

Si avvicina davvero il momento della riforma della giustizia tributaria?

Giorgio INFRANCA *

Pietro SEMERARO **

È appena iniziata in Senato la discussione sui Disegni di legge in materia di riforma della giustizia tributaria. In vista dell'intensificarsi dei lavori parlamentari, con il presente contributo si mira a fornire una panoramica delle proposte in campo, evidenziando congruenze e divergenze, nell'ottica di guidare gli operatori nel difficile "viaggio" verso la tanto agognata riforma della giustizia tributaria.

1

Introduzione

La "riforma della giustizia tributaria" è ormai da diversi anni uno dei temi più caldi e dibattuti nell'ambito dell'elaborazione scientifica tributaria¹.

La tematica in oggetto ha più di recente valicato anche le mura delle aule universitarie per giungere nelle sale della politica e non solo. È di qualche mese fa, infatti, la proposta caldeggiata direttamente dalla Corte dei Conti, di avocare a sé la gestione della giustizia tributaria, nell'ottica di trasformare il "Giudice della spesa" anche in "Giudice dell'entrata", assicurando, a detta della stessa Corte, "la salvaguardia dell'interesse dell'Erario e del Fisco", in modo da "valutare con maggiore at-

tendibilità gli equilibri di bilancio"².

Nel dibattito sul tema è poi entrato "a piè pari" anche il Presidente del Consiglio che, nel corso della tradizionale conferenza stampa di fine anno, tenutasi lo scorso 28 dicembre 2019, ha proposto di ridurre di un grado il processo tributario, a beneficio di una maggiore celerità di giudizio. Come è facile immaginare, anche a questa ulteriore proposta ha fatto seguito una compatta levata di scudi da parte di tutti i soggetti coinvolti. Accanto alle menzionate proposte, evidentemente "rivoluzionarie" nella loro portata rispetto all'attuale modello, vanno poi aggiungendosi in sede parlamentare, di tanto in tanto, progetti di riforma più o meno complessi e coordinati, ma che seguono tutti una medesima direttiva: riformare la giustizia tributaria in ottica professionalizzante, indipendente e più autorevole rispetto allo schema

* Avvocato tributarista in Milano - Studio Legale e Tributario Infranca

** Avvocato tributarista in Milano - Studio Legale e Tributario Infranca

1 Fra i contributi di maggior interesse si segnala AA.VV. "Per un nuovo ordinamento tributario", a cura di Glendi C., Corasaniti G., Corrado Oliva C., De' Capitani di Vimercate P., tomo II, Milano, 2019.

2 Cfr. comunicato stampa del 24.10.2019 n. 73 dell'Ufficio Stampa della Corte dei Conti. Come è facile immaginare, la "proposta" della Corte dei Conti ha trovato un immediato e forte contrasto tanto nelle associazioni dei magistrati tributari, quanto in quelle professionali, le quali hanno immediatamente evidenziato il rischio che, alla luce anche dei presupposti sottesi alla proposta riforma (e suggeriti dalla stessa Corte dei Conti) si finisse per mettere in dubbio il ruolo imparziale del giudice tributario, in nome di un bene considerato più elevato, ovvero la tutela degli obiettivi di bilancio (Cfr. nota rilasciata dal presidente dell'UNCAT, avv. Antonio Damascelli in data 30.10.2019).

attuale, considerato ormai non adeguato rispetto alle esigenze sociali e del mercato.

Proprio in questo senso, lo scorso 16 gennaio 2020, le Commissioni 2° e 6° (riunite) del Senato hanno iniziato la discussione in sede referente dei progetti di legge attualmente già depositati, pianificando un ciclo di audizioni informali sulla materia.

In vista dell'intensificazione dei lavori parlamentari appare dunque utile mettere ordine nelle proposte attualmente depositate, rimarcandone congruenze e differenze, in modo da identificare – se possibile – quale sia il tracciato sul quale il legislatore tributario intende avventurarsi, nella speranza di fornire una linea guida che aiuti gli operatori a comprendere "dove si andrà" e, magari, se possibile, a partecipare costruttivamente al dibattito in corso.

