

RIFORMA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA- 13 LUGLIO 2022 ORE 06:00

I magistrati tributari non avranno accesso alla Cassazione

Leda Rita Corrado - Avvocato in Genova, Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca

La riforma dell'ordinamento giudiziario tributario (AS 2636) si caratterizza per la professionalizzazione delle Commissioni tributarie, ottenuta attraverso la progressiva introduzione della figura del magistrato tributario reclutato mediante un pubblico concorso per esami particolarmente selettivo, forse ancora più gravoso di quello esistente per magistrato ordinario. Tuttavia, anche se supereranno prove più ardue rispetto a quelle previste per i magistrati ordinari, ai futuri magistrati tributari sarà precluso l'accesso alla Corte di Cassazione. Una preclusione che rischia di scoraggiare dall'intraprendere questa carriera e che impedirà ai magistrati tributari di contribuire con la loro esperienza all'esercizio della funzione nomofilattica in sede di giudizio di legittimità.

Il disegno di legge recante la riforma dell'ordinamento della Giustizia Tributaria è ora all'esame delle Commissioni riunite Giustizia e Finanze del Senato in sede referente (A.S. 2636).

Leggi anche

- [Riforma della giustizia tributaria: le principali novità del disegno di legge](#)
- [La giustizia tributaria rimane alle dipendenze del MEF](#)
- [Riforma della giustizia tributaria: i laureati in economia non potranno diventare magistrati](#)
- [Riforma della giustizia tributaria. Una "storica" prima pietra, tra luci e ombre](#)
- [Giustizia tributaria: nuovo assetto organizzativo a rischio di incostituzionalità?](#)
- [Giustizia tributaria: rafforzato il ruolo nomofilattico della Cassazione per tagliare il contenzioso](#)

Ciò che caratterizza l'intervento legislativo promosso dal Ministro della Giustizia e dal Ministro dell'Economia e delle Finanze è la **professionalizzazione** delle Commissioni tributarie, ottenuta attraverso la progressiva introduzione della figura del **magistrato tributario** reclutato mediante **pubblico concorso** per esami.

Requisito di accesso è il possesso del diploma di laurea in giurisprudenza, mentre la selezione si articola in:

- due **prove scritte** di verifica della capacità di inquadramento logico-sistematico da parte del candidato, la prima in diritto tributario e la seconda in diritto civile o commerciale,
- una **prova pratica**, consistente nella redazione di una sentenza tributaria,
- una **prova orale**, vertente su un ampio novero di materie giuridiche e contabili (diritto tributario e diritto processuale tributario; diritto civile e procedura civile; diritto penale; diritto amministrativo e costituzionale; diritto commerciale e fallimentare; diritto dell'Unione Europea; diritto internazionale pubblico e privato; elementi di contabilità aziendale e bilancio; elementi di informatica giuridica; colloquio su una lingua straniera, scelta dal candidato fra inglese, spagnolo, francese e tedesco).

Leggi anche [Opzione e interpello per i giudici togati che transiteranno nella magistratura tributaria](#)

È di tutta evidenza che il **concorso per magistrato tributario** sarà **particolarmente selettivo**, forse ancora più gravoso di quello esistente per magistrato ordinario; ciononostante, il disegno di legge elaborato dal Governo Draghi presenta **lacune e criticità** tanto gravi da lasciar prefigurare una **eterogenesi dei fini** cristallizzati nel PNRR per poter accedere ai finanziamenti europei.

I magistrati tributari saranno soggetti a valutazione di professionalità?

Il disegno di legge in esame nulla dice sulla progressione in carriera dei nuovi magistrati tributari, se non un generico rinvio alla disciplina del trattamento economico previsto per i magistrati ordinari, in quanto compatibile: viene allora da **chiedersi se anche i magistrati tributari** saranno soggetti a **valutazioni di professionalità con cadenza quadriennale**, a decorrere dalla data della nomina e fino al superamento della settimana di tali valutazioni.

Per i **magistrati ordinari** il procedimento di valutazione parte con il rapporto informativo del Capo dell'Ufficio, prosegue con il parere del Consiglio Giudiziario competente per territorio (ovvero del Consiglio direttivo della Corte di Cassazione per i magistrati con funzioni di legittimità), viene deciso, su proposta della IV Commissione, da parte dell'Assemblea Plenaria del Consiglio Superiore della Magistratura.

Per i magistrati tributari **quali organi** realizzeranno tale procedimento amministrativo?

