



Unione Giudici Tributari

Note esplicative afferenti il contributo fornito in occasione dell'audizione nell'ambito dell'indagine conoscitiva sulla Riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, indetta dalle Commissioni VI della Camera dei Deputati (Finanze) e 6a del Senato della Repubblica (Finanze e Tesoro), riunite in seduta congiunta in data  
lunedì 25 gennaio 2021 – ore 14.00

Dott. Giorgio Fiorenza  
Vicepresidente UGT (Unione Giudici Tributari)

Prima di tutto ringrazio a nome del Presidente dell'Unione Giudici Tributari, Antonio Genise e mio personale, i Presidenti della Commissione Finanze della Camera dei Deputati On. Prof. Dott. Luigi Marattin e della Commissione Finanze del Senato, Sen. Dott. Luciano D'Alfonso, per l'invito rivolto all'UGT (Unione Giudici Tributari) al fine di fornire un contributo a favore dell'indagine conoscitiva sulla riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

La Giustizia Tributaria fonda le proprie conoscenze sulla disamina degli esiti delle migliaia controversie trattate, sul tema, negli ultimi cinque anni, che evidenziano inequivocabilmente come lentamente la tendenza all'"evasione" stia lasciando spazio al fenomeno crescente dell'elusione fiscale, che denota una tendenza a sfruttare i vari appigli interpretativi che le tante, troppe Leggi, Decreti, Circolari in materia tributaria spesso contrastanti tra loro, forniscono al cittadino contribuente per veder ridotto il proprio carico fiscale.

Da ciò ne deriva la necessità di norme chiare soprattutto in materia di detrazioni delle spese che il contribuente affronta nell'arco dell'anno nell'ambito del percorso "familiare" ordinario. Dall'acquisto dei libri per i propri figli, sia che frequentino la cosiddetta scuola dell'obbligo che il percorso universitario, fino alla spesa dell'idraulico, del professionista,

delle spese mediche sia in termini di visite specialistiche che di acquisto dei medicinali, che per gli abbonamenti ai mezzi pubblici locali, regionali e interregionali, fino alle polizze assicurative. Il quadro detrattivo è fin troppo variegato. Si parte dal 19% di detrazioni con limiti imposti, fino al 43% come nel caso, a puro titolo esemplificativo, della detrazione per l'assegno di mantenimento per l'ex coniuge. In queste pieghe "detrattive" si nascondono gran parte dei tentativi elusivi in funzione del fatto che la tracciabilità dei pagamenti limita notevolmente l'opportunità di evasione totale o parziale.

La crisi pandemica in corso, ha incrociato un decennio di ristagno del Pil nazionale, in questo contesto la necessità di un ripensamento della riforma fiscale ha assunto valenza della necessità di rilanciare l'offerta di lavoro e dell'attività d'impresa, per ridare fiato al comparto produttivo.

Tale disegno, dovrebbe intervenire all'interno di un quadro complessivo di razionalizzazione nonché semplificazione del sistema impositivo, sia al fine di una più certa ed equa applicazione, oltre che per garantire una percezione più trasparente ed affidabile nei confronti dei cittadini contribuenti.

Entriamo quindi a trattare il tema dell'audizione: l'Irpef

L'imposta personale mette al centro non i singoli redditi prodotti, ma chi li riceve, sia come individuo che come famiglia, in modo da tener conto di elementi soggettivi del contribuente, come i carichi familiari o gli handicap, e soprattutto per permettere di graduare in senso progressivo l'imposizione, la concessione di un minimo esente introduce una componente di progressività, in seguito accentuata da una struttura a scaglioni.

Nata dalla affermazione tra gli studiosi ed i politici della *comprehensive income tax*, con il concetto di reddito-entrata, rispetto all'impostazione alternativa vale a dire il reddito-spesa, fin dalla sua nascita venne messa in discussione a causa delle aliquote marginali elevate, e il suo studio successivo venne impostato in modo da analizzare il ruolo degli effetti di *reddito* e di *sostituzione*; in particolare questi ultimi costituiscono il punto di riferimento della teoria della tassazione ottimale<sup>1</sup>, con le conseguenti teorie e differenziazioni quali-quantitative<sup>2</sup> tra redditi di lavoro e redditi di capitale. Con i

---

<sup>1</sup> V. Enrico Barone

<sup>2</sup> Tempo libero-lavoro, consumo presente-consumo futuro

successivi sviluppi teorici si arriverà a suggerire una struttura impositiva con aliquote a scaglioni prima crescenti e poi decrescenti<sup>3</sup>, che preparano il terreno alla proposta della flat tax.

L'attuale assetto dell'imposta personale nel nostro paese è il risultato di un lungo processo di aggiustamenti successivi: la sua istituzione nel 1974, la sentenza della Corte Costituzionale del 1976, l'intervento del 1983 nonché quello del 1993, il riassetto del 1998, i due moduli della XIV legislatura, in 47 anni l'Irpef è stata oggetto di numerosi interventi, che si sono stratificati nel tempo e hanno reso l'imposta estremamente complessa. Il susseguirsi di interventi segnala sia l'esistenza di criticità nella struttura dell'imposta, sia l'alternarsi di diverse impostazioni con cui fare fronte alle criticità, quali l'efficienza e l'equità della tassazione, l'evasione, l'erosione della base imponibile, l'andamento delle aliquote marginali effettive e la sua capacità redistributiva.

