

Senato della Repubblica
2a Commissione Giustizia – 6a Commissione Finanze e tesoro

**Audizione del Presidente Nazionale A.N.T.I.
Associazione Nazionale Tributaristi Italiani**

Gaetano Ragucci

Esame dei disegni di legge congiunti nn. 243, 714, 759, 1243, 1661 e 1687
sulla riforma della giustizia tributaria

Roma, 1 marzo 2022.

Sommario

Premessa	3
1. Focus: la certezza del diritto come fattore di sviluppo	4
2.- Analisi: il giudice.....	5
Modifica della denominazione	6
Il Giudice onorario	7
Il Giudice monocratico	8
Competenza territoriale	9
Organizzazione e gestione	10
L'organo di garanzia	11
Accesso	12
3.- Un codice per il giudice professionale.....	13

Nota

1. La mozione approvata a Trieste il 6 novembre 2009 in occasione del 30° Congresso nazionale e della celebrazione del 60° Anniversario di fondazione dell'Associazione, in favore della istituzione di una giurisdizione speciale, affidata a magistrati a tempo pieno e professionali.
2. La mozione approvata dal Consiglio nazionale del 23 febbraio 2019, relativa ad altri aspetti della riforma.

Chiarissimo Presidente,

Illustri Senatori,

ringrazio per l'invito rivolto all'ANTI-Associazione Nazionale Tributaristi Italiani a partecipare alla serie di audizioni sui disegni di legge congiunti nn. 243, 714, 759, 1243, 1661 e 1687 sulla riforma della giustizia tributaria.

Fin dalla sua istituzione, avvenuta nel 1948 per impulso dell'allora Ministro delle Finanze Ezio Vanoni, ANTI promuove studi e ricerche sul diritto tributario e finanziario, offrendo un apporto interdisciplinare all'elaborazione dei provvedimenti legislativi, al fine di concorrere al progresso del sistema tributario in ogni sua componente.

Oggi la riforma della giustizia tributaria è per più ragioni una urgenza, ma mai come ora occorre sottrarla a logiche emergenziali o di parte. Troppo forte è il degrado accumulato nel tempo, troppo ampio il terreno da recuperare, per non vedere che la prima necessità è la riaffermazione di un ordinamento basato sulla separazione dei poteri amministrativo e giudiziario, premessa di una chiara definizione e difesa dei doveri e dei diritti dei cittadini nel campo dei tributi.

A fronte di un elevatissimo gettito fiscale incagliato nelle aule di giustizia (nel 2019 i ricorsi pendenti avanti alla Corte di cassazione erano 52.535, per un valore complessivo di 40,6 miliardi di euro), accade di leggere in documenti ufficiali che la "professionalizzazione" dei giudici renderebbe più efficiente l'esecuzione della pretesa impositiva, perché contribuirebbe alla rapida soluzione delle liti, e alla loro prevenzione.

Nella realtà, in gioco non c'è solo un problema di efficienza, perché prima di questo c'è la capacità del sistema di risolvere le controversie tributarie secondo diritto.

È su questo presupposto che da tempo ANTI si è espressa in favore dell'istituzione di una giurisdizione speciale, affidata a magistrati a tempo pieno e professionali, con la mozione approvata a Trieste il 6 novembre 2009 in occasione del 30° Congresso nazionale e della

celebrazione del 60° Anniversario di fondazione dell'Associazione, ripresa dal Consiglio nazionale del 23 febbraio 2019, che saranno riportate alla fine del documento.

Sia concesso esporne le premesse, prima di venire all'indicazione dei principali punti di contatto con il contenuto dei testi all'esame delle Commissioni riunite, e concludere con un auspicio.

1.- Focus: la certezza del diritto come fattore di sviluppo.

1.1.- La presenza agli atti del Senato della Repubblica di sei disegni di legge di riforma dell'assetto ordinamentale delle Commissioni tributarie testimonia la convergenza delle forze politiche sull'esigenza di affidare la giurisdizione tributaria a una magistratura professionale e a tempo pieno, pur con i necessari temperamenti imposti da un così marcato mutamento di regime, rispetto all'attuale.

È un fatto da salutare con favore, soprattutto in un momento come il presente, in cui sembra che i **nodi irrisolti** riportati nella Relazione della commissione interministeriale per la Riforma della Giustizia tributaria del 30 giugno 2021 stiano rallentando l'opera del Governo diretta alla redazione di un testo legislativo sulla riforma.

