CONSIGLIO di PRESIDENZA
della GIUSTIZIA TRIBUTARIA

Cerimonia di Inaugurazione dell'Anno Giudiziario Tributario 2019

Relazione del Presidente

Antonio Leone

ROMA

Aula Magna Corte Suprema di Cassazione

Lunedì 25 Febbraio 2019 ore 11:00

Desidero preliminarmente rivolgere un deferente saluto e un sentito ringraziamento al signor primo presidente della Corte suprema di cassazione Giovanni Mammone, non solo per l'ospitalità in questa prestigiosa Aula che ha voluto concedere alla nostra cerimonia, ma anche per la Sua autorevole presenza.

Grazie presidente.

Ringrazio il signor Presidente della Repubblica che, pur non potendo presenziare alla cerimonia per impegni istituzionali già assunti, ha fatto pervenire una lettera in cui comunica di seguire sempre "con attenzione la complessa attività svolta dalle Commissioni tributarie, cui compete dirimere tutte le controversie in materia di imposte e tasse, garantendo l'effettività della giurisdizione a tutela degli interessi dello Stato e dei diritti dei cittadini".

Porgo altresì il deferente saluto mio personale e di tutto il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria alle Autorità, ai magistrati tributari, ai gentili ospiti presenti.

Un ringraziamento, infine, a tutti coloro che pur non potendo per pregressi impegni partecipare all'odierna cerimonia, hanno comunque manifestato il loro interesse. Questa giornata inaugurale costituisce la prima dopo l'insediamento, avvenuto lo scorso settembre, del nuovo Consiglio di presidenza della giustizia tributaria. Oltre al resoconto dell'attività dell'anno appena trascorso, l'occasione è propizia per rappresentare alcune delle linee programmatiche che potranno essere la traccia della consiliatura nel prossimo quadriennio.

Introduzione

Uno degli elementi principali su cui si fonda lo Stato di diritto è certamente la funzione tributaria. Il diritto tributario è il primo volto dello Stato con cui il cittadino si confronta essendo chiamato al pagamento delle tasse e delle imposte. Da una spesa pubblica efficiente e giusta dipende la tenuta democratica del Paese. Pare superfluo ricordare che i servizi essenziali erogati dallo Stato a tutela della dignità umana sono finanziati dai tributi. In tale ottica, la giurisdizione tributaria è una giurisdizione di controllo dell'esercizio del potere impositivo dello Stato, finalizzato appunto alla trasformazione dei tributi in beni e servizi per la salvaguardia dei diritti fondamentali dei cittadini. L'importanza della giurisdizione tributaria aumenta, poi, durante i momenti storici caratterizzati da congiunture economiche sfavorevoli. Al giudice tributario, dotato di una cultura della giurisdizione assimilabili a quelle del giudice ordinario, spetta pertanto un gravoso ed impegnativo compito. A maggior ragione in tempi come questi, economicamente complessi in cui le diseguaglianze possono aumentare e i diritti contrarsi. In questa cornice, il giudice tributario, partecipe della funzione giurisdizionale, deve necessariamente essere ed apparire indipendente. La terzietà e l'imparzialità sono prerequisiti fondamentali per chi è chiamato a verificare il corretto esercizio dei poteri di controllo, da parte dello Stato, sull'adempimento degli obblighi dei contribuenti. A tali caratteristiche deve essere associata, inoltre, una particolare competenza specialistica per il giudice. Tuttavia e nonostante quanto rilevato, la giustizia tributaria continua ad essere considerata la Cenerentola delle giurisdizioni. Infatti, pur incidendo fortemente nel tessuto socio economico del Paese, ricoprendo il ruolo di garante ultimo della legalità e dell'equità del sistema impositivo, la giurisdizione tributaria è tenuta sempre ai margini del dibattito sulla giustizia.