2

I progetti depositati

L'analisi in Commissione Senato concerne ben cinque disegni di legge, due dei quali sono replicati anche alla Camera dei Deputati. In particolare, i Disegni di legge ad oggi depositati sono i seguenti:

- A.S. n. 1243, con primo firmatario il Sen. Romeo³;
- A.S. n. 243, con primo firmatario il Sen. Vitali;
- A.S. n. 1661, con primo firmatario il Sen. Fenu⁴;
- A.S. n. 759, con primo firmatario il Sen. Nannicini;
- A.S. n. 714, con primo firmatario il Sen. Cagliendo.

I primi quattro dei menzionati progetti hanno ad oggetto in modo specifico **l'ordinamento della giustizia tributaria**, mentre l'ultimo ci-

tato (A.S. n. 714) si propone di rivisitare il DLgs. 546/92, al fine di fornire un nuovo **"Codice del processo tributario"**.

L'analisi oggetto del presente contributo verterà sui primi quattro progetti menzionati, relativi, come detto, all'ordinamento della giustizia tributaria, anticipando sin d'ora che tutti i progetti muovono da un comune denominatore, costituito dall'esigenza di assicurare **giudici tributari professionali, a tempo pieno** e, anche formalmente, **autonomi** rispetto all'Amministrazione finanziaria.

Nel presente lavoro si analizzeranno gli elementi centrali e caratterizzanti le proposte di riforma, senza poter, per evidenti ragioni di spazio, procedere ad un'analisi dettagliata e certosina degli interi articolati.

DISEGNO DI LEGGE A.S. N. 1243/SEN. ROMEO

Il Disegno si pone come obiettivo principale quello di rinforzare il ruolo del *"contribuente-cittadino al centro del processo tributario, consentendo allo stesso una difesa efficace davanti ad un giudice tributario veramente terzo e imparziale"*⁵. Per raggiungere questo obiettivo, il Disegno di legge propone:

1. l'istituzione di una magistratura tributaria autonoma (la cui organizzazione viene rimessa alla Presidenza del Consiglio dei Ministri);
2. la professionalizzazione dei giudici tributari (scelti per concorso su base regionale e chiamati ad agire anche in veste monocratica); e
3. l'assegnazione alla magistratura "onoraria" delle cause di minore entità.

In particolare, l'art. 1 del Disegno individua, quali *"Organi della giurisdizione tributaria"*, il giudice onorario tributario, i Tribunali tributari, le Corti d'Appello tributarie e la sezione tributaria della Cassazione, affidando ai primi (ov-

3 Presso la Camera è stato depositato un progetto di legge di contenuto identico (Proposta di Legge n. 1526, primo firmatario On. Centemero).

4 Presso la Camera è stato depositato un progetto di legge di contenuto identico (Proposta di Legge n. 1521, primo firmatario On. Martinciglio).

5 Cfr. A.S. n. 1243 comunicato alla Presidenza il 18.4.2019.

vero, ai giudici onorari) la gestione delle controversie di valore non superiore a 3.000 euro. I Tribunali e le Corti d'Appello avrebbero sede presso i Tribunali ordinari, con il chiaro intento di marcare la differenza rispetto all'attuale sistema delle Commissioni, anche sul piano formale e, in un certo senso, toponomastico. A riprova della differenza dal sistema attuale, l'alta vigilanza e l'organizzazione sulla nuova giustizia tributaria spetterebbe alla Presidenza del Consiglio dei Ministri e non più al MEF (cfr. artt. 9 e 17).

I giudici dei Tribunali tributari (a cui sarebbe assegnato il medesimo trattamento economico dei magistrati ordinari) sarebbero selezionati mediante concorso su base regionale, riservato ai laureati in giurisprudenza o economia, riconoscendo membri delle precedenti Commissioni, un titolo preferenziale in sede di concorso. I giudici onorari tributari sarebbero invece soggetti a nomina del Presidente del Consiglio dei Ministri e sottoposti al medesimo trattamento e alle stesse norme applicabili ai giudici di pace (art. 6).

