2016 del Dipartimento delle finanze-Direzione della giustizia tributaria³⁵, evidenziano che, per le Ctr, in relazione ad una media nazionale di appelli trattati per giudice di 72, risultano al di sopra della media otto Ctr: nell'ordine, la Calabria (105,7), la Campania (102,3) la Sicilia (89,6), il Lazio (84,9), il Molise (81,8), la Basilicata (80,8), la Puglia (77,4) e la Lombardia (72,4). Le Ctr al di sotto della media registrano, tuttavia, differenze significative.

La Ctr Calabria, che si attesta come la commissione con il più alto indice di attività dei giudici assegnati, registra, come detto, i più lunghi tempi del processo, con un progressivo peggioramento negli anni considerati. Sulla stessa linea si collocano la Sicilia e il Molise, che, pur registrando un'attività dei giudici superiore alla media, rientrano nello scaglione con i tempi procedurali più alti.

Un discorso analogo può farsi anche per le Ctp³⁶. Su quattordici Ctp che rientrano nello scaglione con tempi processuali più lunghi, nove riportano un'attività dei giudici superiore alla media (in particolare, si notano Ancona e Siracusa, che sono rispettivamente in terza e quarta posizione per attività dei giudici assegnati).

Le forti differenze nei carichi di lavoro per giudice rilevate dai dati soprariportati, evidenziano la necessità di una riconsiderazione della distribuzione dei giudici sul territorio procedendo anche ad una revisione delle piante organiche ormai risalenti. Ci sono commissioni dove la produttività, per quanto elevata, non riesce a far fronte a carichi di lavoro nettamente superiori alla media. Va comunque confermata, in disparte la perfettibilità dell'assegnazione dei giudici in relazione ai carichi di lavoro, la fondamentale esigenza di attivare comunque tutti gli interventi utili a deflazionare i flussi in entrata.

³⁵ (Tabella B.4.2c).

³⁶ (Tabella B.4.2b).

CAPITOLO III

EFFETTI DEL CONTENZIOSO SULLE ENTRATE

Sommario: 1. Andamento delle riscossioni. - 2. Le entrate derivanti dal contributo unificato.

1. Andamento delle riscossioni

La pendenza dei giudizi influisce evidentemente sui volumi della riscossione.

La sorte dei debiti tributari, in pendenza di giudizio, varia in relazione alle diverse fasi procedurali.

Dopo la notifica dell'accertamento, per imposte dirette, Iva, imposta di registro, in caso di impugnativa, deve essere pagato un terzo della maggiore imposta accertata (salvo che non venga accordata dal giudice la sospensione dell'atto se possa derivarne un danno grave ed irreparabile sempreché sussista il *fumus boni iuris*). Dopo la decisione della Ctp sfavorevole al contribuente devono essere corrisposti i 2/3 degli importi dovuti o l'ammontare risultante dalla decisione, se di parziale accoglimento (comunque non superiore ai 2/3), salvo che non sia accordata all'appellante la tutela cautelare recentemente estesa a tutte le fasi del processo tributario. Dopo la decisione della commissione tributaria regionale sfavorevole al contribuente, in tutto o in parte, va corrisposto il residuo ammontare indicato in sentenza (salva sempre tutela cautelare accordata al ricorrente in Cassazione dalla stessa Ctr che ha emesso la sentenza).

La tabella di seguito riportata rappresenta gli importi riscossi dagli atti impugnati negli anni considerati, sulla base dei dati forniti dall'Agenzia delle entrate³⁷, distinguendo le riscossioni dai versamenti diretti mediante i modelli F23 ed F24 rispetto alle riscossioni da ruolo.

L'importo delle riscossioni totali registra un progressivo incremento, attestandosi a 2.010 milioni nel 2016 (+5,18 per cento rispetto al 2015), con un incremento del 29,10 per cento rispetto al 2011 (1.557 milioni).

Il miglior risultato è da ascrivere esclusivamente ad un incremento delle riscossioni da versamenti diretti.

Analizzando, infatti, i dati relativi alle riscossioni da versamenti diretti, si evidenzia un

³⁷ Corte dei conti, prot. n. 1779 del 18 aprile 2017.

valore, per il 2016, pari a 1.156,69 milioni, corrispondente a +19,63 per cento rispetto al 2015 e a +83,29 per cento rispetto al 2011. Si tratta di un dato rilevante che conferma un *trend* nettamente positivo delle riscossioni da versamenti diretti, nel periodo considerato, con una incidenza crescente rispetto al riscosso totale (salvo il 2012), con un rapporto percentuale pari al 40,53, nel 2011; si contrae nel 2012 attestandosi al 28,48; riprende a crescere negli anni successivi, registrando il 43,06, nel 2013; il 45,56, nel 2014; il 50,59, nel 2015; il 57,54, nel 2016.

Nell'ambito delle riscossioni da versamenti diretti svetta il dato relativo all'imposta di registro ed altre imposte indirette diverse dall'Iva, pari a 159,51 milioni (rispetto a 16,38 milioni nel 2015). Al riguardo, un approfondimento con l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'importo è da imputare alla maggiore imposta accertata in contestazione nel 2016 (Miac) relativa ad atti impugnati in Ctp³⁸.

Importante anche il risultato complessivo della mediazione tributaria e della conciliazione giudiziale, che cresce del 14,53 rispetto al 2015 (pur con una riduzione della mediazione del 18,03 più che compensato da un incremento della conciliazione del 20,88 per cento). Si riduce, invece, l'importo riscosso dagli accertamenti esecutivi, che registra un -12,57 per cento rispetto al 2015.

L'analisi disaggregata dei dati mostra pure che le riscossioni da ruolo in crescita nel 2014 e 2015, si riducono, invece, sensibilmente nel 2016 (-9,61 per cento rispetto al 2015).

Una valutazione complessiva delle riscossioni da ruolo rispetto alle riscossioni totali evidenzia valori decrescenti negli anni considerati dopo il picco del 2012, con un rapporto percentuale pari al 59,47 nel 2011; 71,53 nel 2012; 56,94 nel 2013; 54,45 nel 2014; 49,41 nel 2015; 42,46 nel 2016. In quest'ultimo anno, dunque, l'importo riscosso da ruolo si riduce sia in termini assoluti che in termini percentuali rispetto al riscosso totale.

³⁸ La maggiore imposta in contestazione (con 6.164 ricorsi) è stata di oltre 1 miliardo di euro con un incremento di quasi il 100 per cento rispetto al 2015. L'aumento del riscosso da versamenti diretti risente di due procedimenti di elevato valore: una conciliazione della Direzione provinciale II di Milano per euro 110 milioni e una operazione di riqualificazione ex art. 20 d.p.r. n. 131/1986 per 25 milioni di euro. Al riguardo, va precisato che in materia di imposta di registro (e pertanto anche di imposta di successione e donazione), il ricorso del contribuente non sospende la riscossione, salvo limitate ipotesi (imposta complementare per il maggior valore accertato o imposte suppletive).

Tabella 25 - Importi riscossi da atti impugnati. Anni 2011-2016 (dati aggiornati al 14 marzo 2017)

			2011	2012	2013	2014	2015	2016	
			Riscossioni da ruolo o affidamento conseguente ad accertamento c.d. esecutivo*	Liquidazione	Importo riscosso	177.591.417,02	135.830.990,77	116.267.841,23	122.149.929,57
Importo da sgravi	25.533.443,45	28.088.124,71			23.033.550,67	13.423.596,86	12.295.242,09	9.185.806,79	
Totale per anno	152.057.973,57	107.742.866,06			93.234.290,56	108.726.332,71	118.485.138,63	151.543.686,29	
Accertamento e controllo formale	Importo riscosso	864.960.185,55		1.000.748.351,83	883.079.483,00	1.004.538.847,23	975.057.814,34	793.884.628,58	
	Importo da sgravi	90.934.483,62		141.362.923,12	188.614.158,30	178.986.981,98	149.075.607,28	91.766.303,62	
	Totale per anno	774.025.701,93		859.385.428,71	694.465.324,70	825.551.865,25	825.982.207,06	702.118.324,96	
Totale ruoli e affidamenti		826.083.675,50		967.128.294,77	787.699.615,26	934.278.197,96	944.467.345,69	853.662.011,25	
Riscossioni da versamenti diretti mediante utilizzo modelli F23/F24	Mediazione tributaria	n. d.			4.175.153,29	38.159.046,13	56.199.663,83	56.758.139,23	46.520.341,15
	Conciliazione giudiziale			229.225.930,81	266.637.442,54	350.668.683,73	513.422.577,06	620.698.384,27	
	Accertamento esecutivo (art. 29 d.l. n. 78/2010*)		40.524.217,18	192.103.673,30	272.489.175,19	331.190.798,03	289.553.391,54		
	Registro e altre imposte indirette diverse dall'Iva		56.445.155,30	42.319.765,07	57.604.434,24	16.387.361,64	159.512.404,02		
	Altro		54.606.718,15	56.374.287,33	44.656.863,85	49.170.985,69	40.409.442,37		
	Totale versamenti		631.068.984,17	384.977.174,73	595.594.214,37	781.618.820,84	966.929.861,65	1.156.693.963,35	
TOTALE		1.557.152.659,67	1.352.105.469,50	1.383.293.829,63	1.715.897.018,80	1.911.397.207,34	2.010.355.974,60		

Fonte: Agenzia delle entrate.

* I totali delle riscossioni da ruolo e da affidamento sono al netto dei rimborsi da sgravio, che possono comportare modifiche rispetto a precedenti elaborazioni.

** Dati provvisori.

2. Le entrate derivanti dal contributo unificato

L'art. 37, comma 6, d.l. 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modificazioni dalla l. 15 luglio 2011, n. 111, ha esteso anche al processo tributario il contributo unificato disciplinato dal testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia di spese di giustizia, di cui al d.p.r. 30 maggio 2002, n. 115 (art. 13).

In particolare, l'art. 9 del citato d.p.r., al comma 1, prevede che "È dovuto il contributo unificato di iscrizione a ruolo, per ciascun grado di giudizio ... nel processo tributario, secondo gli importi previsti dall'art. 13 e salvo quanto previsto dall'art. 10"³⁹.

Il versamento delle somme dovute nel processo tributario può essere effettuato tramite modello F23. Le somme riscosse a tale titolo (contraddistinte da determinati codici tributo)

³⁹ A norma del successivo art. 16 "1. In caso di omesso o insufficiente pagamento del contributo unificato si applicano le disposizioni di cui alla parte VII, titolo VII del presente testo unico e nell'importo iscritto a ruolo sono calcolati gli interessi al saggio legale, decorrenti dal deposito dell'atto cui si collega il pagamento o l'integrazione del contributo. 1-bis. In caso di omesso o parziale pagamento del contributo unificato, si applica la sanzione di cui all'art. 71 del testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, di cui al d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131, esclusa la detrazione ivi prevista".

sono riversate dagli agenti della riscossione al cap. 3324 del bilancio dello Stato.

La medesima finalità deflativa che ha ispirato l'introduzione del contributo unificato è alla base delle successive modifiche che hanno riguardato la misura del medesimo, con la previsione, tra l'altro, dell'aumento della metà per i giudizi di impugnazione ed il raddoppio per i processi dinanzi alla Corte di cassazione (art. 13, c. 1-*bis*). Gli importi dovuti sono ripartiti in sei scaglioni, in relazione al valore della controversia, a partire da 30 euro, per liti fino a 2.582,28 euro, con un massimo di 1.500 euro per liti superiori a 200.000 euro (art. 13, comma 6-*quater* del citato d.p.r.).

Quando poi l'impugnazione, anche incidentale, è respinta integralmente o è dichiarata inammissibile o improcedibile, la parte che l'ha proposta è tenuta a versare un ulteriore importo, a titolo di contributo unificato, pari a quello dovuto per la stessa impugnazione, principale o incidentale, a norma del comma 1-*bis*. Il giudice dà atto nel provvedimento della sussistenza dei presupposti per il raddoppio del contributo unificato e l'obbligo di pagamento sorge al momento del deposito dello stesso (c. 1-*quater*)⁴⁰.

Lo Stato, l'amministrazione finanziaria, le agenzie fiscali, gli altri enti impositori previsti per legge, i soggetti ammessi al patrocinio a spese dello Stato e le procedure fallimentari di cui agli artt. 144 e 146 del d.p.r. n. 115/2002, usufruiscono dell'istituto della prenotazione a debito del contributo unificato tributario (art. 11 d.p.r. n. 115/2002). Tale istituto consiste nell'annotazione del Cut dovuto e non pagato, ai fini dell'eventuale successivo recupero nei confronti della parte privata soccombente, condannata alle spese.

Il predetto contributo unificato si configura come un vero e proprio tributo e il relativo contenzioso rientra, pertanto, nell'ambito della giurisdizione tributaria⁴¹.

La tabella che segue rappresenta, per il quinquennio considerato, le entrate conseguenti all'applicazione del contributo unificato al processo tributario.

⁴⁰ La norma introdotta dall'art. 1, c. 17, l. 24 dicembre 2012, n. 228, si applica solo agli appelli notificati dopo il 30 gennaio 2013. Non si applica quando l'appello respinto è quello dell'Agenzia delle entrate o delle dogane, trattandosi di amministrazioni pubbliche per le quali ricorre il meccanismo di prenotazione a debito delle spese (cfr. Cass., sez. unite 8 maggio 2014, n. 9338; più di recente, tra le altre, Cass. n. 18885 del 2016; Cass. n. 1778 del 2016). Va pure precisato che l'attestazione richiesta al giudice prescinde dalla regolamentazione delle spese, per cui potrebbe esserci, per ipotesi, compensazione delle spese e raddoppio del contributo.

⁴¹ In caso di contenzioso, in materia di contributo unificato, è prevista la legittimazione processuale e la difesa in giudizio delle cancellerie e delle segreterie degli uffici giudiziari che provvedono alla liquidazione e all'accertamento del contributo unificato per ciascun grado di giudizio (art. 11, comma 2, secondo periodo, d.lgs. n. 156).

Tabella 26 - Entrate da contributo unificato (cap. 3324). Anni 2011-2016

Esercizio	Previsioni di competenza	Previsioni definitive di competenza	Accertato	Riscosso totale	Versamento totale
2011	-	-	-	-	-
2012	-	-	133.748,72	133.748,72	64.728,52
2013	30.000.000,00	41.600.891,00	40.058.328,70	39.893.926,52	38.363.316,44
2014	15.000.000,00	21.953.615,00	43.543.910,28	42.188.068,05	39.856.079,57
2015	15.000.000,00	26.165.332,00	56.459.642,22	48.706.385,76	44.765.157,01
2016					40.697.176,45

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati del sistema Conosco Rgs-Cdc.