Di contro, diventa oggetto di discussione esclusivamente in occasione di eventi negativi che abbiano coinvolto qualche suo componente. Non vengono tenuti in alcuna considerazione i dati elevati del contenzioso tributario ed i tempi rapidi con cui tale contenzioso viene smaltito. Due *asset* che meriterebbero certamente tutt'altra attenzione. Come avrò modo di illustrare più avanti, i tempi del processo tributario surclassano quelli di tutte le altre giurisdizioni. I mòtivi di questa minore attenzione nei confronti della giustizia tributaria sono diversi. Per la mia esperienza ritengo che una delle concause possa essere individuata nel fatto che lo studio del diritto tributario non è sufficientemente posto al centro del percorso formativo tradizionale del giurista, pur essendo una delle materie fra le più complesse ed in continua evoluzione. Inoltre, aver previsto una giurisdizione composta di soli giudici "part time", e dalle variegate provenienze, non ha indubbiamente giovato in termini di percezione. Su questo punto penso sia maturo il momento per una riflessione approfondita che riguardi lo status giuridico dei giudici della giustizia tributaria. L'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario 2019 avviene in un clima gravido di criticità irrisolte. Le esigenze economico-sociali del Paese sono mutate dal 1992, anno in cui venne configurata la giustizia tributaria nell'attuale assetto.

Il processo tributario e l'analisi dei dati statistici

Come sopra anticipato, i tempi del giudizio tributario, in primo e secondo grado, si confermano come i più contenuti rispetto alla giurisdizione ordinaria e a quella amministrativa. Un dato, quindi, in assoluta controtendenza nel Paese che genera, sull'eccessiva durata dei processi, il maggior contenzioso presso la Corte di Strasburgo. Ciò costituisce sicuramente attuazione del dettato costituzionale in tema di ragionevole durata del processo. Il rito tributario non presenta particolari profili di criticità se confrontato con gli altri riti. La rapidità è certamente un punto a suo favore. Si potrebbe, poi, pensare a riti collocati in ambiti semplificati che riguardino cause di minore rilevanza economica. Ad esempio implementando e valorizzando l'istituto della mediazione. Le controversie pervenute al 31 dicembre 2018 sono state 211.555, con una contrazione rispetto all'anno precedente, quando erano state 212.165, pari allo 0,33% in meno. Nel 2018 sono stati 153.681 i ricorsi provinciali, erano 148.533 nel 2017, e 57.874 gli appelli in sede regionale, erano 63.732 nel 2017. Il numero delle controversie decise nel 2018 è stato di 253.734, di cui 190.104 ricorsi e 63.630 appelli. Nel 2017 il loro numero era stato invece di 262.558, con un calo pari al 3,36%. Calo più accentuato a livello provinciale, con 12.729 controversie decise in meno. Importante è il considerevole aumento degli appelli decisi, pari al 6,54% rispetto al 2017. Il dato più significativo che voglio, però, rappresentare è quello della diminuzione complessiva delle pendenze, pari a 36.476 controversie in meno rispetto al 2017, con una percentuale che sfiora il 9%. Nello specifico, al 31 dicembre 2018, pendevano complessivamente 380.774 controversie a fronte delle 417.250 dell'anno precedente. Il calo c'è stato soprattutto a livello provinciale con un meno 12,33%, pari a 32.381 ricorsi. Garantire una risposta celere non può che rafforzare nel cittadino la fiducia

nelle Istituzioni. "Giustizia ritardata è giustizia negata", predicava Montesquieu.

Quanto detto non è inficiato dal permanere di tempi di risposta più dilatati da parte del giudice di legittimità, nonostante l'ampio sforzo organizzativo in atto di cui ha già riferito il primo presidente della Suprema Corte anche in sede di inaugurazione dell'Anno giudiziario della magistratura ordinaria. Sotto il profilo dei contenuti delle sentenze delle Corti di merito va, tuttavia, effettuato un più sostenuto sforzo di massimazione, onde consentire una omogeneità nell'interpretazione del diritto tributario da parte dei giudici, requisito primo ed indispensabile per garantire la prevedibilità dei principi di diritto su cui si fonderà la decisione. Non si tratta, a tale riguardo, soltanto di effettuare una mera catalogazione delle pronunce di merito, ma anche di realizzare un sistema di approfondimento ragionato dei loro contenuti, con divulgazione delle massime più significative che se ne ritraggono. Questa attività è già avviata e va sostenuta con adeguate risorse.