### Impostazione generale

Per arrivare ad una riforma dell'Irpef che abbia caratteristiche di organicità debbono essere affrontate questioni di carattere generale, ad esempio quelle sulle finalità dell'imposta e la definizione della base imponibile

Oltre ad essere il principale strumento di redistribuzione, inteso come riduzione delle disuguaglianze dal lato imposte, all'Irpef sono oggi assegnati ulteriori obiettivi, anche di natura non tributaria.

Nell'ambito di una riforma organica, occorrerebbe valutare su quali siano gli strumenti del sistema più adatti a perseguire ciascun obiettivo.

In particolare, è necessario stabilire se l'imposta personale debba svolgere un ruolo anche nelle politiche di contrasto alla povertà e di sostegno alla famiglia, o se demandare tali compiti ad altri strumenti, che comunque andranno raccordati con l'Irpef.

L'attuale impostazione dell'Irpef la rende inadatta a tale scopo, in quanto per le prestazioni sociali attualmente viene preferito fare riferimento ai mezzi posseduti dal nucleo familiare,

---

<sup>3</sup> Modello di Mirrless

vedi ISEE, e non dalla singola unità impositiva dell'Irpef, inoltre i fenomeni di evasione ed erosione della base imponibile rendono inadatto ricorrere al solo reddito dichiarato.

Inoltre il tema da affrontare riguarda la definizione della base imponibile, la sua ampiezza e inclusione, che tenga in debita considerazione l'applicazione del reddito complessivo, il carattere personale del prelievo con le conseguenti aliquote progressive, e il sistema cedolare tendente a semplificare la gestione del sistema tributario.

Questi due prelievi progressivo-cedolare, coesistono all'interno dell'attuale sistema fiscale, snaturando di fatto il perseguimento dell'equità orizzontale, viste le differenze esistenti fra categorie di redditi.

Mantengono pertanto la caratteristica duale, da sempre esistente nel nostro sistema fiscale sin dalla riforma degli anni 70 (redditi di lavoro-redditi di capitale).

Peraltro la scelta essenziale andrebbe individuata ed indirizzata nella unità impositiva, sia essa individuo o famiglia, evitando di penalizzare il mondo lavorativo femminile, nel momento in cui venisse aumentata l'aliquota marginale del reddito familiare.

Attualizziamo l'imposta più diffusa

L'Irpef che rappresenta l'imposta più rilevante del sistema tributario italiano per gettito, circa l'11 per cento del PIL e al 40 per cento circa delle entrate fiscali, dopo anni di dibattiti sulla necessità di operare una vera riforma fiscale, si deve dare atto all'esecutivo di essersi deciso di passare dalle parole ai fatti, con questo primo passaggio voluto dal MEF.

Se vogliamo quindi realizzare una modifica veramente generazionale, dobbiamo preliminarmente analizzare i modelli alternativi che possono costituirsi come punti di riferimento.

Per arrivare ad analizzare modelli alternativi, i criteri generali da utilizzare passano necessariamente dall'individuare a quale concetto di reddito fare riferimento, il reddito-entrata come ipotizzato recentemente dal direttore dell'Agenzia delle Entrate, tenendo ben presente la differenza con l'attuale sistema che si avvicina al modello di reddito-prodotto, con le dovute esclusioni di alcune tipologie reddituali, e il concetto di reddito-spesa

nell'ottica di reddito consumato (al quale si agganciano come ispirazione le tipiche deduzioni presenti nell'attuale ordinamento).

Il criterio generale cui trarre riferimento, trova naturale conseguenza e coerenza con il soggetto imponibile, difatti il reddito-prodotto si ricollega naturalmente alla imposizione individuale mentre il reddito-spesa si collega al nucleo familiare in quanto centro di spesa e di consumo.

Per gli ulteriori criteri cui ispirarsi non possiamo non menzionare l'art.53 della Costituzione, come accennato in precedenza, in particolare il tema dell'equità, sia in senso verticale, laddove a parità di condizioni, anche familiari, il peso dell'imposta deve aumentare all'aumentare del reddito, al quale si collega la ben nota progressività, valida nel dettato costituzionale per tutte le imposte, ma adottato come criterio per l'imposta personale. Oltre che l'equità orizzontale, dove a parità di reddito, le diverse condizioni anche familiari o semplicemente personali, devono trovare un loro trattamento differenziato, quindi ad esempio diminuire con la numerosità della famiglia.

