

Giustizia tributaria, riforma in 10 mosse

Maurizio Villani - Avvocato tributarista in Lecce

Entro il 15 aprile 2022 il Gruppo tecnico operativo istituito dal Ministero dell'Economia e delle finanze e dal Ministero della Giustizia dovrà predisporre lo schema normativo per la riforma strutturale della giustizia tributaria, prevista dal PNRR. La riforma della giustizia tributaria torna dunque tra le priorità del Governo. Dalla previsione di una figura professionale di giudice tributario, a tempo pieno e vincitore di concorso pubblico alla redazione di un Codice della giustizia tributaria, fino alla riduzione dell'età pensionabile dei giudici tributari e all'applicazione delle disposizioni concernenti il risarcimento dei danni cagionati nell'esercizio delle funzioni giurisdizionali: quali sono i 10 principi da rispettare per riformare la giustizia tributaria?

Il Ministero dell'Economia e delle finanze e il Ministero della Giustizia, dopo la relazione finale del 30 giugno 2021 della Commissione interministeriale per la **riforma della giustizia tributaria**, conclusa con **due opzioni contrastanti**, hanno deciso di istituire un Gruppo tecnico operativo avente il compito di predisporre - entro il **15 aprile 2022** - uno schema normativo per la decisiva riforma strutturale della giustizia tributaria, prevista dal **PNRR**.

Intanto, in questi giorni, le Commissioni Riunite Finanze e Giustizia del Senato stanno proseguendo le **audizioni** in merito ai vari disegni di legge di riforma della giustizia tributaria presentati dai vari schieramenti politici.

Leggi anche

- [Giustizia tributaria, commercialisti: servono Commissioni tributarie sempre più indipendenti](#)
- [Riforma della giustizia tributaria: l'audizione dell'ANC](#)
- [Alla giustizia tributaria servono giudici e difensori specializzati](#)

La riforma della giustizia tributaria torna dunque tra le **priorità del Governo** e si va verso una **figura professionale** di giudice tributario, come indicato dal Ministro Franco nell'audizione del 23 febbraio 2022 al Senato sullo stato di avanzamento dei progetti legati proprio al PNRR.

Nel progetto di riforma, la giustizia tributaria deve continuare a essere un'esclusiva giurisdizione di controllo dell'esercizio del potere di applicazione dei tributi e deve continuare a essere portatrice di una cultura speciale della giurisdizione che non è assimilabile a quella né del giudice civile né a quella amministrativa né a quella del cultore dell'economia aziendale e della contabilità dello Stato.

Infatti, con l'ordinanza n. 144 del 20-23 aprile 1998, la Corte Costituzionale ha stabilito il seguente principio: "che per le preesistenti giurisdizioni speciali, una volta che siano state assoggettate a revisione, non si crea una sorta di immodificabilità nella configurazione e nel funzionamento, né si consumano le potestà di intervento del legislatore ordinario; che questi conserva il normale potere di sopprimere ovvero di trasformare, di riordinare i giudici speciali, conservati ai sensi della VI disposizione transitoria, o di ristrutturarli nuovamente anche nel funzionamento e nella procedura, con il duplice limite di non snaturare (come elemento essenziale e caratterizzante la giurisprudenza speciale) le materie attribuite alla loro rispettiva competenza e di assicurare la conformità a Costituzione, fermo permanendo il principio che il divieto di giudici speciali non riguarda quelli preesistenti a Costituzione e mantenuti a seguito della loro revisione" (principi ripresi dalla Corte Costituzionale con l'ordinanza n. 227 del 20 ottobre 2016).

Quindi, la riforma strutturale della giustizia tributaria non viola assolutamente l'art. 102, comma 2, Cost. che riguarda l'istituzione di nuovi giudici speciali non certo quelli preesistenti a Costituzione, come le Commissioni tributarie.

Chiarito quanto sopra, quali devono essere i 10 principi da rispettare nella riforma strutturale della speciale giustizia tributaria?

10 principi per una riforma

1. Quinta magistratura e Codice della giustizia tributaria

La nuova magistratura tributaria deve avere una propria autonomia e deve nettamente distinguersi dalle altre magistrature (ordinaria, amministrativa, contabile e militare).

Deve essere la **quinta magistratura** per l'importanza e complessità delle materie trattate, che incidono profondamente nel tessuto economico nazionale (trattano cause di 41 miliardi, 1% del PIL Nazionale).