Se non sorgono particolari difficoltà nell'individuare il Capo dell'Ufficio cui spetta la redazione del rapporto informativo e nell'identificare nel Consiglio Superiore di Giustizia Tributaria l'organo di autogoverno omologo del Consiglio Superiore della Magistratura cui è attribuita la decisione sulla valutazione (salvo quanto si dirà *infra* con riferimento alla istituenda Sezione Tributaria della Corte di Cassazione), viene da chiedersi se il parere intermedio debba essere predisposto dal **Consiglio Giudiziario competente** oppure da altro organo (e, nel secondo caso, da quale organo), vista la sua composizione così come disegnata dall'art. 9, D.Lgs. n. 25/2006: da un lato il Presidente della Commissione Tributaria Regionale è escluso dal novero dei **membri di diritto** (presidente della Corte di Appello e procuratore generale presso la Corte di Appello), dall'altro non sono previste meccanismi che garantiscano una sorta di rappresentatività *ratione materiae* per le ulteriori categorie dei magistrati in servizio presso gli uffici giudiziari del distretto e dei componenti non togati (professori universitari in materie giuridiche e avvocati).

I magistrati tributari non potranno diventare giudici di legittimità

Anche se supereranno prove più ardue rispetto a quelle previste per i magistrati ordinari, ai futuri magistrati tributari sarà **precluso l'accesso** alla Corte di Cassazione.

Dal punto di vista individuale, tale preclusione scoraggerà le menti migliori a intraprendere questa carriera, se non altro per motivi di **prestigio professionale**.

Dal punto di vista aggregato, si impedirà ai magistrati tributari di contribuire all'esercizio della **funzione nomofilattica** in sede di giudizio di legittimità nella parte finale della propria carriera professionale, vale a dire proprio nella fase in cui meglio si possono esprimere le **competenze specialistiche** che alcuni lustri di esperienza dovrebbero aver fatto loro maturare: non vi è chi non veda la **palese contraddizione** che ciò rappresenta rispetto all'obiettivo di deflazione del contenzioso che il PNRR ha attribuito alla riforma della giustizia tributaria.

L'art. 65, R.D. n. 12/1941 attribuisce alla Corte di Cassazione, quale "organo supremo della giustizia", la funzione di assicurare "l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, l'unità del diritto oggettivo nazionale, il rispetto dei limiti delle diverse giurisdizioni", nonché il regolamento dei conflitti di competenza e di attribuzioni: in buona sostanza gli Ermellini devono conferire **certezza nell'interpretazione del diritto** attraverso un'azione nomofilattica e unificatrice. Se vi è una materia in relazione alla quale è indispensabile l'esercizio della

funzione nomofilattica *in apicibus*, essa è proprio quella fiscale, per la quale continuamente viene alimentato un disordinato **profluvio di norme e pandette amministrative** prive di coordinamento interno e sistematico. Si tratta di ovvietà, ma, ciononostante, il Legislatore governativo sembra ignorare questa esigenza, preferendo **compiacere** chi oggi ricopre i ruoli di potere nei Ministeri oppure nella Suprema Corte.

Diversamente si è espressa la componente professional-accademica della “**Commissione Della Cananea**”, che, nella relazione del 30 giugno 2021, ha proposto “l’istituzione per legge della sezione tributaria della Corte di Cassazione, alla quale potrebbero partecipare - in presenza di determinate condizioni - alcuni giudici tributari di appello”, segnalandone i vantaggi, vale a dire “il consolidamento della vocazione specialistica della giurisdizione tributaria, estesa all’intero corpo di magistrati, non al solo secondo grado; il venir meno della disparità tra i giudici tributari provenienti - rispettivamente - dalle varie magistrature e dalle professioni; l’apporto che un personale di magistratura più specializzato può fornire alla sezione tributaria della Corte di Cassazione”.

La sezione tributaria della Corte di Cassazione può essere istituita con legge ordinaria

La Sezione Tributaria della Corte di Cassazione può essere istituita con legge ordinaria: come ha chiarito la Corte Costituzionale nella sentenza del 12 gennaio 1983, n. 1, trattandosi di un riordino attinente all’ordinamento giudiziario e non alla giurisdizione, “[b]asta, invero, por mente alla formulazione dell’art. 102, capoverso, secondo periodo, Cost. per rendersi conto che, in armonia con il disposto dell’art. 108, primo comma Cost. l’istituzione presso gli organi giudiziari ordinari di “sezioni specializzate per determinate materie, anche con la partecipazione di cittadini idonei estranei alla magistratura” è rimessa alla **scelta discrezionale del legislatore**, al quale soltanto spetta di valutare l’opportunità di istituire per specifiche materie siffatte sezioni specializzate, determinandone la composizione”.

