

# NEOOTEPA

U L T I M E N O V I T À

PERIODICO UFFICIALE DELL'A.N.T.I. – ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI

## Direttore Responsabile

Avv. CLAUDIO BERLIRI

## Comitato di Direzione

Avv. EDOARDO FERRAGINA  
Prof. FRANCESCO MOSCHETTI  
Prof. PIERGIORGIO VALENTE

## Comitato di Redazione

Prof. Avv. IVO CARACCIOLI  
Prof. ANDREA CARINCI  
Prof. Avv. VALERIO FICARI  
Dott. ROBERTO LUNELLI  
Prof. STELIO MANGIAMELI  
Prof. Avv. GIANNI MARONGIU  
Avv. ALESSANDRO PALASCIANO  
Prof. Avv. FRANCO PAPARELLA  
Prof. Avv. GAETANO RAGUCCI  
Prof. Avv. SALVATORE SAMMARTINO  
Prof. Avv. MARCO VERSIGLIONI

## Redazione

Piazza del Liberty, 8 - 20121 Milano  
e-mail: [segrgenerale@associazionetributaristi.it](mailto:segrgenerale@associazionetributaristi.it)  
sito internet: [www.associazionetributaristi.it](http://www.associazionetributaristi.it)

## Anno XII • n. 1/2019

Periodico Quadrimestrale  
Registrato presso il Tribunale di Milano  
il 24/4/2008 con il n. 266

Poste Italiane S.p.A.  
Spedizione in abbonamento postale  
D.L. 353/2003 (Conv. in L. 27/02/2004 n. 46)  
Art. 1, Comma 2 - DCB Roma

## Service Provider:

Register.it - Viale Giovine Italia, 17 - Firenze  
sito internet: [www.associazionetributaristi.it](http://www.associazionetributaristi.it)  
Autorizz. Ministero delle Telecomunicazioni  
n. 243 del 28/01/1997

Impaginazione e Stampa  
Mengarelli Grafica Multiservice srl  
Via Cicerone, 28 - 00193 Roma  
tel. 06 32 111054

# GIUSTIZIA TRIBUTARIA E RIFORMA DEL CONTENZIOSO

DOTTRINA

•

GIURISPRUDENZA

•

FISCALITÀ  
INTERNAZIONALE

•

CONVEGNI ED  
ATTIVITÀ ANTI

**ANTI**   
ASSOCIAZIONE NAZIONALE TRIBUTARISTI ITALIANI

 **tax advisers  
europe**

# ANTI - CONSIGLIO NAZIONALE

## PRESIDENTE EMERITO

Prof. Dott. Mario BOIDI, *Torino*  
Prof. Avv. Gianni MARONGIU, *Genova*

## PRESIDENTE

Prof. Avv. Gaetano RAGUCCI, *Milano*

## VICE PRESIDENTI

Dott. Riccardo ALBO, *Ancona*  
Avv. Pasquale IMPROTA, *Napoli*  
Dott. Ernesto RAMOJNO, *Torino*

## SEGRETARIO GENERALE E TESORIERE NAZIONALE

Dott. Pietro MASTRAPASQUA, *Roma*

## CONSIGLIERI NAZIONALI

Dott. Maurizio BASTIANELLI	Presidente Sezione Marche-Abruzzo
Avv. Andrea BODRITO	Presidente Sezione Liguria
Avv. Italo DOGLIO	Presidente Sezione Sardegna
Avv. Tullio ELEFANTE	Presidente Sezione Campania
Prof. Dott. Enrico FAZZINI	Presidente Sezione Toscana
Prof. Avv. Gianfranco GAFFURI	Presidente Sezione Lombardia
Dott. Michele IORI	Presidente Sezione Trentino Alto Adige
Dott. Roberto LUNELLI	Presidente Sezione Friuli Venezia Giulia
Avv. Mario MARTELLI	Presidente Sezione Emilia Romagna
Prof. Avv. Salvatore MUSCARÀ	Presidente Sezione Sicilia Orientale
Avv. Alessandro PALASCIANO	Presidente Sezione Calabria
Prof. Avv. Maria Cristina PIERRO	Presidente Sezione Provinciale Como
Dott.ssa Tiziana PRADOLINI	Presidente Sezione Veneto
Dott. Marco PREVERIN	Presidente Sezione Puglia
Dott. Ernesto RAMOJNO	Presidente Sezione Piemonte-Valle D'Aosta
Prof. Salvatore SAMMARTINO	Presidente Sezione Sicilia Occidentale
Prof. Avv. Pietro SELICATO	Presidente Sezione Lazio
Prof. Avv. Marco VERSIGLIONI	Presidente Sezione Umbria