Di particolare interesse sarebbe la distribuzione delle facoltà giurisdizionali, fra giudice monocratico e collegiale. L'art. 7 della "Proposta Romeo", infatti, prevede che sia i Tribunali che le Corti d'Appello giudichino in composizione monocratica nel caso di:

- a) controversie di valore inferiore ai 30.000 euro;
- b) controversie catastali;
- c) giudizi di ottemperanza.

Al giudice monocratico andrebbero anche affidate le controversie oggetto di reclamo/mediazione, la quale si svolgerebbe direttamente innanzi al giudice⁶.

Il Disegno poi (art. 7 comma 7) lascerebbe invariati i requisiti per la difesa tecnica, come previsti dall'attuale art. 12 del DLgs. 546/92, dando così accesso al patrocinio dinanzi ai Tribunali e alle Corti d'Appello Tributarie, anche a soggetti diversi e ulteriori rispetto agli avvocati, finora unici protagonisti nelle aule dei Tribunali. Da ultimo, il disegno regola anche l'attività della Sezione Tributaria della Cassazione (art. 33) prevedendo la divisione in 5 sottosezioni, specializzate per materia⁷. Si prevede inoltre (art. 33 comma 2) che tutte le udienze dinanzi la Suprema Corte si svolgano esclusivamente con rito camerale, proposta sulla cui bontà si nutrono dubbi, ritenendo più conveniente conservare, almeno sul punto, il regime attuale in cui le pubbliche udienze – quand'anche ormai non frequenti – sono comunque assicurate nei casi maggiormente delicati.

DISEGNO DI LEGGE N. 243/SEN. VITALI

Il Disegno di legge n. 243, a prima firma Sen. Vitali, appare largamente sovrapponibile alla "Proposta Romeo", appena commentata.

Anche il presente Disegno⁸, infatti, si pone come obiettivo principale quello di affidare la gestione della giustizia tributaria ad una magistratura specializzata e autonoma, con l'intento di fornire risposta anche ai fenomeni di corruzione che di tanto in tanto emergono⁹.

6 Con riguardo alla mediazione, non può non rilevarsi come la formulazione proposta pare difettare di raccordo rispetto al limite "quantitativo" (i.e., 30.000 euro) proposto come soglia per il giudizio dinanzi al giudice monocratico; difatti, affidando comunque a quest'ultimo le controversie oggetto di reclamo/mediazione, salvo modifiche all'art. 17-bis del DLgs. 546/92, pare che il *threshold* per il giudizio dinanzi all'organo monocratico in primo grado vada surrettiziamente ad elevarsi a 50.000 euro (ovvero, alla soglia prevista per il reclamo/mediazione).

7 Le cinque sezioni previste nel Disegno di legge sarebbero le seguenti: imposte sui redditi, imposta sul valore aggiunto, altri tributi, riscossione e rimborsi. Dubbia rimane la distribuzione della competenza all'interno della sezione tributaria nel caso di controversie aventi ad oggetto avvisi di accertamento emessi sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA.

8 Cfr. Relazione di accompagnamento al Disegno di legge n. 243.

9 A sommo parere di chi scrive, la domanda di professionalizzazione e autonomia nella magistratura tributaria, più che a contingenti necessità di repressione di fenomeni criminali, risponde all'esigenza di una migliore tutela del contribuente, in particolare, e del processo tributario, in generale, il quale – proprio in ragione della delicatezza delle questioni discusse – merita di essere affrontato con la dovuta preparazione e la dovuta serietà da tutte le parti coinvolte, sia dal lato pubblico, che dal lato privato.

Le linee guida della riforma (espressamente ispirata al modello della giustizia tributaria tedesca¹⁰) sarebbero:

1. l'affidamento della gestione e dell'organizzazione della giustizia tributaria alla Presidenza del Consiglio dei Ministri;
2. il riconoscimento di un ruolo autonomo alla magistratura tributaria, distinta dalle altre (ordinaria, amministrativa, contabile);
3. l'introduzione di giudici tributari professionali e a tempo pieno; e
4. l'introduzione del giudice monocratico per le controversie di importo limitato.

In particolare, la "Proposta Vitali" all'art. 1 identifica quali organi della giurisdizione tributaria i Tribunali tributari, le Corti d'Appello tributarie e la sezione tributaria della Corte di Cassazione. I Tribunali tributari hanno sede presso i Tribunali ordinari e le Corti d'Appello, volendo marcare la differenza, al pari di quanto affermato con riferimento al "Proposta Romeo", rispetto al modello attuale delle Commissioni.