L'esigenza di implementare la conoscibilità delle massime di merito più significative deriva, come ho già avuto modo di rappresentare, anche dal generale minor interesse per il diritto tributario. Un diritto, ripeto, molto tecnico e solo apparentemente meno "affascinante" – mi sia concesso questo termine – rispetto ad altri settori del diritto. Non va inoltre sottaciuto il pregiatissimo lavoro di massimazione effettuato dall'Ufficio del Massimario presso la Corte di Cassazione dedicato totalmente alla materia tributaria affrontata in sede di legittimità.

La grande tecnicità del diritto tributario lo rende di difficile percezione ai suoi destinatari. Un diritto che spesso pare essere riservato solo ad una ristretta cerchia di "addetti ai lavori". A tal

proposito, la continua modifica del quadro normativo, - modifiche che avvengono senza soluzione di continuità -, producono incertezza e confusione. Aumentando i dubbi interpretativi.

I giudici tributari

La composizione mista delle Commissioni tributarie rappresenta da sempre un valore aggiunto. Forse non compreso fino in fondo. I positivi risultati raggiunti dalla giustizia tributaria sono, infatti, anche il frutto di questa pluralità di esperienze e professionalità. Al 31 dicembre 2018, i giudici tributari in servizio erano 2818. Di questi, 1578 sono magistrati togati delle varie magistrature. E' nella fase finale l'espletamento di un concorso per giudici tributari, approvato con delibera n. 1812 del 19 luglio 2016. Per quanto concerne il sistema disciplinare, l'intento è di renderlo quanto mai celere. E' nostra intenzione agire ancora con più fermezza e in tempi assolutamente contenuti. La risposta disciplinare, per essere effettivamente efficace, non dovrà avvenire ad eccesiva distanza dalla commissione delle condotte contestate. Per raggiungere questo scopo si stanno creando canali di comunicazione con i vari uffici giudiziari sul territorio a fini informativi riguardanti i procedimenti penali che vedono coinvolti i giudici tributari. Non è infatti accettabile che il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria apprenda le notizie che interessano i giudici tributari per la maggior parte delle volte attraverso organi di stampa. Il codice deontologico da poco rivisitato configura con chiarezza il profilo a cui deve conformarsi il magistrato tributario.

Evidenzio, comunque, che i casi registrati di deviazione non sono certo più numerosi di quelli riscontrati presso altre magistrature. Questo non ci è di conforto, ovviamente, ma serve a mettere in rilievo come anche per questa magistratura, così come per tutte le altre non esiste una questione morale che possa "bollare" questa o quella giurisdizione. Si tratta di sporadiche responsabilità legate al comportamento dei singoli. Bisogna dirlo a chiare lettere: non ha alcun nesso la composizione mista delle Commissioni tributarie con episodi di corruttela, così come non lo ha in altre magistrature dove è prevista una medesima composizione. Certo è che bisogna addivenire al più presto alla tipizzazione delle cause d'incolpazione ed alla non meno indifferibile esigenza di attribuire al Consiglio di presidenza della giustizia tributaria quell'iniziativa disciplinare che compete (o dovrebbe competere) ad un Organo di autogoverno e che gli è ancora sottratta, considerato, come si sa, che attualmente i soli titolari dell'azione disciplinare sono il presidente del Consiglio dei ministri ed il presidente della Commissione regionale competente territorialmente.

Se il Consiglio, comunque, nell'ambito delle sue ancor non del tutto definite competenze, non si è mai tirato indietro nel procedere all'irrogazione delle previste sanzioni, va osservato che non servono tanto il proliferare dei controlli e degli enti di controllo, quanto un più approfondito e concreto esame delle situazioni territoriali ove il giudice è adibito all'esercizio della sua attività ed una più realistica casistica delle incompatibilità, che eviti inutili velleitarismi. Alzare l'asticella serve spesso, allo stesso modo del proliferare delle 'grida' di manzoniana memoria, ad incentivare piuttosto che a contenere casi di 'aggiramento' del dettato disciplinare.