Volendo quindi rimanere in ambito di tassazione personale soggettiva su base individuale, articolata per scaglioni di reddito con aliquote marginali crescenti, si potrebbe eliminare e sostituire il sistema di detrazioni e deduzioni, accentuare l'effetto di progressività, modificando le aliquote marginali e gli scaglioni previsti, lasciando ad altri strumenti il compito di tutelare il nucleo ed il carico familiare, al fine di correggere l'imposta netta e sostenere in modo totale i conviventi, per tutelare l'equità orizzontale.

Questo meccanismo ha il vantaggio di permettere la verifica della reale imposta lorda, e prevede specifici casi e soggetti meritevoli di tutela, in questo modo verrebbe abbattuta l'imposta netta, con un successivo quanto istantaneo assegno, o altre modalità la cui peculiarità deve necessariamente essere la celerità di erogazione.

Questi vantaggi fiscali sono ad oggi difficilmente quantificabili su base soggettiva, in quanto vengono inquinati da detrazioni, deduzioni, assegni familiari, spese personali detraibili, che niente hanno a che vedere con la reale e giusta tutela delle fasce più deboli, e della progressività in generale.



Un ulteriore step in questa direzione, potrebbe essere sviluppato con l'incentivazione della deduzione totale di specifiche tipologie di spese personali *necessarie*, sempre al fine di favorire soglie di totale esenzione dall'imposta entro certi livelli minimi di reddito, senza riconoscere quindi importi a forfait o al raggiungimento di determinate soglie, con il doppio scopo di aiutare nel contempo la lotta all'evasione fiscale.

Ulteriore vantaggio che deriva da questa semplificazione e totale modifica del sistema esistente, è il superamento di tutte le casistiche intervenute negli ultimi decenni, allorquando l'applicazione del modello è stata via via modificata nel senso di contenere il numero delle aliquote e il differenziale tra la più bassa e la più alta, in particolare con una riduzione di quest'ultima; alla base di questi aggiustamenti si sono susseguite più determinanti: il maggior peso assunto nelle scelte dei decisori pubblici del criterio dell'efficienza, lungo le linee suggerite dalla letteratura sulla tassazione ottimale<sup>4</sup>; la constatazione dell'effetto distorsivo sulla progressività del sistema tributario derivante da una troppo accentuata progressività delle aliquote sull'imposta personale, una volta che la sua base imponibile si sia ristretta in larga misura ai redditi da lavoro e pensione; i timori per le implicazioni dell'accentuarsi della tax competition tra paesi<sup>5</sup>.

Come vediamo, il dilemma si staglia tra la funzione di equità verticale, svolta prevalentemente dal profilo delle aliquote e quella di equità orizzontale svolta prevalentemente dalle detrazioni-assegni per carichi familiari e situazioni personali, in questo senso la proposta della possibilità di dedurre integralmente determinate spese personali, al fine di esentare soglie di reddito minimo, permette di superare eventuali dubbi e preferenze applicative, stante il vantaggio del recupero fiscale a tutto vantaggio delle fasce più deboli, senza intaccare la progressività delle aliquote marginali rispetto ai redditi maggiori, che restano fisse ed applicate in assenza dei vantaggi previsti per legge. In questo modo, è possibile superare il regime di imposta-trasferimenti con una riforma organica del sistema di detrazioni-deduzioni e assegni, che dia coerenza agli effetti di progressività ed equità orizzontale che ne derivano, con una riforma importante del sistema italiano.

---

<sup>4</sup> V.infra

<sup>5</sup> Libro bianco, a cura di Claudio De Vincenti e Ruggero Paladini

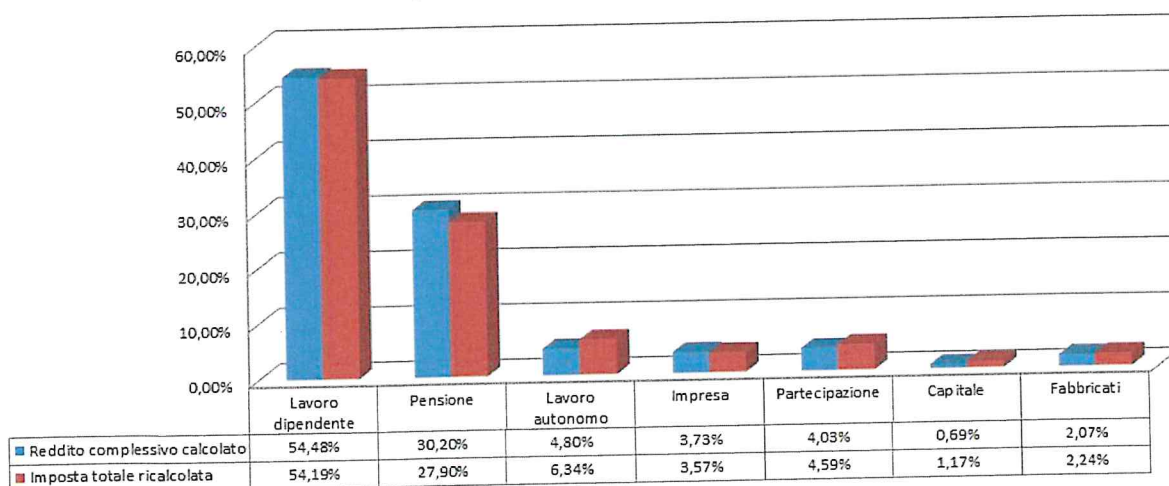
Una riorganizzazione delle detrazioni personali che superi i metodi ancora oggi esistenti, per spese di produzione del reddito, dei carichi di famiglia e del variegato mondo delle *tax expenditures*, che permetta quindi di eliminare anche l'annosa questione legata all'incapienza fiscale.