È un bene che il parlamento eserciti la funzione di indirizzo politico, attraverso la specificazione e la actualización del programma di governo sul tema della riforma della giustizia tributaria, perché ciò dimostra una più diffusa percezione della gravità dei problemi sottostanti.

Si tratta di un tema che nel passato è stato avvertito dagli addetti ai lavori, e risolto dall'Accademia, come il **completamento di un percorso** evolutivo che dalle vecchie commissioni doveva portare all'acquisizione di una caratterizzazione giudiziale compiuta, assistita da una coerente trasposizione sulle regole del processo, da coronare con l'istituzione per legge di una sezione specializzata della Corte di Cassazione.

Oggi si può invece finalmente dire acquisita la consapevolezza che la riforma della giustizia tributaria rientra a pieno titolo tra le **riforme strutturali** che accompagnano l'ampio disegno di riforma che trova espressione nel PNRR, per la formazione di un ambiente giuridico fondato sulla certezza del diritto, condizione per l'efficiente allocazione delle risorse, al riparo dai freni che una azione inefficiente dei pubblici poteri può interporre, con danno per la collettività.

1.2.- Con l'istituzione di una magistratura tributaria specializzata, l'ordinamento italiano porrà le premesse per adeguarsi agli *standards* raggiunti nei principali Stati dell'Unione Europea, anche per quanto riguarda il numero dei ricorsi pendenti e la durata dei giudizi.

Il principale riferimento comparativo è dato dall'ordinamento tedesco, che a giudici speciali e professionali ha potuto affidare, per esempio, un giudizio composto da un unico grado di merito, imperniato su di una istruttoria giudiziale di tipo inquisitorio, e secondo il principio dell'immediatezza della prova. Non si tratta di recepire tale assetto processuale nel nostro ordinamento (il tema andrebbe approfondito in sede scientifica), ma di **prendere atto alla luce dell'esperienza** del nesso che esiste tra la qualità del Giudice e la disciplina del processo, anche ai fini dell'incremento di efficienza del sistema.

L'istituzione di una magistratura specializzata adeguerà l'ordinamento italiano anche alle linee di politica legislativa tracciate dall'UE, per la creazione di un sistema fiscale equo, efficiente e orientato alla crescita, rimuovendo un significativo **fattore di discriminazione** ai danni degli operatori nazionali.

1.3.- Per conseguire questi risultati occorrerà partire dalla riaffermazione della **centralità del diritto**, il che significa perseguire obiettivi di efficienza attraverso la qualità del servizio, e resistere al compromesso delle tante forme alternative di definizione delle controversie, collettive (condoni) o individuali (mediazione e conciliazione), che sacrificano la legalità dell'imposizione a logiche di convenienza, con l'effetto di ridurre l'adempimento all'obbligazione d'imposta a un problema di contenimento dei costi.

L'opera non è semplice, ma chi bene inizia può portarla a compimento; e l'inizio da cui si deve, e, dati i tempi stretti del PNRR, si può partire, è la riforma della giustizia tributaria. I corollari sulle regole del procedimento e del giudizio, che la Relazione per la Riforma della Giustizia tributaria ha lucidamente indicato, seguiranno.

2.- Analisi: il giudice.

2.1.- Tutti i DDL oggetto dell'audizione prevedono la creazione di un ruolo autonomo della magistratura tributaria, distinto per trattamento economico e sviluppo delle carriere dalle altre magistrature, e in misure diverse anche proposte di intervento sul procedimento e sul giudizio, dirette a completare il disegno.

2.2.- Da questo punto di vista, si distingue il **DDL Marino 2020 AS 1687** che lambisce il tema della istituzione di una magistratura specializzata, per dedicare la quasi totalità delle regole che vi

sono contenute al processo, sulla scorta dei lavori preparatori condotti dai professori Glendi e Comelli in un'ottica di un perfezionamento della disciplina vigente¹. Una posizione analoga, sia pure con un più incisivo interessamento per i profili ordinamentali, si ha pure per il **DDL Caliendo e altri 2018 AS 714**.

Entrambi i DDL affidano la giurisdizione tributaria a **tribunali, corti di appello** tributarie, e alla **sezione tributaria della Corte di cassazione** (art. 1) prevedendo che i primi due organi si sostituiscano alle odierne commissioni, ferme restando le regole oggi contenute nel D.lgs. n. 545/1992, che resterebbe quindi invariata.

Per il resto, nei due documenti indicati prende corpo un **codice della giustizia tributaria**, i cui contenuti, che abbracciano ogni istituto giuridico investito dai tre gradi di giudizio, meriterebbero per la loro natura e complessità di essere fatti oggetto di approfondito esame.