L'attuale esistenza di un "Ruolo unico nazionale dei componenti delle Commissioni tributarie" (art. 12, comma 4-*bis*, legge n. 44/2012, che ha modificato l'art. 4, legge n. 183/2011 inserendovi il comma 39-*bis*), non consente di assimilare gli attuali magistrati onorari che operano nelle Commissioni tributarie o negli uffici giudiziari ordinari a un vero e proprio "ordine giudiziario". Infatti, il ruolo unico nazionale non costituisce un ruolo organico di incardinamento di soggetti legati da un rapporto di pubblica dipendenza, ma solo un ruolo di natura funzionale.

Si deve prevedere la redazione di un **Codice della giustizia tributaria**.

Infine, vale la pena citare la Corte di Cassazione che, nelle conclusioni della Relazione anno 2021, si esprime in questi termini: "Accanto a numerosissimi giudizi bagatellari che in buona parte si esauriscono nei gradi di merito, vi è un **contenzioso di grande rilievo giuridico ed economico**, che giunge ineluttabilmente in Cassazione (è questo il motivo per cui mentre da anni le cause tributarie decrescono nei gradi di merito, il flusso dei ricorsi per cassazione è sostanzialmente stabile). Nel 2021 il valore delle cause trattate dalla sezione tributaria della Corte ha superato **9 miliardi di euro**, con un tasso di accoglimento dei ricorsi nei confronti delle decisioni delle Commissioni tributarie regionali di gran lunga più elevato di quello del contenzioso ordinario [...]. Vi è un larghissimo consenso sulla necessità di riformare la giustizia tributaria affidandola a **giudici** che la trattino a **tempo pieno**, mentre oggi per i componenti delle Commissioni (a cominciare dai magistrati che sono circa 1.450) è un secondo lavoro. Sarebbe un passaggio cruciale. Delle 40.756 cause civili definite quest'anno dalla Corte, 15.518 sono in materia tributaria (il 38,1% del totale) e quasi metà dell'arretrato attiene a questa materia. Una riforma reale della giustizia tributaria è forse l'atto più di ogni altro in grado di incidere sui problemi del giudizio di legittimità, riequilibrando il vertice del sistema giudiziario".

Leggi anche [Giustizia tributaria da riformare per ridurre il carico della Corte di Cassazione](#)

2. Presidenza del Consiglio dei Ministri (teoria autonomista)

La nuova giustizia tributaria non deve più dipendere dal MEF ma da un organo terzo e imparziale, anche all'apparenza, come la Presidenza del Consiglio dei Ministri, per rispettare scrupolosamente:

- l'art. 111, comma 2, Cost. che testualmente dispone: "Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizione di parità, davanti a giudice terzo e imparziale";

- l'art. 6, paragrafo 1, della Convenzione europea dei Diritti dell'Uomo, che così dispone: "Ogni persona ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente, pubblicamente ed entro un termine ragionevole da un tribunale indipendente e imparziale, costituito per legge, il quale sia chiamato a pronunciare sulle controversie sui suoi diritti e doveri di carattere civile o sulla fondatezza di ogni accusa penale formulata nei suoi confronti" (da ultimo, sentenza CEDU del 28 ottobre 2021, ricorsi n. 55064/2021, n. 37781/13 e n. 26049/14, Succi ed altri contro Italia).

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).

3. Nuovi organi speciali: modifica delle denominazioni

La nuova giustizia tributaria deve essere esercitata da:

- **Tribunali** tributari a base provinciale;
- **Corti di appello** tributarie istituite presso le attuali Corti di appello;
- **Sezione ordinaria specializzata tributaria** della Corte di Cassazione, con possibilità del rinvio pregiudiziale (articoli 102, comma 2, e 108, comma 1, Cost.).

Totale **incompatibilità** tra i giudici di merito e quelli della Corte di Cassazione.

Si deve prevedere l'**Ufficio per il processo tributario**, la cui composizione e funzionamento devono essere disciplinati applicando le norme previste per i Tribunali e le Corti di appello civili, in quanto compatibili.

Le **mediazioni** fiscali si devono svolgere sempre presso i Tribunali tributari, per evitare conflitti di interesse tra le parti pubbliche e private.

Rimangono tutti gli attuali difensori (art. 12, D.Lgs. n. 546/1992), senza limitazioni o esclusioni.