## Approfondimenti

	Lavoro dipendente	Pensione	Lavoro autonomo	Impresa	Partecipazione	Capitale	Fabbricati	Totale
Reddito complessivo calcolato	54.48	30.20	4.80	3.73	4.03	0.69	2.07	100
Imposta totale ricalcolata	54.19	27.90	6.34	3.57	4.59	1.17	2.24	100

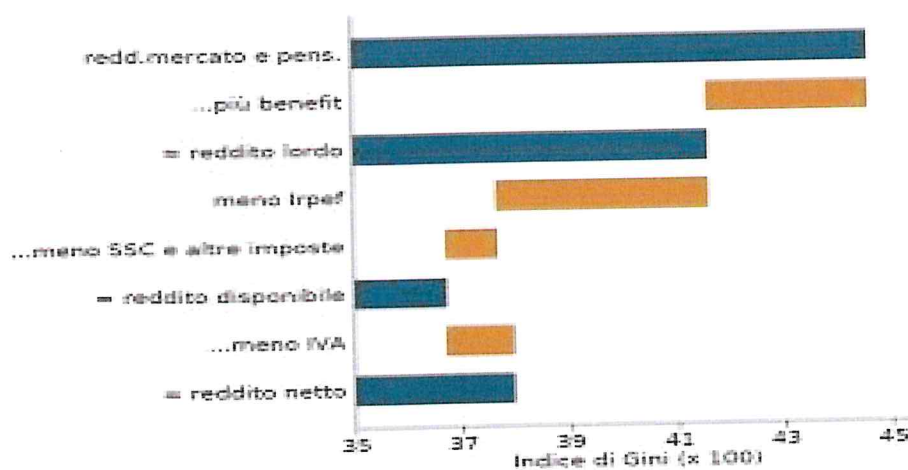
Ripartizione dell'Irpef tra le principali fonti di reddito Anno imposta 2018  
Fonte: MEF

Reddito complessivo calcolato e imposta ricalcolata



Fonte MEF

Evoluzione dell'indici di Gini nelle diverse definizioni di reddito





Questo indice di disuguaglianza usato in letteratura, che assume valore 1 in caso di massima disuguaglianza e 0 in caso di perfetta uguaglianza, per le varie definizioni di reddito.

Dalla figura si evidenzia che il nostro sistema tax/benefit riduce l'indice dal 45% al 38%, con l'Irpef che incide per 4 punti percentuali mentre l'IVA ha segno opposto, quindi aumenta la disuguaglianza, con il suo impatto regressivo rispetto al reddito.

Il principio che ne scaturisce è che, l'effetto redistributivo dell'Irpef dipende sia dalla struttura di aliquote e scaglioni di reddito, che dalla definizione della base imponibile e dal disegno delle detrazioni. Mentre quasi tutta la redistribuzione operata dall'imposta dipende dalla struttura di scaglioni e aliquote (per circa il 50 per cento) e dalle detrazioni (per quasi il 45 per cento), il ruolo della base imponibile incide marginalmente.

Il peso di scaglioni e aliquote era noto, in questa sede viene utile approfondire il peso redistributivo delle detrazioni, dove in larga parte incidono quelle da tipologia di lavoro e per carichi familiari, mentre la tax expenditures riducono la capacità redistributiva del sistema, perché le spese che danno diritto alle detrazioni sono relativamente più concentrate tra i redditi più elevati