Al centro si pone infatti un tema che non ha solo rilievo teorico, ma che può avere precise conseguenze su singole discipline, sollevato dall'attuale dibattito scientifico sulla unitarietà o molteplicità delle posizioni giuridiche soggettive oggetto di tutela, a cui anche i più recenti sviluppi della disciplina del processo ha dato ingresso, per esempio, con l'introduzione tra gli atti autonomamente impugnabili del **diniego all'accesso alle procedure di risoluzione delle questioni di doppia imposizione internazionale**, oggi previsto dalla lett. h-bis dell'art. 19 d.lgs. n. 546/1992.

2.3.- Già si sono dette le ragioni che inducono a non approfondire in questa sede i riflessi della riforma della giustizia tributaria sulla disciplina del processo, per concentrare l'attenzione sui principali punti di contatto delle proposte di riforma con le linee perseguite dall'ANTI nel corso della propria più che decennale azione.

Valgano in proposito più puntuali osservazioni.

2.3.1.- Modifica della denominazione

Che la giurisdizione tributaria sia esercitata dai **tribunali tributari**, dalle **corti d'appello** tributarie e dalla **Sezione tributaria della Corte** di cassazione è elemento comune, oltre che al DDL Marino 2020 AS 1687, come detto, anche al **DDL Vitali e altri 2018 AS 243** (art. 1), **Caliendo e altri 2018 AS 714** (art. 1), **Nannicini 2018 AS 759** (artt. 1), **Romeo 2019 AS 1243** (art. 1), 1687, mentre il

¹ BASILAVECCHIA-COMELLI (a cura), *Discussioni sull'oggetto del processo tributario*, Padova 2020.

DDL Fenu 2020 AS 1661 limita tale qualificazione agli organi attivi nei due gradi del giudizio di merito, con la conseguenza che la sezione tributaria della Corte di cassazione manterrebbe l'attuale conformazione di organo della giurisdizione ordinaria, con l'unica aggiunta dell'adeguamento della definizione delle competenze all'oggetto della giurisdizione tributaria, delineata dall'art. 2 D.lgs. n. 546/1992 (art. 32).

Ad avviso dell'ANTI, il cambio di denominazione dei giudici tributari può essere accolto con favore. Il termine "Commissioni tributarie", sopravvissuto alla revisione della disciplina del contenzioso tributario disposta con D.P.R. n. 636/72, e mantenuto fino ad oggi per non dare adito a dubbi in ordine al rispetto della VI Disposizione Transitoria della Costituzione (portante il divieto di istituire nuovi giudici speciali), rievoca la fase iniziale di vita dell'organo, in cui la sua natura giurisdizionale non era pacifica.

Benché la modifica abbia valore formale, i nuovi termini adottati nelle recenti proposte sembrano più adeguati a descrivere la più accentuata natura giurisdizionale dei nuovi organi.

2.3.2.- Il Giudice onorario

I **DDL Fenu 2020 AS 1661** e **Romeo 2019 AS 1243** inseriscono stabilmente tale figura all'interno degli organi preposti in via ordinaria all'esercizio della giurisdizione tributaria

Il primo (DDL Fenu 2020 AS 1661) prevede che l'ordine giudiziario tributario sia costituito dai magistrati dei tribunali e delle corti di appello tributarie, quali magistrati professionali a tempo pieno, affiancati, nei soli tribunali, da magistrati onorari, con incarico corrispondente a quello degli attuali giudici.

Gli organi giudicherebbero in composizione collegiale, mentre i magistrati **onorari** deciderebbero in **forma monocratica**, con competenza limitata alle controversie di valore non superiore a €. 3.000 (coincidente con il limite al di sotto del quale il ricorrente è dispensato dall'obbligo di munirsi di un difensore), alle controversie in materia catastale, e ai giudizi di ottemperanza, senza alcun limite di importo (artt. 2 e 3)

Il secondo DDL (Romeo 2019 AS 1243) ne prevede l'impiego per le liti di valore inferiore a €. 3.000 (art. 1 c. 2), e sempre in forma monocratica (art. 7 c. 5).

L'istituzione di un giudice onorario è prevista anche dal **DDL Nannicini 2018 AS 759**, ma tra le disposizioni finali e transitorie, per il caso che, al termine della prima tornata di concorsi per l'immissione nel nuovo ruolo, residuino incarichi non ancora coperti, con facoltà di nomina tra

determinate categorie professionali con impegno che potrebbe essere a tempo pieno o parziale (art. 112).