Occorre garantire la **piena parità di conoscenze informative** tra le parti del processo tributario. Deve, quindi, essere abolito il termine anacronistico "Commissioni tributarie", che risente della vecchia polemica tra la Corte di Cassazione e la Corte Costituzionale sulla loro natura amministrativa o giurisdizionale (Corte Costituzionale, sentenza n. 6 del 29 gennaio 1969 che rivedeva quanto affermato già nella sentenza n. 12 del 16 gennaio 1957).

In definitiva, benché la modifica abbia valore formale, la nuova terminologia è più adeguata a descrivere la più accentuata natura giurisdizionale dei nuovi organi giudiziari speciali.

4. Concorsi pubblici

La materia tributaria è difficile e complessa per cui sono necessari **giudici tributari professionali**, a tempo pieno e vincitori di concorso pubblico, scritto e orale, riservato a laureati in giurisprudenza ed in economia e commercio, con una riserva di posti per i giudici tributari in servizio da almeno 10 anni provvisti di laurea in giurisprudenza o economia (articoli 97, comma 4, e 106, comma 1, Cost.).

La materia tributaria è talmente centrale che non può più essere lasciata a un lodevole volontariato.

5. Giudici togati professionali

Previsione di **solli giudici tributari togati**, vincitori di concorso pubblico, a tempo pieno, al massimo 600/700, con obbligo di formazione e aggiornamento continuo.

Il giudizio tributario di merito è sempre stato composto da almeno due gradi, che esigono sempre omogeneità di composizione.

Previsione che tutti i giudici tributari siano tenuti alla formazione obbligatoria e debbano conseguire i crediti formativi necessari, a pena di decadenza dalla funzione di giudice tributario.

È obbligatoria la fase istruttoria, compresa la testimonianza (del resto soltanto con il D.P.R. n. 739/1981 è stato introdotto il divieto della testimonianza, totalmente assente nella formulazione originaria dell'art. 35, D.P.R. n. 636/1972).

Attribuzione al **giudice togato monocratico** delle controversie di valore inferiore a 50.000 euro, al netto di sanzioni e interessi, di quelle relative alle questioni catastali, ai giudizi di

ottemperanza e negli altri casi che saranno tassativamente previsti dalla legge.

Ai giudici tributari si applica il **trattamento economico** dei magistrati ordinari.

Anche la funzionalità del sistema della giustizia tributaria assicurata da un giudice professionale e la legittimazione riveniente da un codice processuale tributario sono facce della stessa medaglia.

6. Giudici onorari monocratici

Attribuire in primo grado alla competenza di un giudice onorario monocratico, non togato, le controversie sino a 3.000 euro, al netto di sanzioni e interessi.

Prevedere un'**indennità, fissa e variabile**, stabilita per legge (art. 23, comma 2, D.Lgs. n. 116/2017).

Si dovranno cancellare dagli Albi professionali.

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 euro 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 anno 2021 non indica il numero).

7. Numero massimo dei giudici tributari

Previsione di un numero massimo di 600/700 giudici tributari, rispetto agli attuali 2.792, tenuto conto che i nuovi giudici tributari saranno tutti a **tempo pieno** e, quindi, si potranno dedicare totalmente a decidere le cause tributarie.

8. Limite di età a 70 anni e responsabilità

Riduzione dell'età pensionabile dei giudici tributari a 70 anni perché la scelta risulta compatibile con l'efficiente funzionamento degli organi di giurisdizione, soprattutto per la fase istruttoria.

A tutti i giudici tributari si devono applicare le disposizioni concernenti il **risarcimento dei danni cagionati nell'esercizio delle funzioni** giurisdizionali previste dalla legge n. 18/2015.

9. Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria

Deve essere riformato l'ordinamento del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, la cui composizione deve essere disciplinata in modo analogo a quello del Consiglio Superiore della Magistratura (CSM).

10. Fase transitoria

Le proposte legislative richiedono un'adeguata disciplina transitoria, tenuto conto che la nuova giurisdizione tributaria deve partire il 1° gennaio 2023, prevedendo anche una definizione delle **controversie pendenti**, per l'abbattimento di tutto l'**arretrato**.

Abrogazione del D.Lgs. n. 545/1992 e successive modifiche e integrazioni.

L'auspicio è che tali principi siano rispettati.