CAPITOLO IV

I COSTI DEL SERVIZIO DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Sommario: 1. Le spese di funzionamento. - 1.1. Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria. - 1.2. I giudici tributari. - 1.3. Il garante del contribuente. - 1.4. La spesa per il funzionamento ordinario delle commissioni tributarie. - 1.5. Il personale amministrativo.

1. Le spese di funzionamento

Le spese di funzionamento del sistema della giustizia tributaria sono imputate allo stato di previsione della spesa del Ministero dell'economia e finanze.

Dopo la riorganizzazione del Ministero, per effetto del d.p.c.m. 27 febbraio 2013, n. 67, e del d.m. 17 luglio 2014, a partire dal 1° ottobre 2014, le competenze in merito alla gestione della logistica e del personale amministrativo delle commissioni tributarie, sia a livello centrale che periferico, sono passate agli uffici centrali del Dipartimento dell'amministrazione generale, del personale e dei servizi del Mef e precisamente alla Direzione per il personale e alla Direzione per la razionalizzazione degli immobili, degli acquisti, della logistica e gli affari generali (Drialag)⁴². Il Dipartimento finanze-Direzione della giustizia tributaria continua, invece, a provvedere alla erogazione dei compensi ai giudici tributari e ai garanti del contribuente nonché al trasferimento delle risorse in favore dell'organo di autogoverno per le relative attività istituzionali.

La tabella che segue riporta, per gli anni 2011-2016, la spesa complessiva per il funzionamento della giustizia tributaria (Cpgt, compensi ai giudici, garante, spese di funzionamento Cctt, trattamento economico al personale amministrativo, fisso e accessorio), con le variazioni percentuali di ciascun anno rispetto al precedente. Nei paragrafi successivi è, invece, riportata una rappresentazione dettagliata delle diverse voci di spesa, nel medesimo periodo.

⁴² Prima erano intestate al Dipartimento finanze, per gli uffici delle commissioni tributarie provinciali e regionali e al Dipartimento dell'amministrazione generale del personale e dei servizi- Direzione del personale, per gli uffici della commissione tributaria centrale e per gli uffici del Consiglio di presidenza. Fino a dicembre 2014 è proseguita la gestione da parte del Dipartimento finanze-Direzione della giustizia tributaria su delega, in data 17 novembre 2015, del Dipartimento dell'amministrazione generale, del personale e dei servizi.

Tabella 27 - Spese complessive di funzionamento. Anni 2011-2016

Tipologia di spesa	2011		2012				2013				2014				2015				2016			
	Importi		Importi		%		Importi		%		Importi		%		Importi		%		Importi		%	
	Impegni	Pagamenti totali	Impegni	Pagamenti totali	Impegni	Pagam.	Impegni	Pagamenti totali	Impegni	Pagam.	Impegni	Pagamenti totali	Impegni	Pagam.	Impegni	Pagamenti totali	Impegni	Pagam.	Impegni	Pagamenti totali	Impegni	Pagam.
GP GT	3.193.929	3.193.929	3.307.996	3.307.996	3,57	3,57	3.379.414	3.379.414	2,16	2,16	2.963.108	2.963.108	-12,32	-12,32	3.400.000	3.400.000	14,74	14,74	3.471.210	3.400.000	2,09	0,00
Compensi Giudici Cctt	41.551.668	41.661.051	92.330.337	63.927.191	122,21	53,45	82.806.594	60.619.166	-10,31	-5,17	80.693.999	49.327.433	-2,55	-18,63	75.998.652	67.246.468	-5,82	36,33	116.611.263	55.499.852	53,44	-17,47
Garante	1.976.781	1.818.286	1.442.606	1.438.307	-27,02	-20,90	764.223	699.403	-47,02	-51,37	330.987	68.546	-56,69	-90,20	290.714	260.467	-12,17	279,99	298.295	264.136	2,61	1,41
Cctt	20.548.667	20.725.202	32.884.993	28.778.517	60,03	38,86	22.891.990	24.435.361	-30,39	-15,09	19.483.628	18.773.743	-14,89	-23,17	19.390.578	18.824.230	-0,48	0,27	19.712.812	18.538.901	1,66	-1,52
Retribuzioni personale amm.vo (fisso)		128.743.903		115.731.887	0,00	-10,11		83.088.858	0,00	-28,21		79.991.536	0,00	-3,73		79.897.359	0,00	-0,12		77.892.293	0,00	-2,51
Retribuzioni personale amm.vo (accessorio)		8.075.407		17.265.775	0,00	113,81		21.246.898	0,00	23,06		16.018.486	0,00	-24,61		19.363.124	0,00	20,88		31.058.292	0,00	60,40
TOTALE	67.271.044	204.217.778	129.965.932	230.449.673	93,20	12,85	109.842.221	193.469.101	-15,48	-16,05	103.471.722	167.142.852	-5,80	-13,61	99.079.944	188.991.648	-4,24	13,07	140.093.580	186.653.474	41,39	-1,24

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef. Dipartimento delle entrate-Direzione giustizia tributaria.

L'esame dell'andamento della spesa complessiva evidenzia nel 2016 un volume di pagamenti sostanzialmente stabile (-1,24 per cento rispetto all'anno precedente) a fronte di impegni che superano sensibilmente quelli del 2015 (+41,39).

I dati sopra riportati, rappresentativi di tutti i costi sostenuti per il servizio di giustizia tributaria, costituiscono uno dei necessari parametri di riferimento per una verifica di fattibilità di eventuali ipotesi di riforma del sistema.

1.1. Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria

L'organo di autogoverno della giustizia tributaria esercita le attribuzioni previste dall'art. 24 del d.lgs. n. 545/1992 ed è dotato di autonomia contabile: provvede all'autonoma gestione delle spese per il proprio funzionamento, nei limiti del fondo stanziato a tale scopo nel bilancio dello Stato, nello stato di previsione della spesa del Mef. La gestione si svolge in base al bilancio di previsione e a rendiconto consuntivo soggetto al controllo della Corte dei conti (art. 29-*bis* del d.lgs. n. 545/1992). Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria (Cpgt) è composto da quindici membri, undici eletti tra i giudici tributari e quattro eletti dal Parlamento ed elegge nel suo seno un presidente tra i membri eletti dal Parlamento. I suoi componenti, per la durata dell'incarico, sono esonerati dalle funzioni proprie ed hanno un trattamento economico ragguagliato, quanto alla parte variabile, a quella più elevata conferita nello stesso periodo ai presidenti di commissione tributaria. Ai componenti residenti fuori Roma spetta il trattamento di missione nella misura prevista per la qualifica rivestita e comunque non inferiore a quella prevista per il dirigente generale dello Stato, livello C (art. 27 del citato d.lgs. n. 545/1992).

E' di seguito riportato l'andamento della spesa per il funzionamento del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria. La spesa, dopo una flessione nel 2014, sale nel 2015 e 2016 attestandosi a 3.400.000, oltre 71.210 residui.

Tabella 28 - Spese di funzionamento ordinario del Cpgt. Anni 2011-2016

Anno di competenza	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti totali
		Stanz. def.	Impegni	Pag. c/comp.	Iniziali	Pag. c/residui	Finali	
2011	1605.- Spese funzionamento Cpgt (Capitolo gestito dal Dip. tesoro)	3.193.929,00	3.193.929,00	3.193.929,00	-	-	-	3.193.929,00
2012	1605.- Spese funzionamento Cpgt (Capitolo gestito dal Dip. tesoro)	3.307.996,00	3.307.996,00	3.307.996,00	-	-	-	3.307.996,00
2013	1262.- Spese funzionamento Cpgt	3.394.350,00	3.379.414,00	3.379.414,00	-	-	-	3.379.414,00
2014	1262.- Spese funzionamento Cpgt	2.963.108,00	2.963.108,00	2.963.108,00	-	-	-	2.963.108,00
2015	1262.- Spese funzionamento Cpgt	3.400.000,00	3.400.000,00	3.400.000,00	-	-	-	3.400.000,00
2016	1262.- Spese funzionamento Cpgt	3.471.210,00	3.471.210,00	3.400.000,00	-	-	71.210,00	3.400.000,00

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef Finanze-Direzione giustizia tributaria.

1.2. I giudici tributari

Gli emolumenti corrisposti ai giudici tributari comprendono compensi fissi corrisposti con cadenza mensile, in relazione al ruolo ricoperto nella commissione (giudice, vice presidente di sezione, presidente di sezione, presidente di commissione), e compensi aggiuntivi, o variabili, che gli stessi giudici maturano in relazione alle sentenze ed altri provvedimenti depositati, definitivi delle controversie, con il limite dei 72.000 euro lordi annui (previsto per i giudici di pace ed esteso ai giudici tributari dall'art. 1, c. 311, della l. n. 311/2004). Sul medesimo capitolo di spesa risultano imputate pure le quote di incentivazione connesse con l'introduzione a decorrere dal 7 luglio 2011 del contributo unificato nel processo tributario, disposta con l'art. 37 d.l. n. 98/2011, convertito dalla l. n. 111/2011 recante "Disposizioni per l'efficienza del sistema giudiziario e la celere definizione delle controversie".

Più precisamente, le somme corrispondenti alle maggiori entrate derivanti da detto contributo unificato, al netto della quota parte utilizzata ai sensi dell'art. 2, comma 5, del d.l. n. 1/2012, convertito dalla l. n. 27/2012, sono iscritte in bilancio per essere destinate, per metà, all'incentivazione del personale giudicante degli uffici giudiziari presso i quali alla fine di ogni anno risultano pendenti procedimenti tributari in numero ridotto di almeno il 10 per cento rispetto all'anno precedente, e per la restante metà all'incremento della quota variabile

del compenso dei giudici.

Contabilmente, le risorse individuate con le citate disposizioni destinate al personale giudicante sono assegnate al capitolo di spesa 1269 con le seguenti modalità: 15 milioni di euro in acconto, in occasione dell'attribuzione dello stanziamento iniziale annuo di competenza; la quota restante è invece assegnata negli anni successivi a quello di riferimento, in conto residui, dopo l'emanazione di un provvedimento ministeriale di ripartizione delle risorse.

La procedura di assegnazione e liquidazione delle suddette risorse destinate all'incentivazione dei giudici è piuttosto lunga e laboriosa: prevede l'emanazione di due provvedimenti ministeriali e coinvolge il Dipartimento delle finanze, il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ed il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, che ha il compito di individuare le sedi giudiziarie virtuose, nonché di definire i criteri di ripartizione delle risorse. Per questi motivi, a tutt'oggi è stato liquidato, nell'anno 2015, l'incremento del compenso variabile dei giudici per gli anni 2011 e 2012; nel 2016, l'incentivazione del personale giudicante degli uffici giudiziari “c.d. virtuosi” per gli stessi anni 2011 e 2012; infine, nel 2017, l'incremento del compenso variabile per l'anno 2013. Sotto l'aspetto contabile, lo slittamento della liquidazione dei suddetti compensi rappresenta la causa principale di formazione di un consistente ammontare di residui passivi sul capitolo 1269.

La tabella che segue espone l'andamento della spesa sostenuta per il pagamento dei compensi ai giudici tributari, negli anni 2011-2015, con il p.g. 1 destinato alle commissioni tributarie regionali e provinciali ed il p.g. 2 riservato alla commissione tributaria centrale.

Tabella 29 - Compensi ai giudici tributari. Cap. 3552-1269. Anni 2011-2016

Anno di competenza	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti Totali
		Stanz. Def.	Impegni	Pag. c/ comp.	Iniziali	Pag. c/ residui	Finali	
2011	3552							
	pg-1 Compensi giudici CC.TT.	36.519.199,00	36.588.838,79	35.989.025,57	2.303.128,05	2.277.331,64	600.884,13	38.266.357,21
	pg-2 Compensi giudici CTC	4.962.829,00	4.962.828,96	2.330.677,40	1.481.040,43	1.064.016,74	2.635.363,16	3.394.694,14
	Totale 3552	41.482.028,00	41.551.667,75	38.319.702,97	3.784.168,48	3.341.348,38	3.236.247,29	41.661.051,35
2012	3552							
	pg-1 Compensi giudici CC.TT.	54.756.664,55	56.045.806,79	36.021.523,88	600.884,13	597.481,28	20.026.772,81	36.619.005,16
	pg-2 Compensi giudici CTC	7.534.566,45	7.534.566,45	0,00	2.635.363,16	2.161.361,87	8.005.356,14	2.161.361,87
	pg-3 Estinzione debiti pregressi 2011	28.754.213,00	28.749.963,47	25.146.824,25	0	0	3.603.139,22	25.146.824,25
Totale 3552	91.045.444,00	92.330.336,71	61.168.348,13	3.236.247,29	2.758.843,15	31.635.268,17	63.927.191,28	
2013	1269							
	pg-1 Compensi giudici CC.TT.	73.740.060,00	73.738.371,46	41.896.177,53	20.026.772,81	4.860.813,50	47.005.663,34	46.756.991,03
	pg-2 Compensi giudici CTC	9.070.000,00	9.068.222,59	3.594.272,81	8.005.356,14	6.717.798,02	6.709.590,76	10.312.070,83
	pg-3 Estinzione debiti pregressi 2011	0,00	0,00	0,00	3.603.139,22	3.550.104,36	53.034,85	3.550.104,36
Totale 1269	82.810.060,00	82.806.594,05	45.490.450,34	31.635.268,17	15.128.715,88	53.768.288,95	60.619.166,22	
2014	1269							
	pg-1 Compensi giudici CC.TT.	76.000.000,00	75.998.014,49	37.476.730,28	47.005.663,34	9.353.755,49	91.915.085,36	46.830.485,77
	pg-2 Compensi giudici CTC	4.695.985,00	4.695.985,00	1.136.395,01	6.709.590,76	1.349.063,72	8.920.112,14	2.485.458,73
	pg-3 Estinzione debiti pregressi 2011	0,00	0,00	0,00	53.034,85	11.488,56	35.560,59	11.488,56
Totale 1269	80.695.985,00	80.693.999,49	38.613.125,29	53.768.288,95	10.714.307,77	100.870.758,09	49.327.433,06	
2015	1269							
	pg-1 Compensi giudici CC.TT.	75.982.810,00	75.981.469,17	37.711.283,07	91.915.085,36	29.389.619,80	68.183.556,45	67.100.902,87
	pg-2 Compensi giudici CTC	17.190,00	17.182,87	17.182,87	8.920.112,14	128.382,62	3.440.651,49	145.565,49
	pg-3 Estinzione debiti pregressi 2011	0,00	0,00	0,00	35.560,59	0,00	0,00	0,00
Totale 1269	76.000.000,00	75.998.652,04	37.728.465,94	100.870.758,09	29.518.002,42	71.624.207,94	67.246.468,36	
2016	1269							
	pg-1 Compensi giudici CC.TT.	81.777.748,00	81.777.748,00	45.139.735,33	68.183.556,45	8.527.461,74	96.294.107,38	53.667.197,07
	pg-2 Compensi giudici CTC	0,00	0,00	0,00	3.440.651,49	1.714,30	3.438.937,19	1.714,30
	pg-3 Estinzione debiti pregressi 2011	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	pg-91 Reiscrizione residui passivi perenti	34.843.561,00	34.843.561,00	10.811.750,71	0,00	0,00	24.031.165,45	10.811.750,71
Totale 1269	116.621.309,00	116.621.309,00	55.951.486,04	71.624.207,94	8.529.176,04	123.764.210,02	64.480.662,08	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Rgs.