Mentre DDL Fenu 2020 AS 1661 richiama per la sua disciplina il DPCM n. 116 del 23 luglio 2017 portante *“Riforma organica della magistratura onoraria e altre disposizioni sui giudici di pace”* (art. 6), il DDL Romeo 2019 AS 1243 omette questo riferimento.

In effetti, a dispetto di quanto previsto dal D.lgs. n. 116/2017, che attribuisce al giudice onorario *“natura inderogabilmente temporanea”* (art. 1, comma 3), le due proposte attribuiscono al Giudice onorario tributario una **collocazione permanente** nella struttura degli organi della Giurisdizione tributaria.

Secondo le rilevazioni aggiornate al 2019 contenute nella Relazione della commissione per la Riforma della Giustizia tributaria, le controversie di valore inferiore a €. 3.000 pendenti avanti alle Commissioni provinciali sono il 49,16%, e pendenti avanti alle commissioni regionali il 26,93%, per un totale del **40,03 %**, a cui andrebbero aggiunti i ricorsi nelle materie catastale e dell’ottemperanza (di cui la Relazione non indica il numero).

Dunque, accogliendo le proposte contenute nei DDL Fenu 2020 AS 1661 e Romeo 2019 AS 1243 si finirebbe per lasciare la quasi **metà delle liti tributarie** alla competenza di un giudice non togato, per giunta monocratico. È pur vero che il Giudice onorario sarebbe selezionato per concorso, vincolato da incompatibilità più rigorose di quelle del passato e sottoposto a una intensa attività formativa. Nondimeno, il tempo limitato dell’impegno nella funzione, la sua possibile convivenza con altre attività ed il criterio di remunerazione correlato al numero di cause trattate lascia in vita tutte le perplessità sollevate con riferimento alle odierne Commissioni.

Del resto, nell’ambito della magistratura ordinaria la figura del Giudice onorario è uno strumento straordinario volto a contrastare in via temporanea un eccezionale sovraccarico dei ruoli relativi a cause di minor valore, ma mal si presta ad assorbire in via strutturale una così numericamente cospicua (e così socialmente rilevante) parte del carico di lavoro del Giudice tributario.

2.3.3.- Il Giudice monocratico

L’ANTI si è ripetutamente dichiarata a favore dell’istituzione di un Giudice tributario monocratico, purché “togato”.

L’introduzione di un Giudice di questo tipo è prevista dal **DDL Romeo AS 1243** che gli assegna le controversie: a) di valore non superiore a 30.000 euro; b) relative alle questioni catastali; c)

relative ai giudizi di ottemperanza senza alcun limite di importo; a ciò si aggiungono le controversie per le quali la legge prevede il previo esperimento del reclamo e della mediazione (art. 7 commi 5 e 6).

La proposta può essere accolta con favore, perché la misura contribuirebbe a snellire la funzione giurisdizionale tributaria, riservando all'organo collegiale le liti di maggior rilievo. Nel caso, occorrerebbe però coordinare le regole che fissano in €. 30.000 il limite del valore della controversia con le regole del reclamo e mediazione, che oggi lo fissano a €. 50.000.

La figura del magistrato tributario di ruolo a tempo pieno è l'unica in grado di garantire professionalità, indipendenza e continuità nell'esercizio della funzione giurisdizionale nelle liti devolute ad un organo monocratico e, tenuto conto del numero di controversie che verrebbero affidate a tale giudice, ad assorbire in modo adeguato il carico di lavoro che ne deriverebbe.

2.3.4.- Competenza territoriale

Le proposte all'esame delle Commissioni oscillano tra la conservazione delle regole, molto semplici, contenute nel D.lgs. n. 546/1992 (**DDL Marino 2020 AS 1687**, artt. 6,7, e 8; **Caliendo e altri 2018 AS 714**, artt. 6, 7 e 8), e l'accorpamento in un numero ridotto di circoscrizioni di Tribunale e Corte d'Appello (rispettivamente, 40 e 14 per il **DDL Nannicini 2018 AS 759**, Tabelle A e B, e 14 e 14 per il **DDL Fenu 2020 AS 1661**, art. 1).

L'abbandono del sistema di ripartizione oggi in vigore, nelle misure ipotizzate nelle due varianti indicate, non sembra opportuno. Pur evidentemente ispirate all'analoga ripartizione di competenze adottata per il giudice amministrativo, paiono esporre il sistema ad un eccessivo **accentramento della funzione** giurisdizionale, soprattutto nelle grandi aree metropolitane, tenuto anche conto della collocazione nei capoluoghi di regione delle Direzioni regionali dell'Agenzia delle Entrate.