Sul fronte, poi, dei compensi dei giudici tributari è nota da tempo la loro completa inadeguatezza e insufficienza rispetto alla qualità e quantità del lavoro da essi svolto. Compensi non rispettosi della complessità e delicatezza di cause di rilevante interesse per il Paese e per le imprese. Oltre al *quantum*, servirebbe anche una revisione complessiva dei criteri di determinazione e liquidazione dei compensi. Voglio solo ricordare che l'ultimo aumento (se così si può chiamare!) stipendiale risale al lontano anno 2002.

Premesso che anche nella magistratura cosiddetta ordinaria esistono giudici monocratici onorari e collegi giudicanti a composizione mista vorrei ricordare che in questi anni la provenienza dei giudici tributari è notevolmente mutata. I giudici tributari, infatti, che provengono dalle magistrature professionali sono ormai la maggioranza, come già è emerso dai dati di cui vi ho dato conto. La composizione variegata, d'altro canto, è la cifra distintiva della magistratura tributaria e, come tale, non deve essere stigmatizzata. Non va dimenticato che essa è un valore aggiunto, permettendo una sana e corretta osmosi di esperienze professionali diverse e specializzate. La stringente ed ineguagliabile normativa sulle incompatibilità riguardanti i giudici tributari, normativa che supera di molto quelle previste per tutte le altre magistrature, assicura quanto più possibile l'assenza di conflitti di interesse.

Formazione

La formazione è quanto mai centrale per garantire al giudice tributario livelli adeguati di preparazione, aggiornamento, professionalità e specializzazione. Pur non avendo il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria il potere di imporre ai giudici l'attività di aggiornamento professionale, si intendono incrementare i momenti formativi già avviati con la Scuola superiore della magistratura e con la Corte di Cassazione, approfondendo nel contempo la possibilità di creazione di strutture autonome o legate a realtà includenti tutte le magistrature speciali. Una valida interlocuzione proseguirà, sempre in tale ottica, anche con il mondo accademico. Estrema attenzione è poi data alla promozione della cultura della legalità fiscale attraverso le molte iniziative congiunte con il MIUR.

Processo tributario telematico

Dal prossimo primo luglio diventerà obbligatorio il processo tributario telematico. E' un passaggio importante per garantire efficienza e trasparenza alla giustizia tributaria. Le nuove tecnologie, in particolar modo tutto ciò che riguarda l'attività di digitalizzazione, sono parte integrante del nostro vivere. Nel processo civile, l'obbligo risale al 2014. Molta strada è stata fatta da quando l'11 dicembre del 2006 venne effettuato al Tribunale di Milano il deposito del primo decreto ingiuntivo a valore legale. Ciò ha cambiato radicalmente il modo di lavorare per tutti gli operatori del settore giustizia, a partire dai magistrati. Il processo tributario telematico dovrà necessariamente fare tesoro di questa esperienza virtuosa.

Per poter funzionare in maniera efficace, il processo tributario telematico necessita infatti di formazione, dotazioni tecnologiche e assistenza. Quella tecnica, poi, sarà fondamentale al fine di evitare che il magistrato sia lasciato solo a gestire problematiche che ben poco hanno a che fare con l'esercizio della giurisdizione. Sarà importante raccogliere fin da subito le *best practice* sui territori, in modo da avere linee guida sempre aggiornate. Questo Consiglio di presidenza aùspica comunque che almeno nella fase iniziale, come si usa dire "start up", sia prevista una norma che disponga, a richiesta del giudice, il rilascio di copie cartacee degli atti del processo. La digitalizzazione non deve essere trasformata in una "guerra di religione" contro la carta. Il processo tributario telematico deve essere un'opportunità, non fonte di problemi. Su questo concetto dovremmo essere tutti d'accordo.

Il Consiglio

Per il corretto svolgimento della funzione di autogoverno della magistratura tributaria, il Consiglio dovrebbe essere dotato di autonomia finanziaria e di un ruolo autonomo dei dipendenti del Consiglio stesso. Amministrare i considerevoli numeri che vi ho poc'anzi sciorinato non penso si possa sottovalutare.