Attesa la natura essenzialmente variabile dei compensi corrisposti ai giudici tributari (perché correlati alla produttività), salvo una esigua quota fissa, e considerati i tempi di erogazione delle quote relative al Cut, il livello della spesa non ha un andamento regolare.

Nel 2016, il livello dei pagamenti si è ridotto sensibilmente rispetto all'anno precedente (-17,46 per cento), a fronte di una notevole lievitazione dei residui (+46,23 per cento).

1.3. Il garante del contribuente

La spesa relativa al garante⁴³, negli anni considerati, appare in netta flessione, pur registrando, nel 2015, un incremento contenuto rispetto all'anno precedente.

La mancanza di una piena operatività dell'istituzione è probabilmente alla base dell'andamento della relativa spesa. E' una istituzione che "non opera a regime, non riesce a svolgere pienamente quel ruolo che lo Statuto del contribuente gli attribuì dopo averlo creato nel 2000". Così si è espresso il garante per il contribuente per la Regione Lazio, in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario per il 2017, presso la Ctr Lazio, auspicando un rilancio del ruolo della istituzione, scarsamente conosciuto non solo dai cittadini ma anche dagli addetti ai lavori.

Tabella 30 - Spese di funzionamento garante del contribuente. Anni 2011-2016

Anno di competenza	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti Totali
		Stanz. def.	Impegni	Pag. c/comp.	Iniziali	Pag. c/residui	Finali	
2011	3536 - Garante del contribuente	1.985.005,00	1.976.781,00	1.818.285,73	130.760,41	129.605,26	158.495,27	1.947.890,99
2012	3536 - Garante del contribuente	1.555.605,00	1.442.606,47	1.438.306,47	158.495,27	158.495,27	4.300,00	1.596.801,74
2013	1264 - Garante del contribuente	779.910,00	764.222,94	699.402,75	4.300,00	573,99	68.546,20	699.976,74
2014	1264 - Garante del contribuente	330.987,00	330.987,00	246.830,34	68.546,20	68.044,43	84.658,43	314.874,77
2015	1264 - Garante del contribuente	290.714,00	290.714,00	260.467,02	84.658,43	82.743,39	31.660,25	343.210,41
2016	1264 - Garante del contribuente	298.451,00	298.294,71	264.136,65	31.660,25	24.778,74	39.626,30	288.915,39

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef Finanze-Direzione giustizia tributaria.

⁴³ E' organo monocratico presente in ogni regione, istituito dall'art. 13 dello Statuto del contribuente (l. n. 212 del 27 luglio 2012), per migliorare i rapporti tra fisco e contribuenti a fini di tutela dei contribuenti e per la migliore organizzazione dei servizi fiscali.

1.4. La spesa per il funzionamento ordinario delle commissioni tributarie

Nella tabella che segue è riportato l'andamento, per gli anni 2011-2016, delle spese, afferenti il cap. 1268 (fino al 2012, cap. 3551), sostenute per il funzionamento ordinario delle commissioni tributarie regionali e provinciali, dell'Ufficio del massimario, della commissione tributaria centrale, che ha definitivamente cessato la propria attività nel 2014.

Si tratta delle spese dirette ad assicurare l'apertura delle sedi giudiziarie ed il loro funzionamento ordinario (fitti passivi ed oneri condominiali, utenze, pulizie, noleggio fotocopiatori, oneri postali, tassa rifiuti).

Per una più chiara rappresentazione dell'andamento della spesa in questione nel periodo di riferimento, va precisato che, nell'anno 2011, tutte le spese di funzionamento delle commissioni tributarie provinciali e regionali erano imputate sul piano gestionale n. 1 del capitolo 3551. Pertanto, per tale anno, il Mef ha fornito separata indicazione della spesa specificamente sostenuta per fitti ed oneri condominiali, che invece negli anni successivi ha trovato collocazione in un piano gestionale appositamente dedicato. E' stata data pure separata indicazione dei costi sostenuti per la formazione dei dipendenti delle commissioni tributarie, essendo tali spese imputate sul piano gestionale n. 1 insieme alle altre spese. Al riguardo, ha precisato il Dipartimento finanze, competente per il periodo 2011-2014, che tale spesa, di ammontare relativamente contenuto, è essenzialmente riferita ai corsi di formazione obbligatoria ai sensi del d.lgs. n. 81/2008 in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro nonché al pagamento dei "medici competenti".

A decorrere dall'anno 2015, la gestione delle spese di funzionamento è passata al Dipartimento dell'amministrazione generale, del personale e dei servizi-Direzione per la razionalizzazione degli immobili, degli acquisti, della logistica e gli affari generali. La doppia tabella, una per gli anni 2011-2014 e l'altra 2015-2016, intende evidenziare il cambiamento nella gestione delle spese in questione, che si accompagna ad una diversa e più ampia articolazione dei piani gestionali del capitolo di bilancio interessato, consentendo una più agevole lettura dell'andamento delle singole voci di spesa (un cambiamento positivo si era registrato anche a partire dal 2012 rispetto al 2011).

In relazione a recente indagine di questa Sezione avente per oggetto i contratti di *global service*⁴⁴, che ha riguardato trasversalmente tutte le amministrazioni a cui si fa rinvio per

⁴⁴ La relazione è stata approvata dalla Sezione con deliberazione n. 6 del 29 marzo 2017.

ulteriori informazioni, il Mef-Dipartimento finanze ha riferito di aver provveduto, con efficacia dal 1° gennaio 2012, all'accentramento e razionalizzazione dei processi amministrativo-contabili, prevedendo un unico punto ordinante della spesa presso le commissioni tributarie regionali di livello dirigenziale non generale: i punti ordinanti nel territorio nazionale che corrispondevano a 124 uffici, sono stati ridotti a 15.

Anche per il 2015, l'ufficio attualmente competente conferma lo svolgimento di due soli corsi di formazione obbligatoria, in materia di sicurezza sui luoghi di lavoro, il cui costo comunque contenuto (3.970 euro complessivi) è stato posto a carico del cap. 1255 p.g. 21 (formazione generale Mef). Non è stata, invece, utilizzata la somma di euro 29.834 stanziata sul pertinente capitolo per lo stesso anno.

Tabella 31 - Spese di funzionamento ordinario delle commissioni tributarie. Capp. 3351-1268. Anni 2011-2014

Anno di competenza	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti totali
		Stanz. def.	Impegni	Pag. c/comp.	Iniziali	Pag. c/residui	Finali	
2011	3551 SPESE FUNZIONAMENTO CC.TT.							
	pg-1 Spese funzionamento CC.TT.	19.399.988,00	19.396.795,43	15.896.161,25	7.275.537,18	4.587.377,58	6.121.188,85	20.483.538,83
	<i>(di cui : Fitto locali CC.TT. e oneri accessori)</i>		12.113.699,59					
	<i>(di cui : Formazione)</i>		11.546,37					
	pg-2 Spese funzionamento CTC	603.243,00	603.243,00	169.267,76	947.441,96	72.395,33	861.333,71	241.663,09
	<i>(di cui : Fitto locali CTC e oneri accessori)</i>		436.402,70					
	pg-3 Estinzione debiti pregressi 2010	504.791,00	504.791,00	-	-	-	504.791,00	-
	pg-91 Reiscrizione residui passivi	43.838,00	43.837,20	-	-	-	43.837,20	-
	Totale 3551	20.551.860,00	20.548.666,63	16.065.429,01	8.222.979,14	4.659.772,91	7.531.150,76	20.725.201,92

Segue tab. 31

Anno di competenza	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti totali
		Stanz. def.	Impegni	Pag. c/comp.	Iniziali	Pag. c/residui	Finali	
2012	3551							
	pg-1 Spese funzionamento CC.TT.	11.534.134,00	11.334.798,91	8.798.335,83	3.358.978,55	1.069.485,17	2.633.763,14	9.867.821,00
	<i>(di cui : Formazione)</i>		10.482,75					
	pg-2 Spese funzionamento CTC	357.537,00	357.537,00	246.090,98	427.358,47	427.283,47	111.446,02	673.374,45
	pg-3 Fitto locali CC.TT.e oneri accessori	13.260.700,00	13.256.251,50	10.054.270,23	3.700.976,54	678.182,33	6.224.775,48	10.732.452,56
	pg-4 Somma da assegn. all'Ag. Demanio	-	-	-	-	-	-	-
	pg-5 Estinzione debiti pregressi 2011	7.969.264,00	7.936.405,61	7.477.922,55	-	-	458.483,06	7.477.922,55
	pg-91 Reiscrizione residui passivi	-	-	-	43.837,20	26.946,00	16.891,20	26.946,00
	Totale 3551	33.121.635,00	32.884.993,02	26.576.619,59	7.531.150,76	2.201.896,97	9.445.358,90	28.778.516,56
2013	1268							
	pg-1 Spese funzionamento CC.TT.	9.907.425,00	9.543.630,05	6.230.324,79	2.633.763,14	2.397.893,40	3.491.077,25	8.628.218,19
	<i>(di cui : Formazione)</i>		30.745,38					
	pg-2 Spese funzionamento CTC	222.825,00	220.444,00	141.369,80	111.446,02	35.105,33	155.414,89	176.475,13
	pg-3 Fitto locali CC.TT. e oneri accessori	13.134.397,00	13.127.915,56	11.927.619,08	6.224.775,48	3.319.578,16	3.314.700,90	15.247.197,24
	pg-4 Estinzione debiti pregressi 2011	-	-	-	458.483,06	383.470,90	75.012,16	383.470,90
	pg-91 Reiscrizione residui passivi	-	-	-	16.891,20	-	-	-
	Totale 1268	23.264.647,00	22.891.989,61	18.299.313,67	9.445.358,90	6.136.047,79	7.036.205,20	24.435.361,46
2014	1268							
	pg-1 Spese funzionamento CC.TT.	6.942.620,00	6.483.666,93	4.475.650,01	3.377.267,94	1.931.580,23	3.441.654,17	6.407.230,24
	pg-2 Spese funzionamento CTC	144.200,00	144.200,00	78.435,16	155.414,89	47.393,65	98.249,08	125.828,81
	pg-3 Fitto locali CC.TT. e oneri accessori	12.772.730,00	12.690.545,53	10.993.193,98	3.314.700,90	1.176.420,53	2.476.847,81	12.169.614,51
	pg-4 Estinzione debiti pregressi 2011	-	-	-	75.012,16	71.069,22	-	71.069,22
	pg-84 Reiscrizione residui passivi	165.216,00	165.215,18	-	-	-	165.215,18	-
	Totale 1268	20.024.766,00	19.483.627,64	15.547.279,15	6.922.395,89	3.226.463,63	6.181.966,24	18.773.742,78

Tabella 32 - Spese di funzionamento ordinario delle commissioni tributarie. Capp. 1268-7772. Anni 2015-2016

	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti
		Stanz. def.	Impegni	Pag. c/comp.	Iniziali	Pag. c/residui	Finali	Totali
2015	1268 SPESE CORRENTI							
	pg. 1 Calderone				1.685.517,50	290.764,16		290.764,16
	pg. 3 Fitto Locali	11.175.416,00	11.175.415,81	9.584.533,44	1.749.150,06	1.096.706,68	1.590.882,37	10.681.237,12
	pg. 5 Oneri condominiali	1.486.584,00	1.441.622,40	1.039.002,83	727.693,75	602.281,04	402.619,57	1.641.283,87
	pg. 6 Missioni all'interno	24.758,00	22.805,94	16.490,66	1.622,70		6.315,28	16.884,13
	pg. 9 Noleggio fotoriproduttori	185.048,00	166.951,55	129.863,49	35.645,97	29.143,52	37.088,06	159.007,01
	pg. 10 Minute spese d'ufficio	498.331,18	408.238,18	350.730,30	58.029,19	49.592,16	57.507,88	400.322,46
	pg. 11 Giornali	710	-	-	77	77	-	77
	pg. 12 Pubblicità	4.262,00	-	-	2.702,34	923,03	-	923,03
	pg. 13 Sorveglianza sanitaria	117.496,00	108.667,58	48.577,74	21.392,15	13.213,66	60.089,84	61.791,40
	pg. 14 Manutenzioni	1.282.655,00	955.249,96	489.370,44	217.168,92	176.115,73	465.879,52	665.486,17
	pg. 15 Igiene ambientale	1.614.456,00	1.545.136,19	1.266.802,20	258.787,34	247.630,06	278.333,99	1.514.432,26
	pg. 16 Traslochi	405.551,00	391.870,62	96.631,24	72.389,42	71.850,01	295.239,38	168.481,25
	pg. 17 Spese postali	2.584.614,82	1.177.898,36	805.717,88	505.391,99	400.783,68	372.180,48	1.206.501,56
	pg. 18 Utenze	1.436.001,00	1.154.679,16	917.309,00	537.956,85	287.361,33	237.370,16	1.204.670,33
	pg. 19 Tassa rifiuti	985.704,00	758.457,68	674.338,80	129.172,92	121.327,79	84.118,88	795.666,59
	pg. 20 Poli logistici	65.000,00	3.324,50	3.324,50	13.377,40	13.377,40	-	16.701,90
	pg. 84 Rescrizione residui passivi				165.215,18			-
	Totale 1268	21.866.587,00	19.310.317,93	15.422.692,52	6.181.290,68	3.401.147,25	3.887.625,41	18.824.230,24
	7772 SPESE IN C/CAPITALE	98.028,00	80.260,49	32.861,02			47.399,47	
(arredi e macchinari)								
Totale 7772	98.028,00	80.260,49	32.861,02			47.399,47		
TOTALE GENERALE	21.964.615,00	19.390.578,42	15.455.553,54			3.935.024,88	18.824.230,24	