Rif: Curci,Rizza,Romanelli,Savegnago

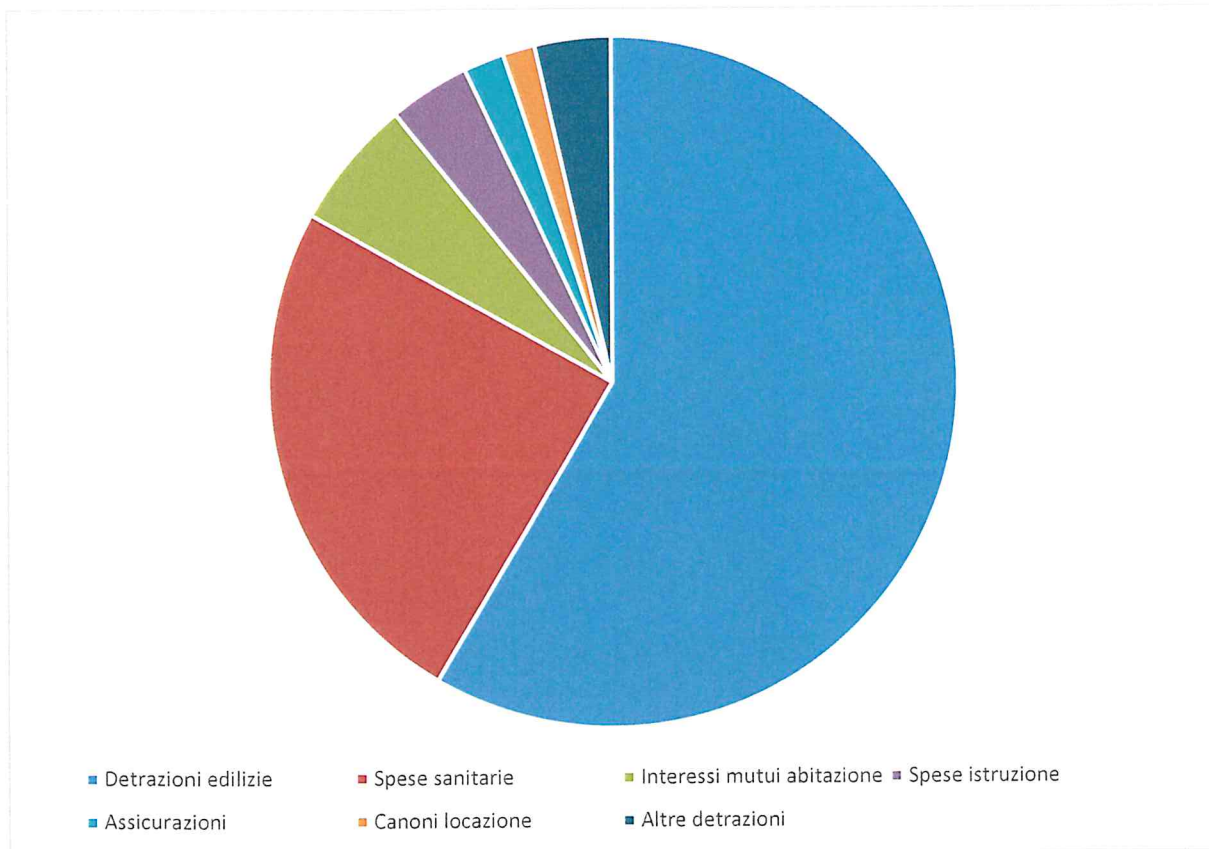
Fonte: BIMIC

Analisi detrazioni per tipologia di lavoro e carichi familiari per tutte le tipologie di contribuenti Anno Imposta 2018

Regione	Numero contribuenti	Detrazioni per carichi di famiglia		Detrazioni per redditi di lavoro dipendente, pensione	
		Frequenza	Ammontare	Frequenza	Ammontare
Piemonte	3.195.130	846.682	749.152	2.824.301	3.218.818
Valle d'Aosta	97.778	***	***	87.004	96.615
Lombardia	7.275.481	2.032.702	1.846.924	6.330.037	7.130.512
Liguria	1.181.696	299.228	254.996	1.031.901	1.163.911
Trentino Alto Adige (P.A. Trento)	425.080	116.758	106.654	380.608	441.715
Trentino Alto Adige (P.A. Bolzano)	435.341	109.357	100.985	384.356	425.848
Veneto	3.633.467	1.061.131	982.310	3.218.629	3.744.511
Friuli Venezia Giulia	933.723	254.639	219.695	836.235	967.310
Emilia Romagna	3.401.115	919.116	815.793	3.016.450	3.430.238
Toscana	2.749.561	764.730	664.609	2.428.323	2.816.024
Umbria	629.784	184.029	169.389	560.071	669.419
Marche	1.125.448	320.683	296.284	1.006.112	1.215.520
Lazio	3.901.905	1.167.469	1.104.238	3.286.731	3.770.035
Abruzzo	911.491	273.531	279.124	808.695	991.569
Molise	211.641	61.781	67.346	186.935	237.475
Campania	3.196.847	1.122.566	1.384.095	2.774.603	3.390.686
Puglia	2.577.717	868.363	983.269	2.241.625	2.778.677
Basilicata	379.112	118.072	132.967	337.483	425.917
Calabria	1.178.746	365.310	431.994	1.061.797	1.354.488
Sicilia	2.859.620	1.040.828	1.231.738	2.465.320	3.075.808
Sardegna	1.067.426	325.968	330.787	944.993	1.147.704
Non indicata	4.742	***	***	554	430
<b>TOTALE</b>	<b>41.372.851</b>	<b>12.278.835</b>	<b>12.173.976</b>	<b>36.212.763</b>	<b>42.493.232</b>
Ammontare e media in migliaia di euro					