Ancora, all'art. 1, si riconosce l'affidamento alla Presidenza del Consiglio dei Ministri dell'organizzazione e della gestione dei giudici tributari, in modo da *"assicurare la terzietà e l'imparzialità dell'organo giudicante, ai sensi dell'articolo 111, secondo comma, della Costituzione"*.

La "Proposta Vitali" mira quindi all'istituzione di una magistratura tributaria autonoma rispetto alle magistrature ordinaria, amministrativa e contabile (art. 1 comma 6) e dotata di autonomo ruolo (art. 3 comma 5) a cui è assicurato un trattamento economico adeguato, pari a quello riconosciuto ai magistrati ordinari di prima nomina (art. 13 comma 2).

Al fine di assicurare l'adeguata professionalità dell'organo giudicante si prevede che i giudici tributari vengano selezionati tramite concorso a base regionale fra i laureati in giurisprudenza o economia, riconoscendo ai membri delle "abrogande" Commissioni, un titolo preferenziale.

Elemento caratterizzante del Disegno in commento (previsto anche nella "Proposta Romeo") sarebbe l'istituzione del giudice monocratico tributario a cui sarebbero affidate:

- a) le controversie di valore inferiore a 20.000 euro;
- b) le controversie catastali; e
- c) i giudizi di ottemperanza (art. 6 comma 5).

Il Progetto prevede poi la regolamentazione della Sezione Tributaria della Cassazione, a cui andrebbero assegnati trentacinque giudici, divisi in cinque sottosezioni specializzate per materia (imposte sui redditi, IVA, altri tributi, riscossione e rimborsi)¹¹. Differentemente rispetto alla "Proposta Romeo", il Disegno di legge n. 243 non prevede la soppressione delle pubbliche udienze in Cassazione.

In buona sostanza, dunque, il Disegno da ultimo commentato è largamente sovrapponibile rispetto al "Progetto Romeo", fatta salva la mancata previsione di un giudice onorario a cui affidare le controversie di scarso valore e un minor ruolo riconosciuto al giudice monocratico.

DISEGNO DI LEGGE N. 759/SEN. NANNICINI

Il Disegno di legge n. 759, a prima firma Sen. Nannicini, è senz'altro il più organico e "innovativo" fra quelli in discussione. Esso mira a convogliare in un unico testo di legge, denominato "Codice della giurisdizione tributaria" gli attuali DLgs. 545/92 e 546/92, con l'intento di fornire un assetto della giurisdizione tributaria adeguato alle esigenze di un *"Paese economicamente avanzato"*¹².

Le linee guida della proposta sono le solite: autonomia della magistratura tributaria, giu-

10 Come autorevolmente sostenuto da illuminata dottrina, però, il richiamo al modello tedesco non pare fino in fondo pertinente (cfr. Glendi C. "Gubernaculum et iurisdicio (a proposito della riforma della giustizia tributaria in Italia)", *Corr. trib.*, 2019, p. 323).

11 Come già rilevato con riguardo al "Proposta Romeo", dubbia rimane la distribuzione della competenza all'interno della sezione tributaria nel caso di controversie aventi ad oggetto avvisi di accertamento emessi sia ai fini delle imposte dirette che dell'IVA.

12 Cfr. Relazione accompagnatoria al Disegno di legge n. 759. Sull'opportunità della scelta di unificare in un unico testo di legge il "Codice del processo tributario" (applicabile a regime) e la disciplina relativa alla riorganizzazione della giustizia tributaria (con tanto di Titolo III dedicato alla disciplina transitoria), si nutre qualche dubbio; sarebbe più consono, in ra-

dici tributari professionali e a tempo pieno, competenza attribuita alla Presidenza del Consiglio e non più al MEF; rispetto ai Disegni di legge sopra richiamati, però, gli strumenti proposti sono diversi e, in un certo senso, maggiormente incisivi. Ragionando contestualmente anche sulle norme processuali, la "Proposta Nannicini" mira a una riorganizzazione più ampia della giustizia tributaria, da un lato, tramite una diversa composizione (anche territoriale¹³) dei Tribunali tributari che diventerebbero organi monocratici *tour court* (conservando la collegialità per le sole Corti d'Appello tributarie) e dall'altro, rafforzando enormemente il ruolo dell'istituto del reclamo/mediazione, affidato a un organo misto, composto anche da membri laici.

