

AIDTL: II Giornate Italiane di Diritto Tributario Latino-Americano
EFFETTIVITÀ DELLA TUTELA
NEL PROCEDIMENTO E NEL PROCESSO

*Oggetto della giurisdizione tributaria e
oggetti del processo tributario nell'ordinamento italiano*

*27-11-2020, waiting for: «XXXI Jornadas latinoamericanas
de derecho tributario, Guatemala 2020»*

1. En el ordenamiento italiano **las controversias fiscales se delegan a la jurisdicción de las Commissioni Tributarie**. Se trata de un juez especial que se enfrenta a los jueces generales, ordinarios y administrativos, previstos en el mismo ordenamiento jurídico: esa jurisdicción se determina en función de la materia (precisamente, controversias tributarias), en lugar de la situación jurídica reclamada, derecho subjetivo e interés legítimo, afirmada por la Constitución italiana como criterio (general) para actuar ante al los jueces, respectivamente a los tribunales ordinarios y administrativos. Por lo que es una jurisdicción especial o, como se dice también, exclusiva.

Quiero **prestar atención a uno de los aspectos que consiguen a la ampliación de la esfera del conocimiento de las Commissioni Tributarie**, como realizado esencialmente con la reforma de 2001, que ha tenido y tiene muchos desarrollos, especialmente en jurisprudencia, los cuales pero no parecen suficientemente enfocados propio con referencia a los contenidos de la misma jurisdicción, aquellos que en el título de este trabajo se definen como **objetos de la jurisdicción tributaria y del proceso tributario**. Esto también cuanto a la efectividad de la tutela judicial, que en materia tributaria no parece estar adecuadamente valorada.

Lo que obedece al convencimiento (de quien habla) de que probablemente estos temas con respecto a temas más específicos (también relacionados con el proceso tributario), normalmente más analizados, puedan resultar de mayor interés para los estudiosos de otros ordenamientos jurídicos, quienes así tengan la oportunidad de comprender en sus líneas generales los tratos fundamentales de la jurisdicción tributaria italiana. Además, de cumplir la función de "presentación" de esa especial jurisdicción.

2. Traicionalmente la jurisdicción de las *Commissioni Tributarie* se definía con base en tres criterios: el de la **materia** (ex artículo 2 del D. Lgs. 546/92), representado por una lista preestablecida de tributos; el de los **actos impugnables** (ex artículo 19 del D. Lgs. 546/92), representado por una lista predeterminada de actos impugnables, de los cuales, sin embargo, se admitía una interpretación extensiva; el de las **partes del proceso** (ex artículo 10 del D. Lgs. 546/92), del cual, sin embargo, con las reorganizaciones de la administración financiera y las ampliaciones de la jurisdicción, se había impuesto una interpretación evolutiva hasta su reemplazo en 2015.

Pero el artículo 2 fue reescrito en 2001, pasando de "controversias relativas a ..." una lista de impuestos (así como sanciones, intereses y otros accesorios), a la devolución a los mismos jueces de todas las controversias relativas a impuestos, sanciones conexas, intereses y demás accesorios (con excepción de las controversias relativos a unos actos de ejecución tributaria forzosa expresamente excluidas por la ley); y las modificaciones intervenidas posteriormente, de importancia secundaria para los fines que aquí interesan, apuntan en la misma dirección.

Ha así resultado una extensión sin precedentes de la jurisdicción de las *Commissioni Tributarie*, al punto que en la misma *littera legis* aparece la referencia a la "jurisdicción tributaria" en lugar de la anterior a la "jurisdicción de las *Commissioni Tributarie*"; y en las sentencias incluso se habla de "una jurisdicción de carácter general", aunque el incidente deba ser relativizado, dado que sigue siendo una jurisdicción exclusiva o especial.

Esta extensión ha **cambiado inevitablemente el peso de los otros dos criterios** (de los actos impugnables y de las partes del proceso).

De hecho, hay que: por un lado, reconocer ahora una posición preeminente al criterio de la materia; por otro lado, releer los otros dos criterios según el primer criterio, en el sentido de permitir el acceso a la tutela judicial en la mayor medida posible dentro de los nuevos límites trazados. Y se puede concluir que cada vez que el litigio trate total o parcialmente de un tributo, ya no hay lugar para las intervenciones del juez ordinario y del juez administrativo, salvo que expresamente lo permita la ley, en sentido estricto. Eso, por supuesto, sin olvidar el sentido de los otros dos criterios.

3. La jurisprudencia ya accede una interpretación (muy) extensiva de los actos impugnables. Se pueden individuar tres distintos ámbitos de controversias: a) el de gestión y de las sanciones, en el que se disputa precisamente sobre actos que determinan total o parcialmente *an e quantum debeatur* (incluyendo disputas sobre hechos y/o elementos de la base imponible, el derecho a beneficios tributarios u otros tratamientos favorables); b) el de recaudación, en el que se impugnan los distintos actos (y contenidos) en los que se desarrolla la actividad de recaudación (aunque no se base en sus esquemas habituales); c) el de las restituciones o reembolsos - cuya devolución a las *Commissioni Tributarie* nunca ha sido puesta en duda - en la que es el contribuyente quien exige algo a la Administración, lamentando denegaciones e inacción de esta última.