Non è *vis* polemica con il signor Ministro dell'Economia e delle Finanze ma l'indipendenza degli Organi di autogoverno, di ogni magistratura, è un valore cardinale dal quale non è consentito derogare e dal quale non è lecito flettere.

Alla luce della mancata occasione connessa all'attuazione della delega fiscale (di cui alla Legge n. 23 del 2014), che, se attuata, avrebbe potuto consentire sensibili interventi a favore di una più marcata indipendenza e terzietà della giurisdizione, nonché una più utile ridistribuzione territoriale dei componenti delle Commissioni, anche con l'introduzione dell'organo giudicante in composizione monocratica per le controversie di modica entità, poco è dato rilevare. In tema di erogazione di compensi aggiuntivi ai magistrati ed al personale, credo proprio di non poter citare altro se non proposte e, fra queste, dimenticati o inascoltati, i suggerimenti avanzati dal Consiglio medesimo, peraltro a costo zero per l'erario.

Progetti di riforma della giustizia tributaria

La giustizia tributaria è da tempo al centro del dibattito finalizzato ad un intervento di riforma complessivo. Anche in questa legislatura 'piovono" numerosi i progetti di legge per una modifica radicale di questa giurisdizione.

Il Consiglio, a tal proposito, intende continuare ad operare con leale spirito di collaborazione istituzionale. Pur nel rispetto delle prerogative sovrane del legislatore, credo sia però quanto mai opportuno fare una riflessione.

Sono plurimi gli scenari normativi di cui tener conto, non ultimo il richiamo al legislatore da parte della Corte Costituzionale al fine di realizzare una vera e propria giurisdizione tributaria. L'auspicio è che qualsiasi intervento di riforma sotto il profilo ordinamentale vada a rafforzare, in ossequio all'articolo 111 della Costituzione, la terzietà ed imparzialità del giudice tributario, oltreché la sua "tecnicalità".

In specie, egli deve essere pienamente indipendente dalla parti in causa in quanto chiamato a vagliare il corretto esercizio, ad opera dell'Amministrazione, dei poteri di controllo sull'adempimento degli obblighi di solidarietà dei contribuenti. Nell'attualità, invece, sotto il profilo dell'apparenza pare registrarsi un deficit di autonomia. L'intervento di riforma della giurisdizione tributaria deve essere finalizzato, da un lato, a fare della giustizia tributaria una giurisdizione pienamente indipendente e, dall'altro, una giurisdizione specializzata in quanto affidata a giudici portatori di competenze nelle materie amministrative della contabilità dello Stato, nelle discipline economiche e aziendalistiche, oltreché dei temi procedimentali e processuali applicati a materie commerciali e dell'impresa.

In sintesi, l'eventuale riforma deve fare del giudice tributario un giudice indipendente a competenza specialistica chiamato a verificare il corretto esercizio dei poteri della Pubblica Amministrazione, a sua volta chiamata a controllare il corretto principio di solidarietà fiscale. Va rilevato, però, quanto 'antiestetico' appaia il richiamo da parte del legislatore, in una

delle tante proposte portate in Parlamento, alle sollecitazioni dell'Autorità nazionale anticorruzione in ordine alla necessità di una riforma dell'intero sistema della giurisdizione tributaria a causa delle criticità (sic!) che tale sistema rappresenta. La giurisdizione tributaria non è una Pubblica amministrazione!

Come già anticipato, la circostanza che il Ministero dell'economia sia contemporaneamente "ente" erogatore degli emolumenti ai giudici tributari per il lavoro svolto in sede giurisdizionale e parte protagonista del processo tributario con l'Agenzia delle entrate, appanna inevitabilmente il principio costituzionale della terzietà del giudice. Se vogliamo, quindi, che la cultura della giurisdizione, che è cosa diversa dalla cultura giuridica generalista, sia pieno patrimonio della giustizia tributaria, questo deve essere il punto di partenza. Solo con una diversa collocazione della magistratura tributaria si potrà rendere effettivo quanto previsto dall'articolo 111 comma 2 della Costituzione!

Autonomia e indipendenza sono fondamentali anche per recuperare certezza nel diritto tributario.