Segue tab. 32

	Capitolo	Competenza			Residui			Pagamenti
		Stanz. def.	Impegni	Pag. c/comp.	Iniziali	Pag. c/residui	Finali	Totali
2016	1268 SPESE CORRENTI							
	pg. 1 Calderone				38.897,74	2.200,00		2.200,00
	pg. 3 Fitto Locali	11.680.000,00	11.618.568,05	8.028.931,64	3.316.949,36	2.867.150,31	3.589.636,41	10.896.081,95
	pg. 5 Oneri condominiali	1.835.786,00	1.828.539,06	1.482.331,67	525.817,01	326.764,65	346.207,39	1.809.096,32
	pg. 6 Missioni all'interno	37.750,00	37.694,18	25.834,40	7.544,51	6.611,81	11.859,78	32.446,21
	pg. 9 Noleggio fotoriproduttori	190.256,00	179.977,05	139.860,95	43.593,51	31.852,72	40.116,10	171.713,67
	pg. 10 Minute spese d'ufficio	530.525,00	472.470,16	415.907,28	65.944,91	49.631,04	56.562,88	465.538,32
	pg. 11 Giornali	750	742,5	742,5	-		-	742,5
	pg. 12 Pubblicità	4.500,00	-	-	1.779,31	1.380,00	-	1.380,00
	pg. 13 Sorveglianza sanitaria	212.952,02	185.037,22	84.880,73	68.268,33	34.005,36	100.156,49	118.886,09
	pg. 14 Manutenzioni	969.874,00	922.932,46	475.810,96	506.932,71	199.191,54	447.121,50	675.002,50
	pg. 15 Igiene ambientale	1.585.905,00	1.578.301,99	1.204.619,42	289.490,88	276.694,88	373.682,57	1.481.314,30
	pg. 16 Traslochi	170.505,00	168.201,07	117.496,93	295.778,38	74.101,15	50.704,14	191.598,08
	pg. 17 Spese postali	1.218.888,00	826.974,61	569.088,70	476.788,79	207.270,99	257.885,91	776.359,69
	pg. 18 Utenze	1.430.063,00	1.035.684,91	782.400,80	487.965,68	178.273,74	253.284,11	960.674,54
	pg. 19 Tassa rifiuti	981.783,00	785.718,61	749.231,81	91.964,01	41.793,56	36.486,80	791.025,37
	pg. 20 Poli logistici	0,98	-	-	-	-	-	
	pg. 84 Rescrizione residui passivi				165.215,18	164.841,60		164.841,60
	Totale 1268	20.849.538,00	19.640.841,87	14.077.137,79	6.382.930,31	4.461.763,35	5.563.704,08	18.538.901,14
	7772 SPESE IN C/CAPITALE (arredi e macchinari)	118.505,00	71.969,99	54.252,97			17.717,02	
Totale 7772	118.505,00	71.969,99	54.252,97	-	-	17.717,02	-	
TOTALE GENERALE	2.968.043,00	19.712.811,86	14.131.390,76	6.382.930,31	4.461.763,35	5.581.421,10	18.538.901,14	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef e sistema Rgs-Cdc.

L'analisi dei dati per spese di funzionamento evidenzia che, dopo un sensibile incremento registrato nel 2012, essenzialmente riconducibile ad oneri per fitto e pagamento di debiti pregressi, il livello della spesa si è sostanzialmente stabilizzato. Nell'ultimo biennio, l'analisi delle singole voci evidenzia, con riferimento agli impegni, un incremento degli oneri condominiali (+26,84 per cento) e della sorveglianza sanitaria (+70,28), a fronte di riduzioni registrate per traslochi (-57,08), spese postali (-29,79) e arredi e macchinari (-10,33), con una

sostanziale invarianza della spesa complessiva (+1,66 nel 2016). In allegato, una tabella pone a raffronto le diverse tipologie di spesa per gli anni 2015 e 2016, evidenziando le relative variazioni percentuali (all. n. 7).

1.5. Il personale amministrativo

Di seguito è riportata una tabella riassuntiva, per gli anni 2011-2016, delle spese per competenze fisse del personale amministrativo del Consiglio di presidenza e delle Ctr e Ctp, con indicazione degli stanziamenti di bilancio per capitoli e relativi pagamenti. L'amministrazione⁴⁵ ha precisato che, per effetto del meccanismo contabile disciplinato dalla normativa sul "cedolino unico", non risultano somme in conto residui, sia per le competenze fisse che per gli emolumenti accessori. I dati riportati sono stati ricavati partendo dalla spesa stipendiale per capitoli di bilancio e rielaborati per il computo della quota parte di spesa per le diverse tipologie di personale ed uffici interessati dall'indagine, sulla base dei dati Igop, utilizzati su Sico e sulla base dei dati di consuntivo di ciascun anno. Per gli anni 2011 e 2012, il trattamento stipendiale del personale amministrativo gravava sui capp. 3501 e 3511 (per l'Irap), per tutto il personale del Dipartimento finanze. Nell'anno 2011 è ricompresa anche una voce di spesa relativa alle progressioni economiche di competenza di annualità precedenti.

Per gli anni 2013-2016, invece, gli stanziamenti per stipendi e altri assegni fissi per il personale amministrativo sono appostati sul cap. 1265 (p.g. 1, per stipendi e altri assegni fissi e p.g. 2 per contributi) e sul cap. 1266 (per l'Irap).

⁴⁵ Nota del 9 dicembre 2016 del Dipartimento dell'amministrazione generale del personale e dei servizi del Mef e successiva *mail* di aggiornamento del 23 marzo 2017 (prot n. 1325 del 24 marzo 2017).

Tabella 33 - Spese per competenze fisse del personale amministrativo. Anni 2011-2016

Voci retributive	Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria		2011			2012			2013			2014			2015			2016		
	Cap	PG	Pagato	Cap	PG	Pagato	Cap	PG	Pagato	Cap	PG	Pagato	Cap	PG	Pagato	Cap	PG	Pagato		
Stipendi e altri ass. fissi al personale	3501	1	2.502.240,77	3501	1	2.333.015,35	1265	1	2.075.995,08	1265	1	2.166.774,58	1265	1	2.176.388,01	1265	1	2.148.924,60		
Contributi su competenze fisse	3501	2	751.550,20	3501	2	698.156,55	1265	2	621.391,35	1265	2	651.958,41	1265	2	654.909,39	1265	2	645.884,45		
Irap fisse	3511	1	213.490,81	3511	1	198.306,30	1266	1	176.459,58	1265	1	184.861,14	1265	1	185.390,20	1265	1	182.771,61		
TOT			3.467.281,78			3.229.478,20			2.873.846,00	126		3.003.594,13	126		3.016.687,60	126		2.977.580,66		
Voci retributive	Commissione Tributaria Centrale		2011			2012			2013			2014			2015			2016		
Stipendi e altri ass. fissi al personale	3501	1	1.592.146,23	3501	1	1.253.516,80	1265	1	1.141.291,21	1265	1	556.304,88	1265	1	-	1265	1	-		
Contributi su competenze fisse	3501	2	477.937,49	3501	2	374.550,82	1265	2	341.671,31	1265	2	167.104,75	1265	2	-	1265	2	-		
Irap fisse	3511	1	135.847,89	3511	1	106.548,93	1266	1	97.009,75	1266	1	47.461,86	1266	1	-	1266	1	-		
TOT			2.205.931,61			1.734.616,55			1.579.972,27			770.871,49			-			-		
Voci retributive	Commissioni Tributarie Regionali		2011			2012			2013			2014			2015			2016		
Stipendi e altri ass. fissi al personale	3501	1	17.828.746,40	3501	1	16.745.919,87	1265	1	16.119.552,22	1265	1	16.018.090,62	1265	1	15.609.599,66	1265	1	15.103.953,34		
Contributi su competenze fisse	3501	2	5.351.438,85	3501	2	5.027.255,61	1265	2	4.858.521,07	1265	2	4.825.174,11	1265	2	4.700.916,94	1265	2	4.545.331,88		
Irap fisse	3511	1	1.521.564,98	3511	1	1.435.610,59	1266	1	1.377.153,89	1266	1	1.366.603,83	1266	1	1.329.664,91	1266	1	1.284.666,91		
TOT			24.701.750,23			23.208.786,07			22.355.227,18			22.209.868,56			21.640.181,51			20.933.952,14		
Voci retributive	Commissioni Tributarie Provinciali		2011			2012			2013			2014			2015			2016		
Stipendi e altri ass. fissi al personale	3501	1	40.327.464,22	3501	1	36.767.655,91	1265	1	36.064.972,46	1265	1	36.161.148,44	1265	1	37.070.353,62	1265	1	36.524.211,05		
Contributi su competenze fisse	3501	2	12.082.801,04	3501	2	11.010.686,56	1265	2	10.848.259,55	1265	2	10.864.307,43	1265	2	11.131.568,34	1265	2	10.959.926,62		
Irap fisse	3511	1	3.442.208,24	3511	1	3.153.497,68	1266	1	3.081.892,73	1266	1	3.085.134,48	1266	1	3.157.745,85	1266	1	3.106.669,54		
TOT			55.852.473,50			50.931.840,15			49.995.124,74			50.110.590,35			51.359.667,81			50.590.807,21		
Voci retributive	D.G.T.		2011			2012			2013			2014			2015			2016		
Stipendi e altri ass. fissi al personale	3501	1	2.851.246,81	3501	1	2.868.174,56	1265	1	2.613.547,21	1265	1	2.803.700,15	1265	1	2.760.601,14	1265	1	2.421.450,87		
Contributi su competenze fisse	3501	2	861.795,11	3501	2	866.331,67	1265	2	792.249,73	1265	2	853.641,81	1265	2	839.837,62	1265	2	735.053,32		
Irap fisse	3511	1	243.166,00	3511	1	245.606,25	1266	1	223.109,36	1266	1	239.269,40	1266	1	235.177,57	1266	1	205.925,18		
TOT			3.956.208,92			3.980.112,49			3.628.906,30			3.896.611,36			3.835.616,33			3.362.429,38		

Segue tab. 33

Voci retributive	Ordini di pagamento		2011		2012		2013		2014		2015		2016					
Rimborsi amm.ni + sentenze + arretrati pers. cessato	3501	1	946.325,25	3501	1	1.127.654,21	1265	1	1.953.322,71	1265	1	-	1265	1	33.882,37	1265	1	25.638,97
Contributi su rimb. amm.ni + arretrati pers. cessato	3501	2	148.753,43	3501	2	318.557,44	1265	2	538.657,07	1265	2	-	1265	2	8.815,18	1265	2	-
Irap rimb. amm.ni + arretrati pers. cessato	3511	1	40.159,38	3511	1	95.150,16	1266	1	163.801,53	1266	1	-	1266	1	2.507,66	1266	1	1.884,63
TOT			1.135.238,06			1.541.361,81			2.655.781,31			-			45.205,21			27.523,60
Totale spesa			91.318.884,10			84.626.195,30			83.088.857,80			79.991.535,89			79.897.358,46			77.892.292,98

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef-Dip. affari generali-Drialag – Ufficio VII.

Tabella 34 - Spese per emolumenti accessori del personale amministrativo. Anni 2011-2016

COMMISSIONI TRIBUTARIE					CONSIGLIO DI PRESIDENZA				
2011					2011				
Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa	Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa
3501	6	Straordinario	€ 552.536,00	€ 438.773,94					
3501	7	Fua/indennita' varie	€ 4.390.757,75	€ 4.390.757,75	3501	7	Fua e indennita'	€ 165.787,98	€ 165.787,98
3501	5	Oneri sociali accessorie	€ 1.196.277,09	€ 1.168.746,67	3501	5	Oneri sociali accessorie	€ 40.120,69	€ 40.120,69
3511	2	Irap accessorie	€ 420.179,97	€ 410.510,19	3511	2	Irap	€ 14.091,98	€ 14.091,98
3503	4	Buoni pasto e oneri sociali	€ 1.892.859,37	€ 1.389.476,91	3503	4	Buoni pasto e oneri sociali	€ 57.140,63	€ 57.140,63
Totale complessivo			€ 8.452.610,18	€ 7.798.265,46	Totale complessivo			€ 277.141,28	€ 277.141,28
2012					2012				
Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa	Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa
3501	6	Straordinario	€ 401.042,06	€ 345.541,79					
3501	7	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 11.124.700,48	€ 11.124.700,48	3501	7	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 408.537,49	€ 408.537,49
3501	5	Oneri sociali accessorie	€ 2.789.229,93	€ 2.775.798,63	3501	5	Oneri sociali accessorie	€ 98.866,07	€ 98.866,07
3511	2	Irap accessorie	€ 979.688,32	€ 974.970,59	3511	2	Irap	€ 34.725,69	€ 34.725,69
3503	4	Buoni pasto e oneri sociali	€ 1.892.721,46	€ 1.445.355,82	3503	4	Buoni pasto e oneri sociali	€ 57.278,54	€ 57.278,54

Segue tab. 34

COMMISSIONI TRIBUTARIE					CONSIGLIO DI PRESIDENZA				
2013					2013				
Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa	Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa
1265	3	Straordinario	€ 342.753,00	€ 305.628,00					
1265	4	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 14.076.909,54	€ 14.076.909,54	1265	4	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 486.119,25	€ 486.119,25
1265	5	Oneri sociali accessorie	€ 3.489.558,33	€ 3.480.574,08	1265	5	Oneri sociali accessorie	€ 117.640,86	€ 117.640,86
1266	2	Irap accessorie	€ 1.225.671,32	€ 1.222.515,69	1266	2	Irap	€ 41.320,14	€ 41.320,14
1267	2	Buoni pasto e oneri sociali	€ 1.892.688,10	€ 1.458.876,01	1267	2	Buoni pasto e oneri sociali	€ 57.311,90	€ 57.311,90
Totale complessivo			€ 21.027.580,29	€ 20.544.503,33	Totale complessivo			€ 702.392,14	€ 702.392,14
2014					2014				
Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa	Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa
1265	3	Straordinario	€ 315.412,00	€ 233.222,92					
1265	4	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 10.036.704,29	€ 10.036.704,29	1265	4	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 390.581,42	€ 390.581,42
1265	5	Oneri sociali accessorie	€ 2.505.212,14	€ 2.485.322,38	1265	5	Oneri sociali accessorie	€ 94.520,70	€ 94.520,70
1266	2	Irap accessorie	€ 879.929,88	€ 872.943,81	1266	2	Irap	€ 33.199,42	€ 33.199,42
1267	2	Buoni pasto e oneri sociali	€ 1.887.018,00	€ 1.799.009,00	1267	2	Buoni pasto e oneri sociali	€ 72.982,00	€ 72.982,00
Totale complessivo			€ 15.624.276,32	€ 15.427.202,41	Totale complessivo			€ 591.283,54	€ 591.283,54
2015					2015				
Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa	Cap.	Pg	Competenze	Stanziamiento	Spesa
1265	3	Straordinario	€ 329.000,00	€ 260.108,72					
1265	4	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 12.494.605,69	€ 12.494.605,69	1265	4	Fua/indennita' varie/cartolarizzazione	€ 410.691,49	€ 410.691,49
1265	5	Oneri sociali accessorie	€ 3.103.312,57	€ 3.086.640,88	1265	5	Oneri sociali accessorie	€ 99.387,34	€ 99.387,34
1266	2	Irap accessorie	€ 1.090.006,49	€ 1.084.150,73	1266	2	Irap	€ 34.908,78	€ 34.908,78
1267	2	Buoni pasto e oneri sociali	€ 1.891.527,37	€ 1.803.633,51	1267	2	Buoni pasto e oneri sociali	€ 68.472,63	€ 68.472,63
1268	2	Missioni	€ 24.758,00	€ 20.523,85					
Totale complessivo			€ 18.933.210,12	€ 18.749.663,38	Totale complessivo			€ 613.460,24	€ 613.460,24

Fonte: dati Mef-Dip. affari generali-Drialag.