Al contrario, la divisione su basi provinciali e regionali è più semplice e si è ormai consolidata da oltre vent'anni, essendo in vigore dal 1° aprile 1996 (data di effetto delle norme introdotte dai decreti nn. 545 e 546 del 1992), e le esigenze di maggiore prossimità o economicità possono essere ben assolte da apposite "sezioni staccate" o "accorpate". La sua conservazione è consigliata dai buoni risultati ottenuti sul versante della riduzione delle questioni sulla competenza dei giudici nel processo tributario, a vantaggio della celerità dell'*iter* processuale e della riduzione dei costi del contenzioso.

Oltretutto, un cambiamento implicherebbe non trascurabili costi e oneri di riorganizzazione.

2.3.5.- Organizzazione e gestione

Mentre i **DDL Marino 2020 AS 1687** e **Caliendo e altri 2018 AS 714** mantengono inalterati i rapporti degli organi della giustizia tributaria, pur rinominati, con il Ministero dell’Economia e delle Finanze, le altre proposte all’esame delle Commissioni riunite prevedono un intervento di riforma su questo versante, con il passaggio delle competenze oggi attribuite al Ministero alla Presidenza del Consiglio dei ministri.

Così, il **DDL Vitali e altri 2018 AS 243**; e il **DDL Nannicini 2018 AS 759**, il quale prevede pure che il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria sia “incardinato” al suo interno, senza che ciò comporti una qualsiasi forma di dipendenza gerarchica, specialmente nella nomina dei componenti. La stessa soluzione è contenuta nel **DDL Romeo AS 1243**, il quale persegue lo scopo che la giustizia tributaria sia anche nella sostanza – e non solo nella forma – indipendente e autonoma; il **DDL Fenu 2020 AS 1661**, riserva ciò non di meno al Consiglio di Presidenza la gestione diretta del servizio giustizia.

Nell’attuale stato della materia, la Presidenza del Consiglio dei ministri esercita già alcune funzioni nei rapporti con gli organi della giustizia tributaria: promuove il **procedimento disciplinare** (art. 16 d.lgs. n. 545/1992); può **sciogliere il Consiglio di Presidenza** (art. 28); esercita l’**alta sorveglianza** sulle commissioni tributarie e sui giudici tributari (art. 29).

L’interruzione delle relazioni che oggi legano la giustizia tributaria al Ministero dell’Economia e delle Finanze comporterebbe il trasferimento alla Presidenza del Consiglio dei ministri anche di compiti come la **vigilanza sui giudici e sulla qualità ed efficienza dei servizi** di segreteria (art. 15), la proclamazione degli eletti al Consiglio di Presidenza (art. 23); **lo stanziamento dei fondi di funzionamento** (art. 24 e 29-bis); la **rilevazione delle questioni di rilevante interesse e frequenza** (art. 37), la formazione del **massimario** e la tenuta della **banca dati** (art. 40).

La scelta è motivata dall’esigenza, condivisibile, di sottrarre gli organi della giustizia tributaria alla supervisione del Ministero dell’Economia e delle Finanze, e di garantire l’**autonomia** e l’**indipendenza** dei magistrati tributari, in quanto parte del processo rispetto al quale devono mantenere una posizione di **terzietà**. Ed è tanto più apprezzabile, in quanto i principi costituzionali incidenti sulla materia non assumono rilievo solo come **valori di riferimento**, ma si configurano come **“obiettivi intermedi rispetto alla aspettative dei cittadini, considerati come**

*individui e nelle formazioni sociali in cui essi agiscono”*², in ordine alla qualità della giustizia tributaria.

Anche gli ordinamenti delle magistrature amministrativa e contabile prevedono l’affidamento alla Presidenza del Consiglio dei ministri dell’organizzazione e della gestione dei loro magistrati.

Si ritiene pertanto, che tale modifica sia meritevole di accoglimento.

2.3.6.- L’organo di garanzia

Il **DDL Vitali e altri 2018 AS 243** propone una disciplina dell’organo di garanzia dei magistrati tributari ricalcata in larga misura, e salvo gli adattamenti imposti dallo spostamento dell’asse di riferimento a beneficio della Presidenza del Consiglio dei ministri, sul d.lgs. n. 545/1992 (art. 17 ss.); lo stesso è a dirsi per il **DDL Fenu 2020 AS 1661** (art. 17 ss.). Il **DDL Romeo AS 1243** muove nella stessa direzione, con più accentuato rilievo al ruolo della Presidenza del Consiglio dei ministri nell’esecuzione della funzione di vigilanza (art. 17 ss.), e un certo ridimensionamento delle attribuzioni dell’organo, a confronto con il d.lgs. n. 545/1992 (art. 23 ss.).