Anche il **Prof. Franco Gallo**, presidente emerito della Consulta, nella relazione presentata alla “Commissione Della Cananea”, ha escluso attriti con la Carta Fondamentale nel caso in cui una legge ordinaria preveda - fissandone modalità, tempi e numero - che la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione sia alimentata con magistrati tributari “a tutti gli effetti assimilati per legge a quelli ordinari”, giacché:

- l’art. 111 Cost. “riconduce a identità il rapporto fra giudice speciale e giudice ordinario a livello del giudizio di legittimità, quando configura espressamente il ricorso per cassazione come un rimedio esperibile contro le decisioni di qualunque giudice, sia speciale che ordinario”;

- l’art. 102 capoverso Il periodo Cost. “conferma questa conclusione quando, in termini astratti e generali, dispone espressamente che possono istituirsi «presso gli organi giudiziari ordinari - nel nostro caso, appunto, la Suprema Corte di cassazione - sezioni specializzate per determinate materie, anche con la partecipazione di cittadini idonei estranei alla magistratura»”;

- a *fortiori ratione*, nell’istituenda Sezione possono rientrare ex art. 108 Cost. “anche i giudici tributari in quanto giudici speciali non onorari, a tempo pieno, che hanno superato un concorso pubblico e che sono, quindi, assimilati ai giudici ordinari”, a condizione che “il giudice speciale che sarà chiamato a far parte della Sezione tributaria della Suprema Corte sarà sottoposto, al pari degli altri consiglieri di Cassazione, alla disciplina dettata dal **Consiglio Superiore della Magistratura**, mentre i giudici delle Commissioni tributarie dovrebbero continuare a fare riferimento al Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria”.

I magistrati tributari non potranno operare nell'Ufficio del Massimario e del ruolo presso la Corte di Cassazione?

Viene poi da chiedersi se, sulla base del disegno di legge in esame, i magistrati tributari potranno contribuire o meno ad enucleare i **principi di diritto** enunciati dall’Ufficio del Massimario e del Ruolo presso la Corte di Cassazione negli arresti di legittimità.

È da escludersi che l'Ufficio possa essere **diretto** da un magistrato tributario, essendo tale funzione riservata a “un magistrato della corte medesima”, mentre vi sarebbe qualche spazio per gli altri **componenti**, essendo scelti tra magistrati “di grado non superiore a consigliere di corte d'appello o parificato”.

Il disegno di legge governativo viola il principio di uguaglianza

Sono evidenti sia la **discriminatorietà** per il singolo, sia l'**irragionevolezza** sistemica della scelta di precludere ai nuovi magistrati tributari l'accesso alla Corte di Cassazione, finendo con il creare una netta cesura culturale tra merito e legittimità e ingolfando ulteriormente il novero delle controversie pendenti in sede di legittimità.

Al contrario, nella formulazione degli emendamenti le commissioni riunite Giustizia e Finanze dovrebbero prevedere l'**istituzione della Sezione Tributaria** della Corte di Cassazione e affidarne l'operatività **esclusivamente a magistrati tributari**, vale a dire a chi esercita in maniera professionale (e ontologicamente specializzata) la funzione giurisdizionale nella materia fiscale.

Soltanto queste modifiche potranno garantire - ai singoli candidati e ai fruitori dei loro servizi - la piena equiparazione della figura del magistrato tributario a quella del magistrato ordinario, contribuendo altresì ad attrarre i magistrati che già oggi operano “part-time” nelle Commissioni tributarie.

Non si può tacere, inoltre, la necessità che, in attesa che i nuovi magistrati tributari possano maturare i requisiti che saranno richiesti per l'accesso alla Sezione tributaria della Corte di Cassazione, è necessario che sin da subito:

- 1) sia imposto agli **attuali giudici di legittimità** uno specifico percorso di **formazione** iniziale e **aggiornamento** continuo nella materia fiscale;
- 2) siano immessi in servizio **professori** ordinari in diritto tributario e **avvocati** cassazionisti specialisti in diritto tributario ai sensi dell'art. 106, comma 2, Cost.;
- 3) l'Ufficio del Processo sia strutturato in maniera tale da affidare studi, ricerche e attività redazionale a personale specializzato in ambito tributario.