Con riferimento ai compensi per la c.d. “cartolarizzazione”, va precisato che si tratta di compensi derivanti dall’applicazione dell’art. 3, c. 165, della l. n. 350/2003, che ha modificato l’art. 12 del d.l. n. 79/1997, e dall’art. 1 della l. n. 296/2006, il quale prevede che il Ministro dell’economia e delle finanze, sulla base delle somme riscosse in via definitiva correlabili ad attività di controllo fiscale, dei risparmi di spesa conseguenti a controlli, delle maggiori entrate realizzate con la vendita degli immobili dello Stato, nonché sulla base dei risparmi di spesa per interessi connessi con la gestione della tesoreria e del debito pubblico e con l’attività di controllo e monitoraggio dell’andamento della finanza pubblica e dei flussi di bilancio per il perseguimento degli obiettivi programmatici, determina con proprio decreto le misure percentuali da applicare su ciascuna di tali risorse da destinare al personale

e al potenziamento dell'amministrazione economica e finanziaria, in misura tale da garantire la neutralità finanziaria rispetto al previgente sistema. Con effetto dall'anno 2006, le predette percentuali sono determinate ogni anno in misura tale da destinare alle medesime finalità un livello di risorse non superiore a quello assegnato per il 2004, ridotto del 10 per cento”⁴⁶.

Il Ministro, con proprio decreto (sottoposto a controllo preventivo della Corte dei conti), individua le percentuali da applicare alle risorse indicate dalla norma. Le risorse così identificate sono attribuite al personale secondo criteri fissati dalla contrattazione integrativa⁴⁷.

⁴⁶ Il d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni dalla l. 6 agosto 2008, n. 133 ha disposto (con l'art. 67, c. 1) che “Le risorse determinate, per l'anno 2007, ai sensi dell'art. 12 ... sono ridotte del 10 per cento ed un importo pari a 20 milioni di euro è destinato al fondo di assistenza per i finanziari”.

Una successiva modifica intervenuta con il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 157 ha disposto (con l'art. 1, c. 7) che “cessano di avere applicazione per le agenzie fiscali, con riferimento all'attività svolta a decorrere dal 1° gennaio 2016, le disposizioni di cui all'art. 12 ... Resta fermo quanto previsto dal citato art. 12 per la quota di risorse rivenienti dall'attività delle agenzie fiscali destinata al fondo di assistenza per i finanziari, al fondo di previdenza per il personale del Ministero dell'economia e delle finanze, al potenziamento ed alla copertura di oneri indifferibili dell'amministrazione economico-finanziaria e del Corpo della guardia di finanza, nonché quanto previsto dal medesimo articolo in relazione all'incentivazione del personale del Ministero dell'economia e delle finanze cui continua a provvedersi annualmente con decreto ministeriale”.

⁴⁷ Il d.m. 9 giugno 2016 (reg. alla Corte dei conti il 23 giugno 2016 al n. 1712) ha destinato all'incentivazione del personale del Ministero, per l'anno 2014, la somma di euro 59.709.244, secondo criteri di ripartizione fissati dall'accordo nazionale del 15 settembre 2016.

CAPITOLO V

CONCLUSIONI E RACCOMANDAZIONI

1. L'andamento del contenzioso innanzi alle commissioni tributarie mostra, a partire dal 2011, un progressivo decremento delle liti pendenti, che scendono per la prima volta nel 2016 al di sotto delle 500.000 (esattamente 469.048), con una riduzione dell'11,64 per cento rispetto al 2015. Il risultato positivo è l'effetto soprattutto della riduzione del volume del nuovo contenzioso (flusso in entrata), che, in diminuzione dal 2011 al 2014, registra un'inversione di tendenza nel 2015 (+5,9 per cento il 2014), per tornare a decrescere nel 2016 (-9,8 per cento), superando quello che era il miglior risultato del 2014.

Sono state recentemente approvate misure dirette a ridurre il problema dell'arretrato nel contenzioso tributario, compreso quello in Cassazione, con l'approvazione di una forma di definizione agevolata delle liti fiscali pendenti (art. 11 d.l. n. 50/2017).

2. Il volume delle controversie definite (flusso in uscita) si è ridotto, invece, nel 2016, dell'1,6 per cento. Tale contrazione è il risultato della flessione dell'attività definitoria delle Ctp (-4,8 per cento), il peggior risultato dal 1996, correlato ad una riduzione del numero dei giudici, che nel 2016 sono 2.256 rispetto ai 2.313 del 2015 (-2,46 per cento), con un livello di produttività sostanzialmente stabile (105 atti definiti per giudice nel 2015, 102,8 nel 2016). Migliora, invece, la *performance* delle Ctr (+13 per cento) pur con una riduzione sensibile del numero dei giudici (-7,8 per cento), con un livello di produttività crescente (56,4 atti definiti per giudice nel 2015, 68,80 nel 2016).

3. Di particolare interesse è l'analisi del flusso in entrata per valore economico.

Nel 2016 sono pervenuti complessivamente 231.713 ricorsi/appelli, di cui ben 155.723 (pari al 67,21 per cento) relativi a controversie di valore fino a 20.000 euro (72,07 per cento per le Ctp e 55,46 per le Ctr), per un valore di circa 669,59 milioni. Le controversie superiori a 20.000 euro sono state 69.451, pari al 29,97 per cento del totale. La percentuale rimanente è di valore indeterminabile.

Le controversie pervenute superiori a 1 milione sono state 4.159 (pari all'1,79 per cento dei ricorsi/appelli pervenuti) per un valore di circa 23.251 milioni (pari al 73,09 per cento).

In sintesi, il 67,21 per cento dei pervenuti corrisponde soltanto al 2,10 per cento del valore

complessivo delle liti, mentre l'1,79 per cento delle liti copre ben il 73,09 dell'intero valore.

4. Rapporti percentuali sostanzialmente analoghi, con riferimento al valore, si riscontrano per le liti pendenti al 31 dicembre 2016.

Il 70,65 per cento dei giudizi pendenti innanzi alle commissioni tributarie ha un valore inferiore ai 20.000 euro (il 76,72 per cento innanzi alle Ctp e il 57,81 per cento innanzi alle Ctr). Un *focus* all'interno di tale ambito rivela un dato ancora più significativo: il 28,66 per cento dei ricorsi pendenti innanzi alle commissioni tributarie ha un valore inferiore ai 2.000 euro (esattamente il 45,66 per cento innanzi alle Ctp e il 23,84 per cento innanzi alle Ctr).

5. Con riferimento al grado di vetustà dei ricorsi/appelli pendenti, misurato dal tempo intercorrente dalla presentazione del ricorso/appello al 31 dicembre 2016, emerge che il 40,63 per cento delle liti complessivamente pendenti riguarda ricorsi/appelli presentati nello stesso anno; il 62,90 per cento è giacente da meno di due anni; il 27,37 per cento è giacente da tre a cinque anni; il 9,72 per cento risulta in giacenza da più di cinque anni.

Rilevanti sono le differenze tra le singole commissioni, come evidenziato nelle tabelle allegate relative ai tempi medi del processo. Nel periodo considerato, sono passate da due a quattro le Ctr con i tempi migliori, mentre sono aumentate da due a cinque le commissioni con i tempi peggiori (superiori a 1.095 giorni). Più significative le variazioni per le Ctp: nel periodo considerato, sono rimaste sostanzialmente stabili le commissioni con i tempi migliori (n. 38, nel 2011, n. 37, nel 2015) sono passate, invece, da sei a quattordici le Ctp con i tempi peggiori (superiori a 1.095 giorni).

6. La situazione del personale giudicante presente nelle commissioni tributarie registra una scopertura del 32,48 per cento rispetto alle piante organiche, peraltro ormai risalenti, essendo state definite con d.m. 11 aprile 2008.

I giudici tributari in servizio, al 31 dicembre 2016, sono 3.146 (2.256 nelle Ctp e 890 nelle Ctr), in riduzione rispetto al 2015 del 3,88 per cento (-7,29 nelle Ctr e -2,46 nelle Ctp), di cui 1.528 magistrati, pari al 48,6 per cento (esattamente il 45,7 per cento nelle Ctp e il 55,8 per cento nelle Ctr) e 1.618 provenienti da altre professioni. L'andamento delle presenze dei giudici togati appare coerente, pur con uno scarto ancora da colmare, rispetto all'obiettivo posto dall'art. 39 del d.l. n. 98/2011, di assicurare progressivamente la presenza nelle

commissioni regionali di due terzi dei giudici selezionati tra i magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili, in servizio o a riposo, ovvero gli avvocati dello Stato, a riposo (c. 2-bis dell'art. 9 del d.lgs. n. 545/1992).

7. La distribuzione dei giudici sul territorio mostra sicuri margini di miglioramento. Le tabelle rappresentative del carico teorico per giudice evidenzia alcune situazioni critiche: nell'ambito delle Ctr, il carico più alto è della Calabria con 576 giudizi per singolo giudice, segue la Sardegna con 527,55 e la Sicilia con 479,11 rispetto ad un carico medio di 199,18 giudizi. Per le Ctp, in 23 casi il carico è superiore alla media pari a 277,73, con punte massime nella Ctp di Siracusa con un carico di 1.373,94 giudizi per singolo giudice, seguita dalla Ctp di Crotona con 1.061,69 e dalla Ctp di Catania con 821,33.

8. L'analisi dei carichi di lavoro non va disgiunta da quella della produttività. I dati disaggregati per commissione, al momento disponibili, per l'anno 2015, evidenziano che, per le Ctr, in relazione ad una media nazionale di appelli trattati per giudice di 72, risultano al di sopra della media otto Ctr. Le Ctr al di sotto della media registrano comunque differenze significative.

La Ctr Calabria, che si presenta come la commissione con il più alto indice di attività dei giudici assegnati, registra i più lunghi tempi del processo, con un progressivo peggioramento negli anni considerati. Sulla stessa linea si collocano la Sicilia e il Molise, che, pur registrando un'attività dei giudici superiore alla media, rientrano nello scaglione con tempi procedurali più alti: sono commissioni dove la produttività, per quanto elevata, non riesce a far fronte a carichi di lavoro nettamente superiore alla media.

9. Di rilevante interesse i dati relativi alla tipologia degli atti impugnati correlati anche alla loro distribuzione territoriale. Emerge che, a livello nazionale, il flusso dei ricorsi conseguenti ad accertamenti costituisce negli anni considerati una quota inferiore alla metà del totale, per ridursi ulteriormente, nel 2016, in cui rappresenta circa il 38,37 per cento, flessione probabilmente riconducibile anche alla riduzione del numero degli accertamenti nell'ultimo biennio. Anomalo appare il numero dei ricorsi avverso gli atti di liquidazione e riscossione che, a livello nazionale, costituisce mediamente oltre 1/3 del totale e, nel 2016, rappresenta addirittura il 49,05 del totale.

A livello regionale, emerge un singolare apporto al contenzioso da liquidazione e riscossione di alcune regioni (la Sicilia, la Campania, il Lazio e la Calabria), tenuto conto del relativo peso demografico di tali regioni rispetto ad altre (Lombardia, Veneto, Piemonte, Emilia-Romagna). La maggiore propensione al contenzioso nelle regioni meridionali probabilmente non è riconducibile ad una sola causa, ma piuttosto ad una serie di variabili. Possono ipotizzarsi: a) bassa qualità dell'assistenza fiscale di cui usufruiscono i contribuenti in sede dichiarativa; b) resistenza da parte degli uffici ad applicare l'autotutela in quelle regioni; c) induzione strumentale al ricorso da parte dei patrocinanti, interessati ad accrescere la propria attività professionale, come suggerirebbe anche il numero degli avvocati per abitanti in quelle regioni; d) maggiore litigiosità dei contribuenti per ragioni culturali.

10. Altro profilo di rilievo è costituito dai volumi della riscossione correlati al contenzioso.

Sulla base dei dati forniti dall'Agenzia delle entrate, l'importo delle riscossioni totali registra un progressivo incremento, attestandosi nel 2016 a 2.010 milioni (+5,18 per cento rispetto al 2015), con un aumento del 29,10 per cento rispetto al 2011 (1.557 milioni).

Il miglior risultato è da ascrivere esclusivamente ad un incremento delle riscossioni da versamenti diretti, che confermano un *trend* nettamente positivo e un'incidenza crescente rispetto al riscosso totale, registrando nel 2016 un valore di 1.156,69 milioni, corrispondente al +19,63 per cento rispetto al 2015 e al + 83,29 per cento rispetto al 2011.

Le riscossioni da ruolo, invece, nel rapporto con le riscossioni totali, registrano valori decrescenti negli anni considerati, salvo il picco del 2012, con un rapporto percentuale pari al 59,47 nel 2011; 71,53 nel 2012; 56,94 nel 2013; 54,45 nel 2014; 49,41 nel 2015; 42,46 nel 2016, che registra un -9,61 per cento rispetto al 2015.

Positivo, invece, il risultato complessivo del riscosso correlato alla mediazione tributaria e alla conciliazione giudiziale che cresce del 14,53 rispetto al 2015 (pur con una riduzione della mediazione del 18,03 più che compensato da un incremento della conciliazione del 20,88 per cento).

11. Il tema del contenzioso tributario è poi inquadrato in una prospettiva più ampia, all'interno dei complessivi esiti degli atti impositivi (con riferimento agli accertamenti sostanziali), distinguendo atti impugnati/non impugnati e atti composti mediante gli istituti definatori e deflativi (adesione all'accertamento, acquiescenza, mediazione e conciliazione giudiziale). Il 20 per cento della maggiore imposta accertata è definita con strumenti deflativi, con la conciliazione giudiziale e con la *voluntary disclosure* (il 17,36 al netto della *voluntary disclosure*); il 31,47 per cento è oggetto di impugnativa e ben il 48,52 è collegato ad atti per i quali il contribuente non ha utilizzato gli istituti definatori previsti dal d.lgs. n. 218/1997 né ha proposto ricorso. In relazione a questi ultimi atti risulta che il debito tributario è recuperato soltanto per lo 0,06 per cento con versamenti diretti e per lo 0,33 per cento con la riscossione da ruolo. Il fenomeno che integra, dunque, un non contenzioso "patologico" desta grande preoccupazione: quasi la metà degli accertamenti sostanziali (oltre il 48 per cento) non ha effetti positivi per l'erario e si traduce in costi gestionali improduttivi e future quote inesigibili. E' evidente la necessità di rivedere, con urgenza, la tenuta del sistema, come si dirà anche in seguito.