Più in dettaglio, l'art. 1 del Disegno individua gli organi della giurisdizione tributaria in Tribunali tributari, Corti d'Appello tributarie e sezione tributaria della Cassazione. Viene previsto (art. 5) che i Tribunali tributari decidano sempre in composizione monocratica, mentre che le Corti d'Appello sempre in composizione collegiale. È altresì prevista (art. 5 comma 4) l'istituzione di sezioni specializzate per materia.

Particolarmente innovativa è la previsione di cui all'art. 6, relativa alla **"sezione mediazione"**, ovvero a quell'organo non giurisdizionale e terzo, composto da un giudice tributario, un funzionario delle agenzie fiscali esperto in contenzioso e un avvocato tributarista o

dottore commercialista, competente per la procedura di reclamo/mediazione di cui al successivo art. 50.

È previsto (art. 7) che la nomina a giudice tributario sia subordinata al superamento di un concorso pubblico su base nazionale, i cui requisiti d'accesso sono gli stessi di quelli previsti per il concorso di giudice ordinario, a cui deve aggiungersi un'esperienza di almeno cinque anni in ambito tributario. Ai giudici tributari spetterebbe un trattamento economico pari a quello dei giudici ordinari (art. 12) e sarebbero soggetti all'alta sorveglianza della Presidenza del Consiglio dei Ministri (art. 14). La "Proposta Nannicini" conserva l'ampio accesso alla difesa tecnica a tutti i soggetti oggi abilitati ai sensi dell'art. 12 del DLgs. 546/92; scelta che probabilmente stona, se si considera il forte impulso di professionalizzazione che il Disegno vorrebbe imprimere alla giustizia tributaria.

Fra gli elementi di maggior interesse dei nuovi Tribunali tributari, ci sarebbe, come detto, la **"sezione mediazione"** dinanzi a cui si svolgerebbe la nuova procedura di reclamo/mediazione (art. 50). Il Disegno prevede, anzitutto, l'innalzamento della soglia di accesso alla procedura dagli attuali 50.000 euro a 250.000 euro, disciplinando pedissequamente il procedimento dinanzi all'organo di mediazione. In estrema sintesi¹⁴, si prevede che entro 30 giorni dalla presentazione del reclamo deve svolgersi l'udienza di

gione delle diverse esigenze, da un lato temporanee (legate alla riorganizzazione dell'assetto della giustizia tributaria), dall'altro permanenti (regolamentazione del processo tributario), mantenere separati i due provvedimenti.

13 Nel Disegno di legge si propone una profonda riorganizzazione della ripartizione geografica dei Tribunali tributari e delle Corti d'Appello tributarie, dettagliatamente esplicitata nella Relazione di accompagnamento. Ad esito della riorganizzazione territoriale, in luogo dell'attuale schema che fa corrispondere alle province e alle Regioni italiane altrettante commissioni, si prevederebbero 41 Tribunali tributari, competenti anche per più Province (cfr. Tabella A, allegata al Disegno) e 14 Corti d'Appello tributarie competenti anche per più Regioni (cfr. Tabella B, allegata al Disegno). La riorganizzazione territoriale viene ritenuta possibile e non particolarmente lesiva delle ragioni delle parti, anche in ragione dell'introduzione del processo tributario telematico che ha reso meno onerose le attività di cancelleria.

14 L'art. 50 della "Proposta Nannicini" è una norma piuttosto "densa", come potrà apprezzare il Lettore: "1. Per le controversie di valore non superiore a 250.000 euro o di valore indeterminabile, il ricorso produce anche gli effetti di un reclamo e può contenere una motivata proposta di mediazione, completa della rideterminazione dell'ammontare della pretesa. Il valore di cui al periodo precedente è determinato secondo le disposizioni di cui all'articolo 44, comma 2.