Fonte MEF

## Detrazioni per oneri



Percentuali di composizione su elaborazione dati dichiarazioni redditi anno 2018

**Oneri deducibili per tutte le tipologie di contribuenti Anno Imposta 2018**

Regione	Numero contribuenti	Contributi previdenziali	Contributi domestici	Erogazioni	Spese mediche	Assegno coniuge	Prev. Comp.	Altri oneri	Totali
		Ammontare	Ammontare	Ammontare	Ammontare	Ammontare	Ammontare	Ammontare	Ammontare
Piemonte	3.195.130	1.747.161	43.098	2.518	131.976	57.711	397.857	49.294	2.429.349
Valle d'Aosta	97.778	61.511	1.120	66	2.961	1.471	10.040	1.235	78.403
Lombardia	7.275.481	4.170.804	97.685	4.920	469.694	156.524	913.037	136.358	5.948.234
Liguria	1.181.696	596.498	16.492	776	27.525	33.463	127.001	14.780	816.404
Trentino Alto Adige (	425.080	267.279	3.585	218	4.425	7.221	65.350	8.226	356.280
Trentino Alto Adige (	435.341	336.839	3.247	174	625	6.336	77.937	7.415	432.531
Veneto	3.633.467	2.200.382	39.078	1.582	112.797	77.330	536.310	58.391	3.025.600
Friuli Venezia Giulia	933.723	449.347	10.958	493	41.760	21.785	140.772	11.800	676.863
Emilia Romagna	3.401.115	2.022.720	50.121	1.593	218.860	59.331	490.044	61.402	2.903.793
Toscana	2.749.561	1.474.107	42.322	1.523	39.304	55.717	317.816	42.186	1.972.897
Umbria	629.784	301.213	9.909	159	5.240	12.843	72.907	6.000	408.256
Marche	1.125.448	628.940	12.221	334	16.208	19.833	145.685	11.195	834.360
Lazio	3.901.905	1.367.858	67.533	3.175	37.448	137.203	256.614	67.676	1.937.312
Abruzzo	911.491	351.708	5.526	178	3.052	14.701	61.800	10.919	447.866
Molise	211.641	78.831	779	48	1.205	2.567	17.474	1.622	102.521
Campania	3.196.847	908.095	20.388	1.229	8.154	59.787	168.600	21.948	1.188.126
Puglia	2.577.717	869.322	10.639	1.285	14.146	50.825	154.605	19.066	1.119.801
Basilicata	379.112	127.351	1.254	100	1.009	3.628	27.140	3.305	163.783
Calabria	1.178.746	288.515	4.649	256	2.452	12.222	52.677	6.390	367.146
Sicilia	2.859.620	765.224	14.617	890	8.114	48.468	174.051	15.751	1.027.042
Sardegna	1.067.426	383.301	9.811	249	14.516	21.482	49.372	8.347	487.064
Non indicata	4.742	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTALE</b>	<b>41.372.851</b>	<b>19.397.005</b>	<b>465.031</b>	<b>21.767</b>	<b>1.161.468</b>	<b>860.448</b>	<b>4.257.090</b>	<b>563.306</b>	<b>26.723.632</b>
Ammontare e media in migliaia di euro									

Fonte MEF

All'attualità l'imposizione sul reddito del contribuente è scaglionata in cinque scaglioni:

- 1° scaglione: da 0 a 15000 euro, ad aliquota del 23 per cento;
- 2° scaglione: da 15001 a 28000 euro, ad aliquota del 27 per cento;
- 3° scaglione: da 28001 a 55000 euro, ad aliquota del 38 per cento;
- 4° scaglione: da 55001 a 75000 euro, ad aliquota del 41 per cento;
- 5° scaglione: da 75001 in poi ad aliquota del 43 per cento

Una ipotesi operativa, potrebbe essere quella di portare i livelli almeno a 3

- 1° scaglione: da 0 a 70.000 euro ad aliquota 15 per cento
- 2° scaglione: da 70.001 a 240.000 euro ad aliquota 25 per cento
- 3° scaglione: da 240.001 euro ed oltre ad aliquota 35 per cento

In particolare si evidenzia l'opportunità di consentire ai contribuenti del primo scaglione con reddito fino a 35.000 euro, di poter detrarre per intero il solo "imponibile" di tutte le spese ordinarie e straordinarie definibili di "sopravvivenza" quali quelle mediche, quelle riferibili alla scuola dei figli e quelli afferenti gli interessi passivi per mutui e prestiti per l'ammodernamento della propria abitazione principale sia in termini di acquisto del mobilio che per l'eventuale ristrutturazione edilizia o anche semplicemente per una nuova modulazione della struttura impiantistica.

Ovviamente il riassetto normativo fiscale, una volta attuato non potrà non tener conto di una revisione dell'attività di "riscossione" e di quella della gestione dell'eventuale "contenzioso", come evidenziato da alcune domande poste da Componenti delle rispettive Commissioni in corso di audizione.

In particolare si chiedeva notizie sullo "stato di salute" della Giustizia Tributaria in Italia ed un confronto con le principali omologhe Giurisdizioni a livello europeo.