12. Quanto agli effetti dell'applicazione dell'istituto della mediazione, la sua proficuità è stata collegata a un indice che pone in rapporto il numero complessivo dei reclami esaminati con quello dei reclami depositati in commissione tributaria provinciale che, non avendo avuto esito positivo, non hanno evitato la prosecuzione in sede contenziosa. Le percentuali di controversie evitate superano, nel periodo considerato, il 50 per cento, attestandosi nel 2016 al 51,6 per cento, con un decremento di circa un punto percentuale rispetto al 2015, inferiore anche in termini assoluti alla *performance* di quell'anno, che segna il miglior risultato del periodo. La riduzione dei ricorsi in primo grado è, dunque, da ricondursi anche agli effetti deflativi dell'istituto della mediazione. Va valutata, pertanto, positivamente la recente elevazione della soglia della mediazione da 20.000 a 50.000 euro (art. 10 del d.l. 24 aprile 2017).

13. E' stata pure analizzata la spesa complessiva sostenuta per il funzionamento della giustizia tributaria (Gpgt, compensi ai giudici, garante, spese di funzionamento Cctt, trattamento economico al personale amministrativo, fisso e accessorio), per gli anni 2011-2016, con le relative variazioni percentuali.

Nel 2016 il volume dei pagamenti si è ridotto sensibilmente rispetto all'anno precedente (-17,46 per cento), a fronte di una notevole lievitazione dei residui (+46,23 per cento) sostanzialmente ascrivibile ai compensi al personale giudicante. Si tratta, infatti, di spesa che non ha un andamento regolare, sia per la natura essenzialmente variabile dei compensi in quanto correlati alla produttività, salvo un'esigua quota fissa, sia per i tempi di erogazione delle quote relative al Cut, sensibilmente disallineati rispetto all'esercizio di riferimento. I dati rappresentativi di tutti i costi sostenuti per il servizio di giustizia tributaria rappresentano uno dei necessari parametri di riferimento di cui dovrà tenersi conto per una verifica di fattibilità di eventuali ipotesi di riforma del sistema.

14. Sotto il profilo organizzativo, va segnalato il completamento, nell'anno in corso, dell'avvio del processo tributario telematico, già attivato in diverse regioni. Si tratta di una innovazione importante diretta a favorire la semplificazione del rapporto fisco/cittadino e l'efficientamento del servizio. L'accesso ai servizi del Sistema informativo della giustizia tributaria (Sigit) consente alle parti processuali la costituzione telematica e, dunque, di effettuare con modalità telematiche il deposito dei ricorsi e degli altri atti processuali presso le commissioni tributarie, nonché di accedere al fascicolo processuale informatico del processo e consultare tutti gli atti e i provvedimenti emanati dal giudice.

15. In sintesi, le raccomandazioni che la Corte ritiene di formulare in relazione alle problematiche rilevate che, in alcuni casi, vanno affrontate e risolte normativamente, sono di seguito riportate.

Sul piano dell'iniziativa legislativa

Al fine di accelerare i tempi di trattazione e, comunque, ridurre i costi complessivi del sistema:

- valutare l'opportunità di affidare, in primo grado, ad un giudice monocratico la definizione delle liti pendenti di valore più contenuto, quali ad esempio quelle inferiori a

2.000 euro (pari al 45,66 per cento delle liti pendenti innanzi alle Ctp), trovando i necessari correttivi sul piano della retribuzione del giudice, come necessario complemento dell'intervento sicuramente proficuo per lo Stato: si tratterebbe di intervento, peraltro, in linea con i criteri direttivi della l. n. 23/2014 (art. 10, c. 1, lett. b2);

- valutare l'opportunità di una razionalizzazione degli ambiti territoriali delle commissioni e sezioni staccate, con eventuali fusioni di sedi aventi ridotti carichi di lavoro, come risultanti dai dati dei flussi in entrata delle controversie, con quelle di province limitrofe, al fine di elevare il rapporto costi/benefici.

Sul piano normativo e amministrativo

Al fine del corretto funzionamento del nostro sistema fiscale incentrato sull'adempimento spontaneo, con l'effetto anche di ridurre i volumi del contenzioso:

- intervenire con una reingegnerizzazione dei processi (come è accaduto per esempio con il pagamento del canone Rai), in linea con misure che hanno registrato positivi risultati come lo *split payment* recentemente opportunamente esteso (art. 1 del d.l. n. 50/2017). Potrebbe prevedersi, per esempio, per i soggetti Iva un obbligo di pagamento tracciato con ritenute alla fonte (come è attualmente per le ristrutturazioni edilizie);

- rafforzare l'efficacia del sistema di riscossione coattiva (anche in termini di deterrenza), valorizzando le sinergie tecniche ed operative tra i soggetti della fiscalità, aumentando il grado di condivisione e l'aggiornamento delle informazioni, con il massimo allineamento tra le amministrazioni coinvolte, così da massimizzare l'efficacia dell'azione di riscossione e ridurre i costi correlati ad attività infruttuose.

Al fine di deflazionare il contenzioso:

- elevare la qualità delle iscrizioni a ruolo, considerato che, per quanto siano prevalenti le sentenze favorevoli all'amministrazione, non è trascurabile la percentuale del sentenze in cui l'amministrazione è totalmente o parzialmente soccombente, soprattutto nelle controversie di valore inferiore a 20.000 euro (38 per cento).

- utilizzare appieno l'istituto dell'autotutela, che deve essere doverosamente attivato per ripristinare la legalità violata tutte le volte che l'amministrazione si avveda dell'illegittimità anche parziale della pretesa tributaria, in coerenza con il carattere vincolato dell'attività impositiva che deve essere diretta alla corretta applicazione dei tributi: la mediazione non può essere un surrogato dell'autotutela che l'amministrazione talvolta sembra avere ritrosia

ad adottare, forse per timore di responsabilità amministrativa. Ciò determina, in molti casi, un onere aggiuntivo per il contribuente che, anziché ottenere senza formalità l'annullamento totale o parziale dell'accertamento, è costretto ad approntare un ricorso completo in tutti i suoi aspetti per ottenere lo stesso risultato che avrebbe dovuto ottenere con l'autotutela e a pagare una sanzione (35 per cento del minimo);

- identificare e valutare le fattispecie di contenzioso più ricorrenti o di tipo seriale (come è stato per l'Irap dei professionisti, con riferimento al parametro dell'autonoma organizzazione), per tentare di superarle (per es. con una norma interpretativa se la regola fiscale non è chiara o con altro tipo di intervento).

In ogni caso, per deflazionare il contenzioso e ridurre il non contenzioso "patologico" (il 48,52 per cento di accertato non impugnato e in massima parte non pagato, di cui si è detto) è essenziale l'attività di prevenzione. Occorre indurre comportamenti di massa più coerenti all'assolvimento degli obblighi tributari per ridurre drasticamente la platea degli inadempienti (attualmente oltre 20 milioni), attivando tutti gli interventi legislativi e le misure amministrative in direzione di una crescita della *tax compliance*, con un impegno dell'amministrazione finanziaria per un miglioramento dei rapporti con contribuenti e una crescita dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali, attraverso la semplificazione degli adempimenti (la facilità di adempiere gioca, infatti, un ruolo determinante nell'adempimento), la cooperazione ed il dialogo con il contribuente sia nella fase dell'adempimento che successivamente in sede di autotutela.

Al fine di elevare la capacità definitoria delle commissioni tributarie:

- valutare l'opportunità di introdurre, anche in considerazione dell'avvio e attuazione del processo tributario telematico, criteri redazionali e limiti dimensionali degli atti di parte nel processo tributario, secondo principi di sinteticità e chiarezza (espressamente previsti dal codice del processo amministrativo all'art. 3, c. 2, e dal codice di giustizia contabile, all'art. 5, c. 2), in linea con quanto previsto dall'art. 7-bis del d.l. 31 agosto 2016, n. 168 (che ha dato luogo al decreto del presidente del Consiglio di Stato 22 dicembre 2016);

- ottimizzare la distribuzione dei giudici sul territorio, in relazione alle criticità rilevate in alcune commissioni dall'analisi dei carichi di lavoro per giudice procedendo anche ad una revisione delle piante organiche ormai risalenti, problematica di cui è già pienamente consapevole il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria.

ALLEGATI

ALLEGATO 1

**Composizione delle commissioni tributarie regionali come previste
dal d.m. 11 aprile 2008 del Mef e personale in servizio**

ALLEGATO 1 - Composizione delle commissioni tributarie regionali come previste dal d.m. 11 aprile 2008 del Mef e personale in servizio

Ctr	Sezioni	Componenti	In servizio al 31.12.2015
Abruzzo	7	42	31
Basilicata	3	18	12
Bolzano (2°grado)	2	12	8
Calabria	8	48	28
Campania	39	234	148
Emilia Romagna	14	84	69
Friuli Venezia Giulia	3	18	20
Lazio	27	162	116
Liguria	7	42	33
Lombardia	25	150	122
Marche	7	42	30
Molise	3	18	7
Piemonte	7	42	45
Puglia	13	78	61
Sardegna	4	24	8
Sicilia	21	126	81
Toscana	14	84	61
Trento (2°grado)	2	12	8
Umbria	3	18	13
Valle d'Aosta	2	12	7
Veneto	8	48	52
Totali	219	1.314	960

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef.

ALLEGATO 2
Composizione delle commissioni provinciali come previste
dal d.m. 11 aprile 2008 del Mef e personale in servizio

**ALLEGATO 2 - Composizione delle commissioni provinciali
come previste dal d.m. 11 aprile 2008 del Mef e personale in
servizio**

Regione	Ctp	Sezioni	Componenti	In servizio al 31.12.2015
Abruzzo	Chieti	2	12	22
Abruzzo	L'Aquila	4	24	13
Abruzzo	Pescara	2	12	10
Abruzzo	Teramo	2	12	7
Basilicata	Matera	2	12	11
Basilicata	Potenza	3	18	12
Calabria	Catanzaro	7	42	30
Calabria	Cosenza	14	84	52
Calabria	Crotone	2	12	4
Calabria	Reggio Calabria	14	84	53
Calabria	Vibo Valentia	3	18	12
Campania	Avellino	5	30	17
Campania	Benevento	4	24	12
Campania	Caserta	15	90	54
Campania	Napoli	68	408	260
Campania	Salerno	15	90	63
Emilia	Bologna	5	30	30
Emilia	Ferrara	2	12	12
Emilia	Forlì	2	12	11
Emilia	Modena	3	18	11
Emilia	Parma	3	18	16
Emilia	Piacenza	2	12	7
Emilia	Ravenna	2	12	11
Emilia	Reggio Emilia	2	12	12
Emilia	Rimini	2	12	8
Friuli V.G.	Gorizia	2	12	9
Friuli V.G.	Pordenone	2	12	9
Friuli V.G.	Trieste	2	12	6
Friuli V.G.	Udine	3	18	18
Lazio	Frosinone	5	30	17
Lazio	Latina	6	36	23
Lazio	Rieti	2	12	8
Lazio	Roma	54	324	213
Lazio	Viterbo	3	18	11
Liguria	Genova	6	36	26
Liguria	Imperia	2	12	13
Liguria	La Spezia	2	12	10
Liguria	Savona	2	12	10
Lombardia	Bergamo	3	18	20
Lombardia	Brescia	4	24	29
Lombardia	Como	3	18	17
Lombardia	Cremona	2	12	10

Segue allegato 2

Regione	Ctp	Sezioni	Componenti	Organico al 31.12.2015
Lombardia	Lecco	2	12	12
Lombardia	Lodi	2	12	10
Lombardia	Mantova	2	12	10
Lombardia	Milano	28	168	117
Lombardia	Pavia	3	18	15
Lombardia	Sondrio	2	12	11
Lombardia	Varese	4	24	22
Marche	Ancona	3	18	10
Marche	Ascoli Piceno	3	18	13
Marche	Macerata	2	12	11
Marche	Pesaro	2	12	7
Molise	Campobasso	3	18	14
Molise	Isernia	2	12	5
Piemonte	Alessandria	2	12	19
Piemonte	Asti	2	12	9
Piemonte	Biella	2	12	6
Piemonte	Cuneo	2	12	10
Piemonte	Novara	2	12	11
Piemonte	Torino	8	48	40
Piemonte	Verbania	2	12	7
Piemonte	Vercelli	2	12	13
Puglia	Bari	12	72	55
Puglia	Brindisi	3	18	14
Puglia	Foggia	6	36	20
Puglia	Lecce	5	30	14
Puglia	Taranto	4	24	17
Sardegna	Cagliari	5	30	18
Sardegna	Nuoro	2	12	5
Sardegna	Oristano	2	12	6
Sardegna	Sassari	3	18	13
Sicilia	Agrigento	6	36	22
Sicilia	Caltanissetta	3	18	11
Sicilia	Catania	28	168	87
Sicilia	Enna	4	24	12
Sicilia	Messina	17	102	64
Sicilia	Palermo	12	72	47
Sicilia	Ragusa	7	42	25
Sicilia	Siracusa	10	60	20
Sicilia	Trapani	4	24	20
Toscana	Arezzo	2	12	7
Toscana	Firenze	5	30	22
Toscana	Grosseto	2	12	12

Segue allegato 2

Regione	Ctp	Sezioni	Componenti	Organico al 31.12.2015
Toscana	Livorno	2	12	12
Toscana	Lucca	3	18	15
Toscana	Massa Carrara	2	12	8
Toscana	Pisa	3	18	14
Toscana	Pistoia	2	12	7
Toscana	Prato	2	12	12
Toscana	Siena	2	12	8
Trentino Alto Adige	Bolzano	2	12	6
Trentino Alto Adige	Trento (1°grado)	2	12	11
Umbria	Perugia	3	18	13
Umbria	Terni	2	12	9
Valle D'Aosta	Aosta	2	12	9
Veneto	Belluno	2	12	10
Veneto	Padova	4	24	20
Veneto	Rovigo	2	12	10
Veneto	Treviso	3	18	21
Veneto	Venezia	4	24	18
Veneto	Verona	3	18	13
Veneto	Vicenza	4	24	15
Totali		559	3.354	2.313

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati del Mef.