Fra le varie proposte di riforma ricordo quella di inglobare la giurisdizione tributaria in quella ordinaria creando delle sezioni specializzate nei tribunali; così come il suggerimento di fare assurgere la giustizia tributaria al rango di magistratura amministrativa speciale, al pari di Consiglio di Stato e Corte dei conti, andando in via progressiva verso la nascita di un giudice tributario a tempo pieno. E recentemente quella di assumere giudici professionali per concorso su base regionale, trasferendo la gestione delle Commissioni tributarie sotto la Presidenza del consiglio dei ministri. Per dirla a chiare lettere la giurisdizione tributaria non può essere confusa con l'ordinaria, quasi a trattarsi

di un naturale processo di assorbimento senza ripercussioni di sorta; l'esercizio della giurisdizione tributaria, poi, non può complicare l'esercizio della giurisdizione amministrativa né può, inopinatamente e irragionevolmente, interferire con l'azione di controllo della magistratura contabile. In ogni caso il rischio si fa pericolo ed il pericolo è reale. Il pericolo di perdere ogni specialità e di denegare tout-court ogni riconosciuta esigenza di specialità e, con essa, di specializzazione! E questo vale sia con riferimento agli aspetti organizzativi delle magistrature ordinarie e speciali, sia in riferimento ai loro aspetti ordinamentali e processuali!

La specialità necessita di un proprio spazio di specializzazione perché è quella riconosciuta e tutelata "zona di rispetto" che garantisce la specializzazione stessa, che difende dalla temerarietà delle decisioni ed è in quell'ambiente "protetto" che la specializzazione trova il proprio nutrimento. Tutte le specializzazioni: quella amministrativa, quella contabile, quella militare e quella tributaria.

Qualunque intervento riformatore dovrà, in ogni caso, confrontarsi col fatto che la normativa tributaria è alquanto complessa, oggetto di continui interventi di modifica che ne rendono quanto mai difficile l'approccio e che richiedono un aggiornamento continuo e costante. Il tempo per una quarta o quinta magistratura che dir si voglia, può anche essere maturo. Necessita però di decisioni quanto mai ponderate e non emotivamente drastiche. Non si può infatti gettare via il bambino con l'acqua sporca. Bisogna agire tenendo conto di quanto realizzato fino a questo momento, salvaguardando i risultati e le professionalità acquisite. Non trascurando il raggiungimento dell'autonomia finanziaria, per la scelte delle sedi, che devono esternare indipendenza e terzietà, per le strutture, che devono

corrispondere alla previsioni legislative sulla sicurezza di chi vi lavora, per l'approvvigionamento delle strumentazioni, che devono essere al passo con i tempi, per quant'altro necessiti alla funzionalità piena e regolare della giurisdizione.

In caso contrario, suggerisco di far funzionare al meglio quello che già funziona. Non si tratta di mettere vino nuovo in otri vecchie, ma di far maturare, intanto l'annata, già buona, migliorandola, consentendole di esprimere al meglio le qualità che le sono intrinseche. Il segreto di una buona riforma, mai come in questa occasione, è riposto nella capacità del legislatore di graduare scientificamente gli interventi. A questo punto permettetemi, prima di concludere, di ringraziare i giudici, togati e non, titolari o meno di incarichi direttivi o semi direttivi, il personale amministrativo di supporto delle Commissioni e del Consiglio, per il lavoro svolto e che continueranno a svolgere. Vedete, sono trascorsi dieci anni da quando Papa Benedetto XVI promulgò l'enciclica *Caritas in veritate*. Un'enciclica di grande importanza in quanto per la prima volta affrontava in modo organico il rapporto fra economia ed etica. Fra i temi affrontati dal Papa quello dell'equità merita certamente un'attenta riflessione. L'equità costituisce il principio cardine attorno al quale devono conformarsi i rapporti economici nella società. Voglio prendere a prestito il dictum dell'enciclica per trasfonderlo nell'essenza della giustizia tributaria che è istituzionalmente dedita a correggere le deviazioni di quei rapporti nel quadro ordinamentale dello Stato.

Vi ringrazio per l'attenzione.