4 También **se accede ad una interpretación extensiva para el criterio de las parte del proceso**, aunque el artículo ha sido más recientemente modificado.

4. El objeto del proceso se suele describir en general como lo que se deduce, lo que se contraduce, lo que se determina, lo que se decide, lo que vincula a las partes. Más precisamente **lo que se deduce o cómo se dice también la *res in iudicium deducta* se define como objeto del juicio y se entiende la situación jurídica sustancial que el demandante alega como existente y por la cual busca amparo de la autoridad judicial.**

Se trata de una situación jurídica **sustancial, activa, afirmada.**

Y para identificarla es necesario mirar los perfiles subjetivos y objetivos de la misma: *personae*, *petitum* (en el doble sentido de *petitum* inmediato y de *petitum* mediado), *causa petendi*.

Es superfluo relevar que el objeto del proceso afecta al buen éxito de la función jurisdiccional y permea la esencia misma del función jurídica. Pero es también relevante para otro propósito importante, que aquí interesa y que es **identificar el tipo de tutela judicial que se pide**: típicamente, **la tutela judicial se distingue en tutela declarativa, condenatoria y constitutiva y el objeto del proceso también sirve para identificar el tipo de protección que se puede obtener en el caso específico.**

Las ultima dos (condenatoria y constitutiva) son tutelas específicas que exigen un *quid pluris* respecto al primera (declarativa), que no solo se da por el tipo de protección que se solicita (petición que se coloca en el *petitum* inmediato), sino que también e inevitablemente se refiere al *petitum* (mediado) y a la *causa petendi*, que precisamente debe poder justificar la protección particular que se pide.

5. Identificar la *res in iudicium deducta* en el proceso tributario significa tener siempre en cuenta que **las controversias tributarias que se celebran antes las *Commissioni Tributarie* son entre contribuyente y administración financiera** (las controversias tributarias entre particulares quedan excluidas de esta jurisdicción), de que se desprende que los perfiles subjetivos de la situación jurídica deducida no son relevantes (o más bien lo son dentro de los límites de las implicaciones de los procesos con pluralidad de partes, que aquí no se tratan). Mientras **son relevantes sus perfiles objetivos: *petitum y causa petendi***.

Un particular relieve tiene el *petitum* mediado: el bien de la vida para el que se pide protección. Y para ello, sólo se pueden ver los actos que pueden ser impugnados ante los jueces tributarios, que constituyen la vía de acceso al proceso tributario. Hay que mirar el contenido y la naturaleza de estos actos. Frente de hechos que contengan pretensiones de la administración financiera, el bien de vida protegido es el patrimonio que se quiere proteger de ellas: el bien de la vida, entonces, puede ser la propiedad en general, como ocurre con mayor frecuencia en el proceso tributario, pero también puede especificarse en relación a los bienes individuales que la componen, como sucede cuando la administración, típicamente en la recaudación, especifique su propia acción.

En las áreas de gestión y de recaudación también pueden existir pretensiones del contribuyente, aunque son menos frecuentes (denegaciones de beneficios fiscales o de amnistías, como denegaciones de pagos diferidos o de compensación). El objeto de estas reclamaciones es el patrimonio que se va a incrementar, al menos de forma inmediata.

Y lo mismo puede decirse para las pretensiones de restitución, con la particularidad de que aquí puede faltar la denegación, ya que la prolongación (más de 90 días) del silencio de la administración a la solicitud de reembolso es suficiente para actuar ante el juez tributario.

En cuanto a la naturaleza de los actos impugnados, destaca que algunos de ellos, de hecho la mayoría, son medidas administrativas; sin embargo, también hay meros actos. Esto permite de especificar la situación jurídica reclamada por el contribuyente respectivamente en los términos del interés legítimo y del derecho subjetivo.

Complementario al análisis realizado es el de la *causa petendi*, de entender no solo como hechos constitutivos de la pretensión, sino también como hechos que contribuyen a la calificación de la misma, integrando así el *petitum*. Ciertamente la *causa petendi* es relevante para verificar la presencia de poderes administrativos y de los relacionados intereses legítimos, come también para verificar la ausencia de los mismos con la consecuente calificación de las situaciones jurídicas de los contribuyentes como derechos subjetivos.

Trazando rápidamente los hilos de estas últimas consideraciones, se puede decir de inmediato que **en el proceso tributario conviven los tres tipos de tutela antes mencionados: declarativa, constitutiva u condemnatoria**, entendiéndose que la primera inevitablemente participa en las otras dos.

Sin embargo, **normalmente se presta atención a la tutela constitutiva, siendo que prevalecen la situaciones de intereses legítimos.**

Esperando haber encontrado su
satisfacción, les agradezco por
su atención,

Antonio Guidara