ALLEGATO 3
Ctr/Ctp - Tempi medi del processo

ALLEGATO 3 - Ctr/Ctp - Tempi medi del processo

CTR - TEMPO MEDIO DEL PROCESSO PER SCAGLIONI DI TEMPO - 2011-2015

SCAGLIONI	2011		2012		2013		2014		2015	
	n. Ctr	%								
TMproc<= 365 giorni	2	9,5	0	0,0	1	4,8	2	9,5	4	19,0
TMproc tra 365,1 e 547,6 giorni	8	38,1	10	47,6	5	23,8	5	23,8	5	23,8
TMproc tra 547,7 e 730 giorni	5	23,8	4	19,0	5	23,8	5	23,8	4	19,0
TMproc tra 730,1 e 1.095 giorni	4	19,0	5	23,8	7	33,3	4	19,0	3	14,3
Tmproc>1.095 giorni	2	9,5	2	9,5	3	14,3	5	23,8	5	23,8
Totale	21	100,0								

ELENCO CTR - TEMPO MEDIO DEL PROCESSO PER SCAGLIONI DI TEMPO - 2011-2015

2011		2012		2013		2014		2015	
Ctr	TM proc. 2011	Ctr	TM proc. 2012	Ctr	TM proc. 2013	Ctr	TM proc. 2014	Ctr	TM proc. 2015
Bolzano (II° gr.)	290,1	Bolzano (II° gr.)	368,3	Valle d'Aosta	321,7	Valle d'Aosta	181,6	Valle d'Aosta	300,1
Valle d'Aosta	319,8	Lombardia	393,8	Lombardia	450,2	Friuli Venezia Giulia	353,4	Friuli Venezia Giulia	325,8
Piemonte	365,4	Piemonte	422,3	Friuli Venezia Giulia	484,7	Lombardia	379,5	Lombardia	339,2
Veneto	365,9	Veneto	439,6	Veneto	510,2	Veneto	432,6	Veneto	343,3
Abruzzo	423,8	Campania	440,5	Bolzano (II° gr.)	533,0	Campania	442,7	Campania	401,3
Campania	430,5	Umbria	467,1	Campania	533,9	Umbria	495,7	Umbria	421,5
Lazio	441,0	Valle d'Aosta	479,6	Piemonte	609,6	Lazio	529,1	Lazio	426,5
Lombardia	464,8	Friuli Venezia Giulia	489,3	Lazio	613,5	Bolzano (II° gr.)	575,0	Abruzzo	436,5
Toscana	498,0	Lazio	502,9	Abruzzo	647,8	Abruzzo	589,3	Bolzano (II° gr.)	498,0
Trento (II° gr.)	546,0	Toscana	547,1	Toscana	668,5	Piemonte	618,1	Trento (II° gr.)	568,8
Friuli Venezia Giulia	589,4	Abruzzo	586,5	Trento (II° gr.)	713,1	Toscana	632,9	Toscana	623,1
Umbria	600,9	Trento (II° gr.)	616,6	Umbria	735,5	Trento (II° gr.)	695,1	Piemonte	629,5
Emilia Romagna	606,8	Liguria	707,9	Emilia Romagna	864,6	Basilicata	877,1	Basilicata	658,7
Liguria	682,5	Emilia Romagna	718,0	Liguria	878,6	Puglia	878,8	Liguria	905,6
Marche	712,6	Basilicata	764,1	Basilicata	927,3	Liguria	953,1	Puglia	938,6
Basilicata	773,7	Marche	785,9	Puglia	961,2	Emilia Romagna	1.032,8	Emilia Romagna	1.074,1
Sicilia	876,6	Puglia	821,5	Marche	963,3	Marche	1.169,8	Sicilia	1.372,6
Puglia	948,6	Sicilia	900,5	Sardegna	998,9	Sardegna	1.251,3	Marche	1.382,3
Sardegna	1.035,0	Sardegna	1.033,4	Sicilia	1.127,3	Sicilia	1.266,3	Sardegna	1.491,6
Molise	1.219,6	Molise	1.120,5	Molise	1.128,9	Molise	1.429,6	Molise	1.691,5
Calabria	1.750,2	Calabria	1.513,3	Calabria	1.825,4	Calabria	2.603,7	Calabria	2.760,1

Segue allegato 3

CTP - TEMPO MEDIO DEL PROCESSO PER SCAGLIONI DI TEMPO - 2011-2015

SCAGLIONI	2011		2012		2013		2014		2015	
	n. Ctp	%								
TMproc<= 365 giorni	38	36,9	30	36,1	20	25,0	35	34,0	37	35,9
TMproc tra 365,1 e 547,6 giorni	30	29,1	30	36,1	26	32,5	17	16,5	24	23,3
TMproc tra 547,7 e 730 giorni	13	12,6	20	0,0	23	0,0	22	21,4	12	11,7
TMproc tra 730,1 e 1.095 giorni	16	15,5	14	16,9	22	27,5	15	14,6	16	15,5
Tmproc>1.095 giorni	6	5,8	9	10,8	12	15,0	14	13,6	14	13,6
Totale	103	100,0								

ELENCO CTP - TEMPO MEDIO DEL PROCESSO PER SCAGLIONI DI TEMPO - 2011-2015

2011		2012		2013		2014		2015	
Ctp	TMproc 2011	Ctp	TMproc 2012	Ctp	TMproc 2013	Ctp	TMproc 2014	Ctp	TMproc 2015
Verbania	210,9	Bolzano (I° gr.)	245,6	Sondrio	207,5	Pordenone	215,2	Teramo	188,7
Vicenza	212,9	Sondrio	251,8	Brescia	243,4	Sondrio	229,2	Brescia	191,8
Belluno	217,9	Vicenza	257,0	Pordenone	247,8	Como	231,6	L'Aquila	198,1
Pordenone	219,8	Brescia	257,1	Perugia	274,1	Teramo	236,5	Verbania	200,0
Bolzano (I° gr.)	223,1	Lecco	257,6	Aosta	276,6	Lecco	239,6	Prato	206,4
Forlì	230,1	Forlì	260,0	Verbania	277,5	Brescia	242,1	Como	209,6
Treviso	236,7	Teramo	262,2	Avellino	291,1	Verbania	244,2	Lecco	219,5
Como	246,6	Belluno	265,1	Bolzano (I° gr.)	292,7	Campobasso	245,3	Pavia	222,5
Lodi	254,2	Perugia	267,0	Como	294,8	Avellino	255,4	Salerno	228,5
Sondrio	258,2	Treviso	268,2	Lecco	298,9	Lodi	259,9	Frosinone	232,0
Aosta	262,4	Verbania	268,3	Campobasso	313,7	Varese	271,8	Benevento	235,5
Brescia	264,2	Potenza	268,6	Belluno	318,5	Prato	277,9	Pordenone	238,5
Cuneo	269,5	Lodi	273,3	Teramo	330,2	Belluno	279,5	Caserta	239,5
Nuoro	269,5	Como	291,5	Reggio Emilia	330,8	Perugia	281,6	Avellino	241,8
Lecco	270,0	Avellino	294,4	Salerno	332,6	Salerno	284,8	Mantova	248,8
Pesaro	274,3	Caserta	297,4	Varese	342,1	Bergamo	286,9	Varese	255,4
Savona	278,5	Reggio Emilia	298,3	Forlì	352,8	L'Aquila	291,4	Sondrio	262,7
Caserta	280,8	Verona	318,8	Caserta	357,3	Isernia	294,8	Bergamo	269,2
Perugia	292,7	Rimini	319,0	Lodi	357,6	Bolzano (I° gr.)	300,9	Belluno	271,7
Teramo	298,4	Salerno	320,0	Prato	362,4	Forlì	303,0	Siena	274,6
Avellino	299,4	L'Aquila	321,6	Mantova	370,4	Pavia	310,9	Forlì	279,3
Potenza	303,2	Savona	332,2	Bergamo	371,4	Treviso	314,0	Lodi	288,0
Verona	311,1	Varese	334,5	Vicenza	375,6	Benevento	317,5	Perugia	291,9
Prato	311,6	Cremona	338,4	Verona	378,1	Reggio Emilia	323,8	Latina	296,1

Segue allegato 3

2011		2012		2013		2014		2015	
Ctp	TMproc 2011	Ctp	TMproc 2012	Ctp	TMproc 2013	Ctp	TMproc 2014	Ctp	TMproc 2015
Asti	313,2	Prato	343,4	Treviso	379,2	Mantova	325,4	Pistoia	299,2
Varese	314,9	Mantova	344,6	Savona	396,6	Caserta	330,2	Ascoli Piceno	300,0
Salerno	317,2	Grosseto	344,8	Pescara	404,5	Latina	331,7	Campobasso	301,1
Vercelli	318,1	Campobasso	346,9	L'Aquila	408,8	Asti	333,5	Verona	321,3
Pescara	322,8	Aosta	348,2	Cuneo	411,3	Verona	334,7	Treviso	322,4
Torino	328,3	Pescara	355,7	Pistoia	411,5	Chieti	343,6	Terni	340,6
Rimini	334,0	Latina	368,8	Asti	417,2	Cremona	346,2	Massa Carrara	348,3
Reggio Emilia	339,2	Bergamo	372,1	Latina	432,4	Cuneo	348,5	Rieti	348,9
Latina	340,9	Chieti	374,5	Chieti	434,3	Ascoli Piceno	356,0	Cremona	353,5
Pavia	347,0	Pordenone	389,6	Benevento	449,7	Pistoia	360,5	Chieti	355,5
Benevento	349,9	Benevento	390,3	Rimini	453,5	Vicenza	364,5	Reggio Emilia	362,3
Bergamo	351,4	Terni	396,6	Torino	462,0	Aosta	365,4	Grosseto	364,3
Campobasso	355,0	Asti	397,8	Potenza	467,0	Grosseto	373,4	Isernia	364,6
Modena	361,2	Torino	399,4	Ascoli Piceno	477,0	Frosinone	377,9	Bolzano (I° gr.)	376,4
Terni	374,0	Cuneo	401,5	Pavia	486,1	Torino	408,9	Vercelli	379,7
Piacenza	378,3	Pistoia	410,6	Bari	489,3	Vercelli	413,6	Novara	411,5
Mantova	378,9	Pesaro	412,1	Vercelli	492,2	Novara	415,6	Asti	412,3
L'Aquila	389,5	Gorizia	415,7	Terni	495,8	Massa Carrara	429,3	Aosta	413,8
Bari	389,9	Modena	416,4	Novara	502,9	Savona	445,4	Vicenza	416,2
Novara	390,7	Bologna	419,6	Massa Carrara	504,5	Siena	450,0	Torino	421,4
Venezia	394,0	Isernia	424,7	Cremona	511,1	Terni	450,7	Napoli	445,8
Gorizia	403,0	Vercelli	435,3	Isernia	537,9	Alessandria	465,3	Genova	453,6
Bologna	406,0	Pavia	439,9	Alessandria	548,4	Rimini	472,8	Bari	454,2
Firenze	406,7	Ravenna	448,4	Frosinone	552,6	Potenza	485,0	Cuneo	455,2
Ascoli Piceno	410,5	Bari	463,0	Modena	559,4	Arezzo	521,9	Udine	460,6
Frosinone	425,9	Genova	465,3	Livorno	560,3	Livorno	525,1	Livorno	466,6
Alessandria	429,5	Alessandria	465,8	Genova	571,7	Bari	528,0	Savona	467,4
Genova	433,6	Novara	473,8	Gorizia	573,7	Udine	538,1	Ferrara	478,7
Ravenna	434,1	Livorno	479,0	Grosseto	576,6	Bologna	553,3	Lucca	479,6
Siena	438,4	Ascoli Piceno	484,1	Pesaro	596,1	Pesaro	553,3	Alessandria	489,7
Pistoia	440,9	Venezia	485,8	Bologna	599,3	Rieti	578,5	Agrigento	489,8
Grosseto	441,1	Firenze	488,8	Piacenza	600,4	Lecce	582,3	Rimini	495,9
Milano	441,8	Agrigento	493,4	Brindisi	610,4	Firenze	584,1	Gorizia	509,8
Livorno	448,7	Milano	509,8	Siena	618,8	Pescara	595,7	Brindisi	512,6
Chieti	450,9	Siena	518,8	Firenze	631,1	Gorizia	600,1	Potenza	517,4
Isernia	465,5	Frosinone	530,6	Arezzo	633,9	Pisa	617,3	Cagliari	528,2
Agrigento	469,5	Piacenza	560,6	Lucca	634,9	Rovigo	620,7	Ravenna	532,0
Ferrara	481,6	Brindisi	565,1	Agrigento	650,4	Lucca	625,8	Bologna	548,0
Pisa	485,9	Pisa	580,5	Milano	657,0	Genova	626,3	Milano	553,0

Segue allegato 3

2011		2012		2013		2014		2015	
Ctp	TMproc 2011	Ctp	TMproc 2012	Ctp	TMproc 2013	Ctp	TMproc 2014	Ctp	TMproc 2015
Trento (I° gr.)	491,9	Rieti	583,0	Ravenna	666,7	Ravenna	655,8	Arezzo	561,1
Cremona	493,9	Massa Carrara	586,8	Ancona	671,9	Agrigento	656,3	Pisa	591,3
Brindisi	495,7	Padova	595,2	Udine	673,0	Milano	658,2	Modena	596,0
Vibo Valentia	527,7	La Spezia	637,3	Pisa	691,3	Cagliari	658,9	Vibo Valentia	597,3
La Spezia	546,1	Rovigo	641,3	Matera	709,1	Piacenza	663,4	Firenze	648,6
Lucca	563,0	Oristano	641,8	Cagliari	722,7	Brindisi	664,3	Taranto	661,5
Rovigo	569,6	Lucca	642,2	Padova	742,9	Vibo Valentia	678,3	Padova	662,9
Udine	570,5	Udine	644,0	Rieti	750,8	Modena	688,2	Pescara	663,1
Arezzo	573,9	Foggia	646,2	Venezia	752,1	Napoli	698,3	Trieste	685,4
Imperia	582,9	Cagliari	649,4	Vibo Valentia	758,4	Venezia	716,6	Matera	697,7
Cagliari	588,1	Arezzo	653,5	Imperia	764,6	Padova	725,4	Trento (I° gr.)	736,2
Rieti	589,6	Imperia	668,6	Trieste	799,7	Trieste	731,7	Pesaro	781,3
Ancona	593,1	Ferrara	678,5	Rovigo	806,6	Enna	743,7	Imperia	781,5
Trieste	604,2	Trieste	686,1	Lecce	822,1	Imperia	767,6	Viterbo	789,5
Foggia	614,0	Ancona	690,7	Trento (I° gr.)	849,5	Trento (I° gr.)	771,3	Rovigo	797,3
Padova	617,2	Trento (I° gr.)	691,4	Napoli	851,1	Ferrara	778,8	Venezia	815,0
Viterbo	621,1	Vibo Valentia	697,1	Oristano	851,1	Matera	874,0	Roma	832,0
Napoli	686,8	Napoli	755,6	La Spezia	866,4	La Spezia	937,5	Nuoro	858,8
Oristano	731,3	Matera	757,6	Parma	877,8	Viterbo	960,1	Piacenza	860,6
Parma	734,1	Parma	778,8	Enna	898,5	Taranto	980,3	Enna	861,5
Matera	762,9	Viterbo	838,4	Foggia	919,7	Roma	981,2	Lecce	914,2
Massa Carrara	778,9	Roma	863,1	Reggio Calabria	933,3	Ancona	996,3	La Spezia	945,2
Macerata	812,1	Catanzaro	909,1	Macerata	953,7	Reggio Calabria	1.058,8	Reggio Calabria	965,0
Caltanissetta	812,2	Trapani	926,2	Caltanissetta	968,7	Parma	1.067,3	Oristano	993,4
Trapani	830,2	Ragusa	936,6	Ferrara	1.040,6	Oristano	1.085,1	Foggia	1.024,8
Enna	874,9	Caltanissetta	946,3	Roma	1.081,9	Foggia	1.093,9	Trapani	1.079,1
Catanzaro	878,9	Lecce	970,3	Trapani	1.084,1	Trapani	1.110,8	Parma	1.120,7
Reggio Calabria	919,6	Enna	999,0	Viterbo	1.090,0	Macerata	1.126,2	Ragusa	1.189,8
Sassari	961,1	Reggio Calabria	1.022,7	Ragusa	1.122,6	Caltanissetta	1.142,9	Caltanissetta	1.220,5