2. Il ricorso non è procedibile fino alla scadenza del termine per la conclusione della procedura di mediazione. 3. Il presente articolo non si applica alle controversie di cui all'articolo 80.

4. Il reclamo è trattato dalla sezione mediazione del tribunale tributario.

5. L'udienza di comparizione delle parti è fissata entro il termine di trenta giorni dalla presentazione del reclamo e la segreteria ne dà comunicazione alle parti ai sensi dell'articolo 64, le quali possono depositare documenti e memorie fino a dieci giorni liberi prima dell'udienza. L'udienza si svolge in camera di consiglio alla presenza delle parti. Dell'udienza è redatto apposito verbale sottoscritto dalle parti.

comparizione; se ad esito dell'udienza non si perfeziona la mediazione, il Collegio può formulare d'ufficio una proposta, da comunicare alle parti in una seconda udienza, da tenersi entro trenta giorni dalla prima. Se nei 30 giorni successivi alla seconda udienza non viene depositato alcun accordo di mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso e decorrono i termini per la costituzione (che restano identici agli attuali).

Ulteriore elemento di interesse inserito del Disegno di legge, è rappresentato dall'introduzione del cd. "filtro in appello" (art. 95) anche nel processo tributario. In ottica deflattiva e di speditezza, si prevederebbe infatti che in mancanza di una ragionevole probabilità di essere accolta, l'impugnazione in appello deve essere dichiarata inammissibile, salvo il diritto della parte di impugnare in Cassazione la sentenza di primo grado. Il regime in questione non si applicherebbe alle controversie aventi ad oggetto controversie in tema *latu sensu* di elusione, *transfer pricing*, interpelli disapplicativi ex art. 11 comma 2 della L. 212/2000 e fattispecie che integrano i presupposti di reato ex DLgs. 74/2000.

Il Disegno in questione, quindi, si propone come riforma organica, contestuale e complessiva della giurisdizione e del processo tributario; un obiettivo senz'altro ambizioso e condivisibile e che meriterebbe di essere coltivato.

DISEGNO DI LEGGE 1661/SEN. FENU

L'ultimo Disegno di legge giunto in Senato in ordine cronologico¹⁵ è il n. 1661, con primo firmatario il Sen. Fenu. Anche in questo caso, il Disegno richiama l'esigenza di introdurre una magistratura tributaria specializzata che assicuri terzietà e imparzialità, al fine di porre rimedio ad un sistema che, nella sua versione attuale, è ritenuto addirittura *"irrispettoso del principio di giusto processo, affermato nell'articolo 111 della Costituzione"*¹⁶. La "Proposta Fenu" si fonda quindi sull'introduzione di una magistratura tributaria professionale, a cui si affianca comunque la magistratura onoraria, affidataria della gestione delle controversie di minor valore e del ruolo di arbitro nella nuova procedura di "reclamo/mediazione". Ma il vero fulcro del sistema sarebbe la **"Valutazione di professionalità dei giudici tributari"** (VAP), da applicare sia ai giudici professionali che a

6. Se all'udienza di comparizione delle parti non si perfeziona la mediazione, il collegio può formulare d'ufficio una proposta di mediazione avuto riguardo all'eventuale incertezza delle questioni controverse, al grado di sostenibilità della pretesa ed al principio di economicità dell'azione amministrativa.

7. La proposta di mediazione è comunicata alle parti in apposita udienza, da tenersi entro trenta giorni dall'udienza di comparizione, di cui è dato avviso almeno dieci giorni prima. Qualora entro trenta giorni dall'udienza di cui al presente comma non sia depositato un accordo di mediazione sottoscritto da entrambe le parti, il procedimento si considera concluso con esito negativo. L'esito del procedimento rileva anche per i contributi previdenziali e assistenziali la cui base imponibile è riconducibile a quella delle imposte sui redditi.

8. Se il ricorrente non partecipa senza giustificato motivo all'udienza di cui al comma 5 ovvero all'udienza di cui al comma 7 è irrogata una sanzione amministrativa pari al 2 per cento del valore della controversia, con un minimo di 200 euro.