Il **DDL Nannicini 2018 AS 759** rinomina l’organo di garanzia come Consiglio della giustizia tributaria, e ne propone una regolazione più snella, modellata, quanto al suo assetto e funzionamento, sul Consiglio di presidenza della giustizia amministrativa (art. 14 ss.).

Una volta assicurata la completa disgiunzione dal Ministero dell’Economia e delle Finanze, le residue questioni da affrontare riguardano soprattutto la **composizione** dell’organo.

I tratti distintivi riscontrabili nella disciplina attuale a tale riguardo sono la composizione mista, la sostanziale maggioranza di giudici, e la selezione dei componenti non togati, designati dal parlamento. Su questi punti, le proposte all’esame delle Commissioni riunite presentano soluzioni abbastanza omogenee, per quanto differenziate su quest’ultimo punto.

Per il **DD, Vitali e altri AS 243**, il “*Consiglio di presidenza è composto da undici componenti eletti dai giudici tributari e da quattro componenti eletti dal Parlamento, due dalla Camera e due dal Senato a **maggioranza assoluta** dei rispettivi componenti, tra i **professori** di università in materie giuridiche o gli **avvocati** iscritti all’albo da oltre venti anni”* (art. 17).

Per il **DDL Fenu 2020 AS 1661** è composto da dodici componenti; sette eletti dai magistrati tributari e uno dai magistrati tributari onorari in servizio. Quattro componenti sono eletti dal

² DELLA CANANEA, *Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria: un’autonomia da consolidare*, in www.giustiziainsieme.it, par. 7.

Parlamento (due dalla Camera e due dal Senato), a maggioranza assoluta, con **ampliamento dell'area di afferenza**, a beneficio di professori di università in materie giuridiche, tributarie o economiche, soggetti abilitati all'assistenza tecnica dinanzi ai tribunali tributari e alle corti di appello tributarie con al meno quindici anni di iscrizione nell'albo, o soggetti che si siano distinti per documentate attività meritorie o di particolare rilievo nell'ambito della giustizia tributaria (art. 17).

Sarebbe preferibile che la designazione dei componenti scelti dal parlamento fosse adottata a **maggioranza qualificata**, e che rispecchiasse, per quanto possibile, la varietà delle componenti sociali interessate³. Da questo secondo punto di vista il DDL Fenu appare preferibile, ferma restando l'esigenza che sia esplicitata l'**incompatibilità** dell'incarico di componente dell'organo di garanzia con quella di membro del parlamento, e, occorrerebbe aggiungere, che i componenti designati dal parlamento non siano magistrati tributari, perché ciò altererebbe l'equilibrata composizione come prefigurata dal DDL.

2.3.7.- Accesso

In coerenza con l'art. 97 Cost., le proposte all'esame subordinano l'accesso al ruolo dei magistrati tributari al superamento di un concorso pubblico, con titoli e prove di accesso di regola differenti per i giudici del primo e del secondo grado.

I **DDL Vitali e altri 2018 AS 243**, e **DDL e Romeo AS 1243**, con soluzioni sostanzialmente analoghe, recano un minore grado di differenziazione, perché prevedono in entrambi i casi che i candidati siano in possesso di una laurea magistrale in giurisprudenza o in economia e commercio (per i giudici dell'appello è richiesto che sia posseduta da almeno dieci anni), e che gli esami orali abbiano a oggetto il diritto tributario e il diritto processuale civile. (artt. 4 e 5).

L'organizzazione di corsi di formazione permanente l'aggiornamento obbligatorio professionale dei giudici tributari è affidato al Consiglio della Giustizia tributaria, sotto la supervisione della Presidenza del Consiglio dei Ministri (art. 23 lett. h, e 23 lett. e).

Più articolata la disciplina prefigurata dal **DDL Nannicini 2018 AS 759**, che per l'ammissione al concorso richiede il possesso dei requisiti prescritti dal D.lgs. n. 160/2006 per l'accesso in magistratura, e, in più, una esperienza di oltre cinque anni, con la possibilità di ricorrere a **titoli equipollenti**: a) laurea in giurisprudenza, le lauree in discipline economico-aziendali; b) dottorato di ricerca in materia giuridica o economico-aziendale, a condizione che sia stato svolto

³ DELLA CANANEA, *Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria: un'autonomia da consolidare*, in www.giustiziainsieme.it, par. 4.

in materia tributaria; c) abilitazione all'esercizio della professione forense, e di dottore commercialista; d) titoli rilasciati da scuole di specializzazione, scuole e i corsi postuniversitari in materia tributaria legalmente riconosciuti.