Segue allegato 3

2011		2012		2013		2014		2015	
Ctp	TMproc 2011	Ctp	TMproc 2012	Ctp	TMproc 2013	Ctp	TMproc 2014	Ctp	TMproc 2015
Messina	981,9	Macerata	1.046,2	Catanzaro	1.152,8	Ragusa	1.194,8	Macerata	1.230,9
Roma	1.009,6	Messina	1.050,3	Messina	1.206,3	Catanzaro	1.221,5	Ancona	1.270,2
Lecce	1.066,1	Sassari	1.209,7	Crotone	1.234,9	Messina	1.324,8	Catanzaro	1.375,2
Crotone	1.066,8	Crotone	1.237,0	Nuoro	1.299,5	Sassari	1.458,1	Palermo	1.670,3
Ragusa	1.066,8	Taranto	1.239,2	Sassari	1.307,2	Crotone	1.598,0	Sassari	1.695,3
Catania	1.116,1	Catania	1.408,0	Taranto	1.522,2	Catania	1.729,2	Messina	1.763,5
Siracusa	1.407,7	Siracusa	1.517,5	Biella	1.600,0	Palermo	1.930,7	Catania	1.779,2
Biella	1.625,5	Biella	1.606,2	Catania	1.640,0	Biella	2.053,3	Crotone	1.959,7
Taranto	1.799,5	Nuoro	1.699,6	Siracusa	1.956,0	Siracusa	2.218,0	Biella	1.990,3
Palermo	2.020,9	Palermo	1.824,2	Palermo	2.241,2	Cosenza	3.994,3	Siracusa	2.392,8
Cosenza	5.352,6	Cosenza	2.755,8	Cosenza	4.980,9	Nuoro	4.802,8	Cosenza	2.541,4

ALLEGATO 4
Esiti controversie definite distinte per grado di giudizio e fasce di valore.
Controversie fino a 20.000 euro.
Anni 2011-2016

**ALLEGATO 4 - Esiti controversie definite distinte per grado di giudizio e fasce di valore.
Controversie fino a 20.000 euro. Anni 2011-2016**

Numero esiti controversie definite					Valore esiti controversie definite			
Da 0 a 20.000 euro	Anno	Ctp	Ctr	Ctp+Ctr	Ctp	Ctr	Ctp+Ctr	% sul totale parziale
Favorevole all'ufficio	2011	90.886	21.873	112.759	72.584.703	10.377.365	82.962.068	4,59
	2012	75.723	12.503	88.226	236.389.678	61.201.173	297.590.851	16,45
	2013	77.198	14.988	92.186	284.807.623	81.487.466	366.295.089	20,25
	2014	81.950	14.063	96.013	287.787.808	72.224.409	360.012.217	19,91
	2015	80.134	14.335	94.469	280.795.770	74.336.834	355.132.604	19,64
	2016	74.837	17.132	91.969	265.144.466	81.463.783	346.608.249	19,16
	Totale	480.728	94.894	575.622	1.427.510.048	381.091.030	1.808.601.078	100,00
Favorevole al contribuente	2011	81.010	23.384	104.394	67.224.630	9.758.946	76.983.576	5,85
	2012	61.817	11.309	73.126	161.782.004	57.753.496	219.535.500	16,68
	2013	59.260	13.774	73.034	192.962.882	73.331.745	266.294.627	20,23
	2014	58.356	12.330	70.686	188.558.274	63.797.025	252.355.299	19,17
	2015	59.128	12.187	71.315	192.628.187	62.966.519	255.594.706	19,42
	2016	55.513	13.084	68.597	177.223.636	68.238.832	245.462.468	18,65
	Totale	375.084	86.068	461.152	980.379.613	335.846.563	1.316.226.176	100,00
Giudizio intermedio	2011	22.484	4.426	26.910	25.002.988	1.633.613	26.636.601	5,81
	2012	15.717	1.669	17.386	58.057.057	8.909.705	66.966.762	14,60
	2013	14.534	2.095	16.629	74.560.785	14.240.830	88.801.615	19,36
	2014	15.658	2.094	17.752	77.217.804	14.023.501	91.241.305	19,90
	2015	16.376	2.135	18.511	78.229.283	13.729.918	91.959.201	20,05
	2016	17.535	2.155	19.690	78.693.753	14.278.459	92.972.212	20,27
	Totale	102.304	14.574	116.878	391.761.670	66.816.026	458.577.696	100,00
Conciliazione	2011	2.187	0	2.187	2.701.640	0	2.701.640	11,16
	2012	776	0	776	4.327.639	0	4.327.639	17,87
	2013	1.023	1	1.024	6.029.825	19.294	6.049.119	24,98
	2014	514	2	516	2.746.759	1.542	2.748.301	11,35
	2015	675	1	676	2.509.514	9.562	2.519.076	10,40
	2016	752	67	819	5.369.378	501.562	5.870.940	24,24
	Totale	5.927	71	5.998	23.684.755	531.960	24.216.715	100,00
Condono ed altri esiti	2011	32.074	2.357	34.431	28.162.807	1.226.774	29.389.581	4,24
	2012	43.371	6.541	49.912	180.766.640	45.131.805	225.898.445	32,57
	2013	37.805	6.223	44.028	171.559.732	39.625.602	211.185.334	30,45
	2014	26.113	2.321	28.434	79.228.842	10.832.128	90.060.970	12,98
	2015	20.632	1.973	22.605	60.179.425	8.398.575	68.578.000	9,89
	2016	17.361	2.439	19.800	56.074.894	12.419.297	68.494.191	9,88
	Totale	177.356	21.854	199.210	575.972.340	117.634.181	693.606.521	100,00
Tot. Generale	1.141.399	217.461	1.358.860	3.399.308.426	901.919.760	4.301.228.186		

Fonte: Mef. Direzione della giustizia tributaria-Ufficio I.

ALLEGATO 5
Esiti controversie definite distinte per grado di giudizio e fasce di valore.
Controversie oltre i 20.000 euro.
Anni 2011-2016

**ALLEGATO 5 - Esiti controversie definite distinte per grado di giudizio e fasce di valore.
Controversie oltre i 20.000 euro. Anni 2011-2016**

Numero esiti controversie definite					Valore esiti controversie definite			
Oltre 20.000 euro	Anno	Ctp	Ctr	Ctp+Ctr	Ctp	Ctr	Ctp+Ctr	% sul
Favorevole all'ufficio	2011	7.137	1.799	8.936	2.837.118.553	907.083.074	3.744.201.627	4,73
	2012	21.445	11.027	32.472	10.089.876.084	6.489.621.532	16.579.497.616	20,95
	2013	22.581	9.199	31.780	10.331.654.695	4.768.336.812	15.099.991.507	19,08
	2014	24.946	9.977	34.923	9.994.866.707	4.969.887.256	14.964.753.963	18,91
	2015	24.437	9.459	33.896	9.349.166.379	4.915.378.323	14.264.544.702	18,03
	2016	25.114	10.064	35.178	10.187.183.709	4.287.676.436	14.474.860.145	18,29
	Totale	125.660	51.525	177.185	52.789.866.127	26.337.983.433	79.127.849.560	100,00
Favorevole al contribuente	2011	5.485	1.319	6.804	2.368.762.489	621.107.500	2.989.869.989	5,54
	2012	13.872	9.154	23.026	5.862.679.886	4.389.506.536	10.252.186.422	18,98
	2013	14.363	7.854	22.217	6.741.536.773	3.403.395.120	10.144.931.893	18,78
	2014	15.011	8.505	23.516	6.150.916.316	4.791.958.285	10.942.874.601	20,26
	2015	16.131	8.168	24.299	7.257.467.129	3.819.628.874	11.077.096.003	20,51
	2016	14.681	8.051	22.732	4.913.170.626	3.689.944.982	8.603.115.608	15,93
	Totale	79.543	43.051	122.594	33.294.533.219	20.715.541.297	54.010.074.516	100,00
Giudizio intermedio	2011	2.749	394	3.143	912.516.017	193.243.302	1.105.759.319	3,91
	2012	7.364	2.759	10.123	3.136.357.705	1.771.889.608	4.908.247.313	17,35
	2013	8.147	2.545	10.692	5.013.624.279	1.844.611.640	6.858.235.919	24,25
	2014	8.248	2.730	10.978	3.789.282.482	2.995.713.841	6.784.996.323	23,99
	2015	8.424	2.575	10.999	2.573.427.113	1.702.693.027	4.276.120.140	15,12
	2016	8.799	2.612	11.411	2.976.549.956	1.375.986.923	4.352.536.879	15,39
	Totale	43.731	13.615	57.346	18.401.757.552	9.884.138.341	28.285.895.893	100,00
Conciliazione	2011	294	0	294	31.927.191	0	31.927.191	1,01
	2012	860	2	862	354.625.679	78.455	354.704.134	11,25
	2013	1.097	0	1.097	399.003.432	0	399.003.432	12,65
	2014	1.281	0	1.281	812.728.265	0	812.728.265	25,77
	2015	1.156	0	1.156	1.065.876.244	0	1.065.876.244	33,80
	2016	1.207	76	1.283	456.618.549	32.549.028	489.167.577	15,51
	Totale	5.895	78	5.973	3.120.779.360	32.627.483	3.153.406.843	100,00
Condono ed altri esiti	2011	1.763	104	1.867	854.747.994	94.921.210	949.669.204	3,92
	2012	6.149	1.490	7.639	3.141.972.981	921.020.378	4.062.993.359	16,76
	2013	6.854	1.442	8.296	5.232.708.464	449.583.186	5.682.291.650	23,44
	2014	6.135	992	7.127	5.967.648.292	417.204.439	6.384.852.731	26,34
	2015	5.957	870	6.827	2.482.942.212	1.223.431.520	3.706.373.732	15,29
	2016	6.433	1.294	7.727	2.597.253.514	857.168.211	3.454.421.725	14,25
	Totale	33.291	6.192	39.483	20.277.273.457	3.963.328.944	24.240.602.401	100,00
Tot. Generale		288.120	114.461	402.581	127.884.209.715	60.933.619.498	188.817.829.213	

Fonte: Mef. Direzione della giustizia tributaria-Ufficio I.

ALLEGATO 6
Esiti controversie definite di valore indeterminabile.
Anni 2011-2016

ALLEGATO 6 - Esiti controversie definite di valore indeterminabile. Anni 2011-2016

Numero esiti controversie definite		Provinciale	Regionale	CTP+CTR	
Valore indeterminabile	Favorevole all' ufficio	2011	8	1	9
		2012	722	249	971
		2013	1.455	476	1.931
		2014	2.940	635	3.575
		2015	4.213	750	4.963
		2016	4.420	1274	5.694
	Favorevole al contribuente	2011	2	1	3
		2012	238	141	379
		2013	2.363	321	2.684
		2014	4.209	459	4.668
		2015	3.712	1.506	5.218
		2016	2.908	1.926	4.834
	Giudizio intermedio	2011	0	1	1
		2012	178	31	209
		2013	385	92	477
		2014	860	142	1.002
		2015	1.202	172	1.374
		2016	985	233	1218
	Conciliazione	2011	25	0	25
		2012	315	0	315
		2013	316	0	316
		2014	449	0	449
		2015	515	0	515
		2016	395	14	409
Condono ed altri esiti	2011	7	0	7	
	2012	279	12	291	
	2013	628	71	699	
	2014	921	48	969	
	2015	1.169	75	1.244	
	2016	1136	814	1.950	

Fonte: Mef. Direzione della giustizia tributaria-Ufficio I.

ALLEGATO 7

Variazioni percentuali della spesa per il funzionamento ordinario delle Cett

ALLEGATO 7 - Variazioni percentuali della spesa per il funzionamento ordinario delle Cett

Raffronto anni 2015-2016			2015	2016	Variazione % su anno precedente
Cap	P.G.	Tipologia spesa	Impegnato	Impegnato	
1268	3	<i>Fitto Locali</i>	11.175.415,81	11.618.568,05	3,97
	5	<i>Oneri condominiali</i>	1.441.622,40	1.828.539,06	26,84
	6	<i>Missioni all'interno</i>	22.805,94	3 7.694,18	65,28
	9	<i>Noleggio fotoriproduttori</i>	166.951,55	1 79.977,05	7,80
	10	<i>Minute spese d'ufficio</i>	408.238,18	4 72.470,16	15,73
	11	<i>Giornali</i>	-	742,50	-
	12	<i>Pubblicità</i>	-	-	-
	13	<i>Sorveglianza sanitaria</i>	108.667,58	1 85.037,22	70,28
	14	<i>Manutenzioni</i>	955.249,96	9 22.932,46	- 3,38
	15	<i>Igiene Ambientale</i>	1.545.136,19	1.578.301,99	2,15
	16	<i>Traslochi</i>	391.870,62	1 68.201,07	- 57,08
	17	<i>Spese postali</i>	1.177.898,36	8 26.974,61	- 29,79
	18	<i>Utenze</i>	1.154.679,16	1.035.684,91	- 10,31
	19	<i>Tassa Rifiuti</i>	758.457,68	7 85.718,61	3,59
	20	<i>Poli logistici</i>	3.324,50	-	
		Totale capitolo 1268	19.310.317,93	1 9.640.841,87	1,71
7772	1	Arredi e macchinari	8 0.260,49	71.969,99	- 10,33
		Totale spese funzionamento	19.390.578,42	1 9.712.811,86	1,66