9. Decorsi sessanta giorni senza che sia stata fissata l'udienza di cui al comma 5 ovvero decorsi trenta giorni dall'udienza di cui al comma 7, senza che sia stato depositato l'accordo di mediazione, il reclamo produce gli effetti del ricorso. Il fascicolo è trasmesso d'ufficio alla segreteria del tribunale tributario competente.

10. Le sanzioni amministrative si applicano nella misura del 35 per cento del minimo previsto dalla legge. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi.

11. Nelle controversie aventi ad oggetto un atto impositivo o di riscossione, la mediazione si perfeziona con il versamento, entro il termine di venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo tra le parti, delle somme dovute ovvero della prima rata. Per il versamento delle somme dovute si applicano le disposizioni, anche sanzionatorie, previste per l'accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218. Nelle controversie aventi per oggetto la restituzione di somme la mediazione si perfeziona con la sottoscrizione di un accordo nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. L'accordo costituisce titolo per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

12. Ai fini del computo dei termini di cui al presente articolo si applica la sospensione feriale.

13. La riscossione e il pagamento delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo sono sospesi fino alla scadenza del termine di cui al comma 9, fermo restando che in caso di mancato perfezionamento della mediazione sono dovuti gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta".

15 Il Disegno di legge è stato comunicato alla Presidenza in data 8.1.2020, sebbene nei fatti non costituisca altro che la riproposizione della Proposta di legge del 21.1.2019 n. 1521, con primo firmatario l'On. Martinciglio.

16 Cfr. Relazione di accompagnamento al Disegno di legge n. 1661, p. 2.

quelli togati e a cui è sarebbe subordinato non solo il *cursus honorum* dei singoli magistrati, ma addirittura la stessa permanenza nella magistratura tributaria.

Più in dettaglio, l'art. 1 della "Proposta Fenu" individua gli organi della giurisdizione tributaria nei Tribunali tributari e nelle Corti d'Appello tributarie¹⁷, i quali avrebbero, sia i primi che le seconde, un'unica sede per regione. L'organizzazione e la gestione della magistratura tributaria sarebbe rimessa direttamente alla Presidenza del Consiglio dei Ministri (art. 1 comma 4).

Ai sensi dell'art. 2, la competenza della magistratura tributaria onoraria sarebbe limitata alle controversie di valore inferiore ai 3.000 euro, alle controversie catastali e ai giudizi di ottemperanza¹⁸.

Ai giudici onorari, poi, verrebbe affidato il ruolo di arbitro nel procedimento di reclamo/mediazione. È previsto che il giudice onorario si pronunci in composizione monocratica, il Tribunale e la Corte d'Appello, invece, in composizione collegiale.

L'accesso alla magistratura tributaria professionale sarebbe subordinato ad un concorso per titoli ed esami¹⁹, mentre l'accesso alla magistratura tributaria onoraria ad una mera valutazione per titoli, con superamento di un'abilitazione *ex post* e relativo superamento della VAP.

A ben vedere, più di ogni altro aspetto, pare che la "Proposta Fenu" si fondi proprio su un'estrema attenzione rivolta alla Valutazione di Professionalità (VAP) dei giudici tributari, disciplinata dall'art. 13 del Disegno e da cui dipenderebbe, in buona sostanza, ogni aspetto dell'organizzazione della magistratura tri-

butaria. In concreto, la VAP si sostanzia in una sorta di "esame" quadriennale volto a valutare *"l'attitudine allo svolgimento delle attività giurisdizionali, la laboriosità e la diligenza"* del magistrato (art. 13 comma 3), da valutarsi anche in ragione del rispetto dei termini previsti per lo svolgimento delle varie attività processuali (ad es., assegnazione dei ricorsi, fissazione delle udienze, deposito delle decisioni). Dal positivo superamento della VAP quadriennale dipenderebbe, come accennato, l'intera vita del magistrato tributario, dalla progressione economica (art. 13 comma 5), al passaggio dal Tribunale alla Corte d'Appello (art. 4 comma 11), fino – nientemeno – che allo stesso mantenimento del ruolo di magistrato tributario, posto che ai sensi dell'art. 12, decadrebbero dall'incarico coloro che conseguono un giudizio negativo in due VAP²⁰.