Nelle principali giurisdizioni tributarie In Europa già dal 2009, era sostanzialmente operativo l'obbligo di tentare una conciliazione tra le parti (fisco e contribuente) prima di arrivare, nel caso di mancato accordo, nell'aula di Giustizia Tributaria. Il sistema era gestito da organismi terzi e con propria autonomia ed indipendenza rispetto all'erario, dove il contribuente poteva intervenire anche in proprio senza l'obbligo di essere assistito da un Professionista a prescindere dall'entità e dalla tipologia dell'imposta trattata. Nel sistema italiano il fenomeno del tentativo di conciliazione è stato adottato ben più di recente.

I principali sistemi, quelli più consolidati, sono certamente quelli vigenti in Francia, Spagna, Germania e Regno Unito.

In Francia il contenzioso tributario è gestito con un "sistema duale". Per imposte dirette e Iva, è previsto un contenzioso amministrativo davanti al *Tribunal Administratif* e alla *Cour Administrative d'Appel* con eventuale ultimo grado davanti al *Conseil d'Etat*. Per le altre imposte indirette, il giudizio di merito è svolto davanti al Tribunal de Grande Instance e alle Cours d'Appel. In questo caso decide, su questioni di legittimità, la Cour de Cassation.

In Spagna, nella fase pre-contenziosa, il contribuente ha dapprima la possibilità di richiedere una revisione della decisione ad organi specializzati dell'amministrazione pubblica (Tribunal Económico-Administrativo). In caso di esito negativo della procedura amministrativa, il contribuente può iniziare un processo ordinario davanti all'autorità giudiziaria. Così, a seconda del tipo di atto impugnato (locale, regionale, statale), il diretto interessato dovrà presentare ricorso al Tribunale Superiores de Justicia o all'Audiencia Nacional. L'eventuale giudizio di legittimità (previsto per le liti di valore superiore a 150mila euro) si svolgerà davanti al Tribunal Supremo.

In Germania, la giurisdizione tributaria è costituzionalmente riconosciuta e garantita alla stregua di quella civile, penale o amministrativa. Per le questioni fiscali è prevista la competenza di una sezione della magistratura ordinaria con specifiche competenze professionali in grado di garantire la tutela giurisdizionale in materia fiscale. In particolare, tentato senza buon fine il rimedio amministrativo (conciliativo), il contribuente può rivolgersi ai Tribunali tributari di primo e secondo grado con l'eventuale ultimo grado affidato alla suprema Bundesverfassungsgericht (Corte Costituzionale federale)

Nel Regno Unito, a partire dal 1° aprile 2009, la giurisdizione tributaria è basata su una prima fase davanti all'autorità amministrativa e una successiva fase giurisdizionale incentrata su un unico giudizio di merito davanti al First Tier Tribunal. Ogni controversia fiscale viene decisa da un Tribunal Judge che, sebbene non necessariamente giudice professionale, deve essere laureato in giurisprudenza e specializzato in diritto tributario.



Il nostro sistema prevede una fase precontenziosa, che in caso di mancato accordo sulla materia del contendere, contempla un primo grado di giudizio presso la Commissione Tributaria Provinciale, un secondo grado presso la Commissione Tributaria Regionale ed un giudizio di legittimità da trattare presso la Corte di Cassazione; mentre per i primi due gradi di giudizio sono garantiti i dettami dell'art. 111 della Costituzione: "è garantito La giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge. Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata.", per la trattazione presso la Corte di Cassazione, il criterio della "ragionevole durata" è praticamente inapplicato stante il notevole carico di cause pendenti.

I carichi di lavoro delle altre giurisdizioni europee sono di gran lunga inferiori al nostro stante anche la minor complessità dei rispettivi sistemi fiscali.

L'ultima riforma del nostro sistema giudiziario tributario (Decreto legislativo del 31/12/1992 n. 545 e Decreto legislativo del 31/12/1992 n. 546, in materia di "Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al Governo contenuta nell'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413"), ha preso certamente spunto dal sistema francese.

Oggi vi è certamente la necessità di una nuova riforma, vuoi perché l'implementazione del sistema deflattivo ha ridotto il carico ordinario di lavoro, vuoi perché la complessità della materia trattata, fa certamente propendere per una professionalizzazione strutturata della figura del Giudice Tributario come peraltro recentemente evidenziato dal Primo Presidente della Corte di Cassazione, Pietro Curzio, in occasione della cerimonia di inaugurazione dell'anno giudiziario 2021, in occasione della quale ha segnalato le 53.482 cause che affliggono la Sezione Tributaria della cassazione con l'indicazione del fatto che, alla fine del 2020, i numeri fossero di nuovo ulteriormente in crescita. Queste le sue parole: "Il numero degli annullamenti di decisioni delle Commissioni tributarie regionali è pari al 45,6%. Si tratta di un dato nettamente superiore a quello degli annullamenti delle decisioni dei giudici civili di secondo grado. Un dato che dovrebbe indurre a concentrare l'attenzione sul problema a monte dei giudizi di legittimità e a pensare a riforme

dell'appello tributario che consentano a quei giudici di svolgere il loro lavoro a tempo pieno e in via esclusiva al pari di altri giudici specializzati, perché il diritto tributario è ormai uno dei settori più complessi e impegnativi dell'esperienza giuridica e il relativo contenzioso pone problemi di rilevante peso economico e di particolare delicatezza per cittadini, imprese ed erario. Solo operando in tal senso è ipotizzabile che il numero dei ricorsi che investe la Sezione tributaria della Corte si collochi a livelli fisiologici e che, per questa via, si possa conseguire un riequilibrio tra sopravvenienze e decisioni, che a sua volta incida positivamente sulla situazione complessiva della Corte".