Gli esami consisterebbero in una prova preselettiva orale e scritta, in cui è data tra l'altro un saggio della conoscenza del diritto tributario nazionale, internazionale e dell'Unione europea, e in una selettiva, pure orale e scritta, in cui è data tra l'altro prova del possesso delle cognizioni teoriche e pratiche (tramite la redazione di una sentenza) inerenti al diritto tributario (oltre che processuale civile e altre materie connesse), oltre alla conoscenza della lingua inglese (art. 7).

La seconda proposta si pone maggiormente in linea con i criteri di selezione auspicati dall'ANTI, a cui sarebbero forse da aggiungere nozioni di informatica giuridica, con particolare riguardo al Processo Tributario Telematico, e ordinamento della giustizia tributaria, e la rendono senz'altro preferibile.

Sarebbe inoltre auspicabile un **coinvolgimento dell'Università** nei programmi di formazione continua dei magistrati, attraverso l'istituzione di corsi di perfezionamento appositi, capaci di coinvolgere docenti di diversa provenienza (accademici, professionisti, magistrati), a beneficio del **rigore** e del **pluralismo** dell'insegnamento della materia.

3.- Un codice per il giudice professionale.

In astratto, l'attuale tendenza anti-formalista del processo tributario è un fattore positivo, specie a confronto con l'opposta deriva iper-formalistica del processo civile, in quanto astrattamente capace di rispondere a una diffusa aspettativa di giustizia espressa da larghe fasce di contribuenti. E lo sarebbe anche in concreto, se in senso opposto non agisse un quadro generale di **confusione concettuale** e **terminologica**, che nel diritto tributario è divenuta endemica, e a cui la Corte in funzione nomofilattica non riesce a opporre un argine efficace, malgrado l'inserimento al vertice del sistema del principio dello *stare decisis* (art. 361-bis c.p.c.).

Ciò si dice non solo perché non è sempre scontato quale sia la giurisprudenza consolidata della Corte; ma anche per la dialettica che sotto il regime attuale si è spesso manifesta tra giudici di legittimità e giudici di merito su temi anche di assoluto rilievo, capaci di mettere in discussione gli assetti fondamentali della materia (si pensi ai contrasti insorti sul contraddittorio, o anche sull'abuso).

Quando ci si interroga su queste criticità, non basta far leva sulla professionalità come corollario dei principi costituzionali dell'indipendenza e dell'autonomia del giudice, intesi nella loro dimensione assiologica, ossia di principio. Ponendosi dal punto di vista delle aspettative dei cittadini, e dei risultati attesi, occorre essere consapevoli che la giustizia è una *funzione pubblica* diretta all'attuazione dell'ordinamento, ma, lo si è ripetutamente affermato, è allo stesso tempo un *servizio* alla collettività.

Il passo in avanti segnato dall'avvio dell'esame dei DDL agli atti del Senato della Repubblica, che ha portato il problema della giustizia tributaria alla dimensione di una riforma strutturale di accompagnamento al PNRR, nasce da qui, e dalla consapevolezza del fatto che alla *disfunzionalità* di un servizio corrisponde la *delegittimazione* della funzione, perché l'una e l'altra sono due facce della stessa medaglia.

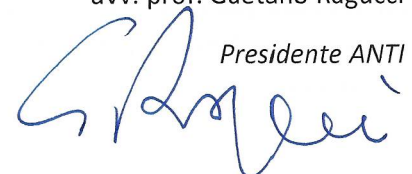
Perciò, per conseguire il risultato che si propone, la creazione di una magistratura tributaria specializzata e professionale capace di soddisfare con pienezza i parametri di rango costituzionale dovrà confluire in un più ampio disegno di riforma, diretto all'eliminazione delle condizioni di intertezza concettuale e terminologica che affliggono la materia, e il cui passo successivo non potrà che essere la **codificazione tributaria**.

L'instabilità della giurisprudenza, e la dialettica tra giudici di merito e di legittimità, sono fenomeni ricorrenti e in un certa misura ineliminabili; ma non possiamo trascurare che, anche nel mondo della complessità e della contingenza, la prevedibilità delle conseguenze delle condotte individuali è un'aspettativa ineludibile di ogni contribuente.

