

—Continua da pagina 1

Lo obiettivo, prosegue la deliberazione, è «concorrere alla buona fattura della legge allo scopo di garantire la migliore tutela degli interessi diffusi legati all'amministrazione della giustizia tributaria, in conformità dei principi individuati nella premessa».

Tale premessa è condensata nella seguente argomentazione: «...l'idea di fondo, già prospettata negli anni '70, è quella di concentrare in una stessa magistratura la *salvaguardia degli interessi dell'Erario e del Fisco* (enfasi aggiunta) in una visione di miglior sviluppo funzionale dei rapporti esterni tra i terzi contribuenti e l'apparato pubblico, da un lato, e dei rapporti interni, tra i dipendenti preposti all'esercizio delle funzioni tributarie e il relativo Ente di appartenenza, dall'altro. L'attribuzione della giurisdizione tributaria al plesso giurisdizionale che già ha cognizione della contabilità pubblica dovrebbe poter contribuire a rafforzare l'idea unitaria (sostanziale-procedurale) dell'entrata pubblica come premessa logico-economica e giuridica essenziale della spesa, in rapporto alla quale valutare con maggiore attendibilità gli equilibri (anche tendenziali e dinamici) di bilancio, nel più ampio quadro del Coordinamento della Finanza Pubblica e della Unità Economica del Paese».

L'iniziativa si presta, già a prima vista, a diverse valutazioni critiche.

In primo luogo, essa sembra l'espressione di una "filosofia autoritaria" che contrasta in modo palese con l'assetto costituzionale dei rapporti fisco-contribuente. Anche a non voler tener conto delle diverse opzioni teoriche circa l'interpretazione dei principi costituzionali che reggono la materia (in particolare, i principi di uguaglianza, capacità contributiva, imparzialità amministrativa e giusto processo), è pacifico che, nei profili

sostanziali, procedurali e processuali, il rapporto di contribuzione fiscale è basato sul riconoscimento e sulla tutela dei diritti soggettivi del contribuente.

Appare perciò del tutto improprio e avulso dalla tradizione interpretativa consolidata in dottrina e giurisprudenza affermare che scopo essenziale della giurisdizione in materia tributaria sia «la salvaguardia degli interessi dell'Erario e del Fisco». Al contrario, l'attuazione dei principi regolatori costituzionali, unionali e convenzionali richiede il massimo della "terzietà" del giudice di questi rapporti primari di diritto pubblico al fine della necessaria ricerca del più corretto equilibrio tra l'interesse fiscale e i diritti dei contribuenti. Ne consegue *de plano* l'inconsistenza teorica della seconda proposizione in cui si articola detta premessa. Non è rinvenibile, infatti, alcun fondamento costituzionale della affermata "funzionalizzazione" dell'entrata alla spesa pubblica, se non nella diversa logica del riparto di cui all'art. 53, primo comma, come specificazione dell'art. 3 della Costituzione.

In ogni caso, va osservato che la proposta del Consiglio di presidenza della Corte dei conti porta all'esclusione della giurisdizione generale di legittimità accentrata istituzionalmente nella Corte di cassazione (art. 65, R.D. n. 12/1941, art. 111, settimo comma, Cost.). Questo è il *vulnus* più grave nella tutela per via nomofilattica dei diritti dei contribuenti, che sarebbero così sottratti al "giudice naturale" degli *jura litigatorum*.

Per tale ragione vi è da interrogarsi anche sulla compatibilità costituzionale della proposta, al di là della superficiale constatazione che il secondo comma dell'art. 103 (il quale prevede che la Corte dei conti ha giurisdizione, oltre che in materia di contabilità pubblica, anche «nelle altre materie specificate dalla legge») legittimerebbe l'attribuzione con leg-

ge della giurisdizione tributaria alla Corte dei conti.

Va da ultimo rilevato che la "fase di passaggio" tra il vecchio e il nuovo assetto prospettato presenta criticità di assai complessa soluzione, *in primis* quella della acquisizione di personale di magistratura "pronto per l'impiego", non potendosi in questo senso fare previsioni fondate circa l'assorbimento di magistrati (ordinari/amministrativi) in numero sufficiente, né tanto meno affidarsi ai tempi lunghi dei concorsi.

Ancor più delicato si evidenzia il problema – nella fase di transizione, certamente di non breve durata – della inevitabile contemporaneità di "due nomofilachie", quella "vecchia" della Cassazione e quella "nuova" della Corte dei conti, essendo impensabile che la seconda si faccia carico del, tuttora pesante, arretrato gravante sulla prima. Appare inutile sottolineare le conseguenze disastrose che ne deriverebbero in termini di "incertezza del diritto" (quindi di deflagrazione dello *jus constitutionis* fiscale) e degli effetti negativi che tale situazione di "condominio" indurrebbe sia per i contribuenti sia per l'Erario.

In conclusione, la proposta mi pare fondata su presupposti di assai dubbia compatibilità con i principi costituzionali (attuazione della giusta imposta, nel senso più lato del termine ossia nei profili sostanziali, procedurali e processuali), unionali (principio di proporzionalità) e convenzionali (giusto processo ex art. 6, Cedu). Essa, in ogni caso, presenta difficoltà attuative di breve e medio periodo di rilevante spessore e altrettanto rilevanti immediate conseguenze negative sulla possibilità stessa di una coerente nomofilachia tributaria.

Per tali ragioni essa non può essere considerata una soluzione adeguata della pur sussistente questione della riforma della giustizia tributaria (soprattutto di merito) e va, pertanto, ritenuta non meritevole di seguito legi-

slativo. La via da seguire per migliorare la qualità del giudizio tributario dovrebbe essere invece quella – accettata dalla maggior parte degli esperti e degli operatori del settore – di trasformare gli attuali giudici speciali delle Commissioni tributarie in magistrati a tempo pieno, al cui ruolo accedere previo concorso, alla stessa stregua, insomma, di ciò che è avvenuto in via transitoria in passato per i Tar all'atto della loro istituzione. Ciò non vuol dire che vi debba essere un'incompatibilità strutturale tra giustizia tributaria e giurisdizione ordinaria, ma solo che la prima è e deve continuare a essere una giurisdizione di controllo dell'esercizio del potere di applicazione dei tributi e deve essere portatrice di una cultura speciale della giurisdizione che non è assimilabile a quella né del giudice civile, né di quello amministrativo, né del cultore dell'economia aziendale e della contabilità di Stato.

Mi rendo conto che, dati i tempi, la proposta di creare un giudice speciale togato e a tempo pieno, di rivedere le regole del patrocinio dinanzi a tale giudice e, soprattutto, di arricchire la preparazione professionale dei difensori può essere considerata troppo radicale, potendo incontrare ostacoli burocratici e finanziari, oltreché comprensibili ostruzionismi, anche di ordine corporativo. Sono convinto, però, che solo quando saranno realizzate queste modifiche strutturali le controversie assegnate al giudice fiscale potranno assurgere al rango del giusto processo richiesto dall'art. 111 della Costituzione. E solo percorrendo questa via si può sperare di ridurre il numero di ricorsi innanzi alla Suprema corte di cassazione, considerato che la causa più importante del loro eccesso è – a parte la complessità e incertezza delle norme sostanziali tributarie (eliminabili solo attraverso approfondite riforme) – proprio il distacco del giudizio tributario dalle regole del giusto processo.



LA PROPOSTA DELLA CORTE DEI CONTI È IN CONTRASTO CON I PRINCIPI DELLA CARTA