Di seguito, a puro titolo esemplificativo, un'ipotesi di riassetto (in cinque punti) delle attuali Commissioni Tributarie e la loro trasformazione in Tribunali Tributari, che abbandonino la dipendenza strutturale e funzionale dal Ministero delle Finanze che nella gran parte dei casi rappresenta una "parte" del processo, e passare sotto l'egida e l'alta sorveglianza della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

#### Tribunali Tributari e Tribunali Tributari d'Appello

1. Gli organi di giurisdizione in materia tributaria previsti dal Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, sono riordinati in Tribunale Tributari, aventi sede nel capoluogo di ogni provincia, ed in Tribunali Tributari d'Appello, aventi sede nel capoluogo di ogni regione.

Fino al 31 dicembre 2022 , le sezioni (anche distaccate) delle Commissioni Tributarie provinciali e regionali rimangono presso le attuali sedi . Entro il 31 dicembre 2021, con decreto del Ministro delle Finanze, di concerto con il Ministro della Giustizia, in relazione alle esigenze di reperimento dei locali, sono individuate dette sezioni le quali costituiscono mera articolazione interna delle commissioni tributarie non rilevante ai fini della competenza e della validità degli atti processuali. Con decreto del presidente della commissione provinciale o regionale sono determinati i criteri e le modalità di suddivisione e funzionamento delle sezioni.

Nei Comuni o comunque capoluoghi di provincia con oltre 120.000 abitanti alla data di entrata in vigore della presente disposizione distanti non meno di 100 chilometri dal

comune capoluogo di regione, potranno essere istituite sezioni staccate dei Tribunali Tributari, previo distacco di personale già impiegato negli uffici di segreteria delle commissioni tributarie, senza incrementare il numero complessivo dei componenti delle medesime commissioni, con corrispondente adeguamento delle sedi delle sezioni esistenti e conseguente riduzione delle relative spese. L'istituzione delle sezioni staccate non deve comunque comportare maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato.

2. In ciascuna delle province di Trento e di Bolzano la giurisdizione di cui al comma 1 è esercitata da Tribunali Tributari e Tribunali Tributari d'Appello, aventi competenza sul territorio della provincia corrispondente, alle quali si applicano rispettivamente le disposizioni concernenti le commissioni provinciali e regionali compatibili con le norme di legge e dello statuto regionale che le riguardano.

3. I tribunali tributari e tribunali tributari d'appello, il numero indicativo, il numero delle relative sezioni e i corrispondenti organici sono indicati nelle tabelle A e B allegate al presente decreto.

4. Il numero delle sezioni di ciascun Tribunale può essere adeguato, in relazione al flusso medio dei processi rilevato negli ultimi tre anni dal Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria.

5. Alla istituzione di nuovi Tribunali ed alle variazioni conseguenti, in relazione a mutamenti dell'assetto provinciale e regionale del territorio della Repubblica, si provvede con Decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro della Giustizia.

Attuale consistenza dell'apparato giudicante di primo grado (le attuali Commissioni Tributarie Provinciali), apparato giudicante di Appello (le attuali Commissioni Tributarie regionali) organizzato con Giudici Tributari di carriera, supportati da componente laica costituita da esperti nelle varie materie tributarie.

Una breve nota è però necessaria sulla figura del Giudice Tributario, il quale dovrebbe continuare a rappresentare un "operatore di prossimità". L'applicazione della Legge deve avvenire sulla base della conoscenza del territorio, delle aziende "tipiche", degli usi e le consuetudini professionali, delle realtà industriali, artigianali, commerciali e turistiche presenti nell'ambito territoriale di espletamento della professione di Giudice, operando con

scienza e coscienza, come diceva Ippocrate riferendosi ai Medici è cioè secondo la tradizione.

Infino colgo l'occasione per auspicare che dopo la trattazione delle imposte sul reddito, le Commissioni Finanze, in seduta congiunta, possano prendere finalmente in esame un tema che, a mio sommo avviso può rappresentare un segnale di equità fiscale ed insieme di giustizia sociale: la riforma del Catasto.

Ringrazio nuovamente per l'opportunità concessa alla nostra Associazione e resto a disposizione per eventuali chiarimenti o integrazioni ove ritenute opportune o necessarie.

Firenze, 9 febbraio 2021

Giorgio Fiorenza

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Giorgio Fiorenza', written over the printed name. The signature is fluid and cursive, with a large initial 'G' and 'F'.