La certezza del diritto è un'ideale, ma, come scriveva Kelsen, lo è in senso debole, perché va sempre perseguito, anche se non è mai pienamente realizzabile; un passo ulteriore in questa direzione potrà allora essere compiuto con la codificazione di alcuni ben definiti **doveri** e **diritti** delle parti del rapporto d'imposta, la cui tutela sia affidata alla nuova magistratura in via di istituzione.

Anche la *funzionalità* del sistema della giustizia assicurata da un giudice professionale, e la *legittimazione* riveniente da un codice delle leggi tributarie, sono facce della stessa medaglia.

avv. prof. Gaetano Ragucci


Presidente ANTI

NOTA.

1. La mozione approvata a Trieste il 6 novembre 2009 in occasione del 30° Congresso nazionale e della celebrazione del 60° Anniversario di fondazione dell'Associazione, in favore della istituzione di una giurisdizione speciale, affidata a magistrati a tempo pieno e professionali.

(ANTI)

"RILEVATO

altresì che la trasformazione in giudice togato e a tempo pieno almeno delle Commissioni tributarie regionali costituirebbe un filtro adeguato all'eccessivo numero di controversie portate all'esame della Corte di Cassazione

ALL'UNANIMITÀ FA VOTI A CHE

anche in applicazione del riformato art. 111 della Costituzione, il legislatore provveda

1°) ad integrare la disciplina dettata dal Dlgs. n. 546 del 1992 prevedendo la tutela cautelare ⁽⁴⁾ e la conciliazione giudiziale anche nel grado di appello ⁽⁵⁾, ridisciplinando le figure dell'intervento, eliminando le locuzioni verbali che si riferiscono a figure non più esistenti e, in definitiva applicando il canone della effettiva parità delle parti anche nel processo tributario;

2°) a prevedere un giudice monocratico per le controversie inferiori all'ammontare di euro cinquemila;

3°) ad avviare il processo di qualificazione dei componenti delle Commissioni tributarie in giudici a tempo pieno e professionalizzato."

2. La mozione approvata dal Consiglio nazionale del 23 febbraio 2019, relativa ad altri aspetti della riforma.

(ANTI)

"ESPRIME

1°) l'auspicio che l'organizzazione e del funzionamento dei servizi relativi alla giustizia tributaria sia attribuita al Ministro della Giustizia, senza pregiudizio per il ruolo di garante dell'autonomia

⁴ Ora prevista dall'art. 52 D.lgs. n. 546/1992, inserito dall'art. 9 c. 1 lett. v) D.lgs. n. 156/2015.

⁵ Ora prevista dall'art. 48-bis D.lgs. n. 546/1992, inserito dall'art. 9 c. 1 lett. t) D.lgs. n. 156/2015.

e dell'indipendenza della magistratura tributaria svolto dal Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria;

2°) il favore per l'affidamento a tempo pieno dei ruoli di Presidente di ciascuna Sezione dei Tribunali tributari e delle Corti d'Appello tributarie a Giudici togati della magistratura civile, penale, amministrativa o contabile.

3°) la necessità che il concorso per la nomina a magistrato tributario comporti, sul modello di quanto previsto dal vigente ordinamento giudiziario per i magistrati civili, penali, amministrativi e contabili, l'esecuzione di prove scritte e orali; e che le materie d'esame comprendano, in una logica di completamento delle competenze documentate dai titoli richiesti per accedervi - oltre che il diritto tributario e processuale civile - anche il diritto costituzionale ed europeo, e le discipline economiche e contabili, con un conseguente adeguamento dell'elenco dei componenti delle commissioni giudicatrici, e fermo restando l'inquadramento a tempo pieno per magistrati provenienti da altri ruoli;

4°) la contrarietà all'attribuzione delle liti di minor valore a un giudice onorario, tenuto conto anche della possibile assenza, proprio in queste liti, di una difesa tecnica;

5°) l'apprezzamento della possibilità che i Presidenti togati delle Sezioni del Tribunale e della Corte d'Appello Tributari giudichino in composizione monocratica sulle liti di minor valore, con una precisa delimitazione dei casi in cui ciò sia consentito, anche per prevenire vizi della sentenza dovuti alla erronea composizione dell'organo giudicante che darebbero luogo a un nuovo contenzioso;

6°) la contrarietà all'ipotesi di sottrarre alle Sezioni Unite della Corte di Cassazione la decisione sulle questioni diverse da quelle relative alla giurisdizione, meglio indicate nel secondo comma dell'art. 374 c.p.c., per gli effetti che ne deriverebbero sulla garanzia di un'interpretazione uniforme e sull'unità del diritto, avuto riguardo alle strette relazioni della disciplina sostanziale dei tributi con istituti regolati in altri settori dell'ordinamento".