Da ultimo, la "Proposta Fenu" prevede una significativa rivisitazione del "reclamo/mediazione", la cui gestione, nel caso in cui l'ufficio impositore non accolga il reclamo, verrebbe affidata al magistrato onorario trasformandola, nella sostanza, in una sorta di duplicato dell'istituto della conciliazione giudiziale.

3

Conclusioni

Per tirare le fila del nostro ragionamento, si può dire che tutte le proposte sono senz'altro accomunate dall'intenzione di creare una **nuova magistratura tributaria, autonoma e**

17 Fra gli organi della giurisdizione tributaria, non si fa menzione alla Sezione tributaria della Corte di Cassazione, salvo poi dedicarle un intero articolo (l'art. 32 del Disegno di legge).

18 La scelta, comune a tutti i Disegni di legge, di affidare i giudizi di ottemperanza alle fasce meno specializzate fra i membri della magistratura tributaria, merita una riflessione; alla prova dei fatti spesso il giudizio di ottemperanza è un giudizio tutt'altro che banale e implica questione processuali di non poco momento, per cui, forse, potrebbe essere utile valutare con maggiore attenzione l'assegnazione di detti giudizi ai giudici meno specializzati.

19 Non ci si può esimere dal rilevare che l'art. 3 del Disegno di legge, regolante il concorso per i magistrati tributari, preveda delle materie d'esame piuttosto "singolari", quali *"tecniche di redazione delle sentenze tributarie"* e *"informatica giuridica, con particolare riguardo all'organizzazione della giustizia tributaria"*, precisando altresì che le Commissioni d'esame debbano comprendere un professore per ognuna delle materie indicate, oltre che un *"un esperto di informatica giuridica, con particolare riguardo all'organizzazione del processo tributario telematico"*.

20 Nel Disegno in questione, il meccanismo della VAP viene richiamato numerosissime volte, anche per questioni secondarie, come la sostituzione del presidente del Tribunale o della sezione, affidata temporaneamente al magistrato con la VAP più elevata (art. 1 co. 8 e 9).

professionale²¹; le differenze si rilevano, invece, negli strumenti attraverso cui declinare la giurisdizione.

In alcuni dei Disegni si mira a conservare un ruolo al giudice onorario; scelta che può senz'altro risultare vincente, specie se preordinata alla gestione delle liti di importo molto basso (ad esempio fino a 3.000 euro) che, come noto, affollano le Commissioni tributarie.

Senz'altro con favore va letta anche la proposta di affidare alcune decisioni, se non anche l'intero primo grado di giudizio a un **giudice monocratico**, facendo affidamento che la maggior preparazione degli organi giudicanti possa "compensare" la perdita di collegialità, conservata comunque per il giudizio di appello a cui, magari, l'accesso può efficacemente essere limitato da un "filtro". Altro elemento comune è rappresentato dalla

forte attenzione rivolta all'istituto del **reclamo/ mediazione**, che tutte le proposte tendono a "giurisdizionalizzare" (seppur con strumenti diversi). Infine, per quanto riguarda i maggiori costi annuali per lo Stato dei nuovi Tribunali tributari, gli stessi vengono stimati nelle proposte "Nannicini" e "Fenu" in un importo tra i 40 e i 50 milioni di euro, senza considerare il personale di segreteria. Insomma, l'intento delle parti politiche è chiaro, fornire una magistratura professionalizzata, autonoma e adeguatamente retribuita; elemento senz'altro da salutare con favore e che costituirebbe un buon viatico per innalzare il livello qualitativo del processo tributario, rendendolo sempre più appannaggio di parti processuali (organi giudicanti e difensori) adeguatamente preparati, nel miglior interesse dei contribuenti e dell'erario stesso.

21 Esercizio che, come limpidamente ricordato dal Prof. Basilavecchia sulle pagine di questa rivista, è senz'altro possibile, nella misura in cui alla "nuova" magistratura tributaria resti affidata esclusivamente la gestione delle controversie in materia tributaria (cfr. Basilavecchia M. "La giurisdizione tributaria: grandi progetti e piccoli (auspicabili) ritocchi", *L'Accertamento*, 6, 2019, p. 82 ss.).