FONDATA NEL 1949

Sede Legale: Viale delle Milizie, 14 • 00192 Roma  
Segreteria Nazionale: Viale delle Milizie, 14 • 00192 Roma • Tel. 06.3215084 • Fax 06.32507485  
Sito Internet: [www.associazionetributaristi.it](http://www.associazionetributaristi.it) • E-mail: [segrgenerale@associazionetributaristi.it](mailto:segrgenerale@associazionetributaristi.it)

# Sommario

## GIUSTIZIA TRIBUTARIA E RIFORMA DEL CONTENZIOSO

*“Perché questa scelta e perché questo tema”* di Claudio Berliri 3

### DOTTRINA

---

#### IL GIUDICE TRIBUTARIO

- *Una lunghissima attesa: un giudice tributario professionale* 7  
di G. Marongiu
  - *L'attuazione dei principi di autonomia e imparzialità del Giudice tributario:  
la posizione dell'Anti* 12  
di P. Selicato
- 

#### IL DIRITTO DI ACCESSO ALLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA COME SINTESI DEGLI STANDARD EUROPEI FONDAMENTALI IN MATERIA DI DIRITTI DELL'UOMO

- *La riforma della giustizia tributaria pensando in primis agli standard europei;  
un problema urgente di concorrenza tra imprese.* 23  
di G. Moschetti
- *Il “Diritto ad un ricorso effettivo”* 29  
di F. D'Ayala Valva
- *La difesa del contribuente nel processo tributario sotto il profilo del tempo e  
degli strumenti necessari a predisporla* 39  
di F. V. Albertini
- *L'importanza del tempo in un giusto processo tributario* 47  
di C. Lamberti
- *Limitazioni al diritto di accesso alla giustizia e processo tributario* 59  
di S. Muleo

## GIURISPRUDENZA E FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

- *Rassegna di giurisprudenza* 69  
a cura di E. Ferragina
- *Rassegna delle principali novità di fiscalità internazionale* 83  
a cura di P. Valente

## CONVEGNI ED ATTIVITÀ ANTI

---

- *Attività dell'Anti* 91  
a cura di P. Mastrapasqua

DOTTRINA

IL GIUDICE  
TRIBUTARIO

# L'attuazione dei principi di autonomia e imparzialità del Giudice tributario: la posizione dell'ANTI<sup>1\*</sup>

Pietro Selicato<sup>1\*\*</sup>

## 1. Premessa

Nel breve periodo di tempo intercorso dall'inizio di questa XVIII legislatura sono stati sottoposti all'esame del Parlamento diversi disegni e proposte di legge portanti modifiche delle norme che disciplinano l'ordinamento degli organi speciali della giurisdizione tributaria e dei loro uffici, attualmente disciplinate dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 545.

Le proposte ad oggi presentate sono le seguenti:

- DDL Vitali e altri (Senato, Atto n. 243 del 10 aprile 2018)
- PDL Martinciglio e altri (Camera, atto n. 1521 del 21 gennaio 2019)
- PDL Centemero e altri (Camera, 23 gennaio 2019)

Ad esse si aggiunge il recente DDL recante "Deleghe al Governo in materia di semplificazione e codificazione", approvato dal Consiglio dei Ministri nella seduta del 28 febbraio 2019, il cui articolo 3, comma 1, lettera i) contiene, tra l'altro, una delega ad adottare uno o più decreti legislativi di semplificazione e codificazione nei settori della "giustizia tributaria e sistema tributario e contabile dello Stato". A dire il vero, la delega in materia tributaria, già estremamente ampia nella sua indicazione, non indica (come avviene per alcune delle altre materie che ne formano oggetto) principi o criteri direttivi di carattere specifico ai quali il legislatore delegato dovrebbe attenersi. Peraltro, a meno di non incorrere nella violazione dell'articolo 76 della Costituzione, tali principi e criteri dovranno

essere comunque indicati nella legge delega che sarà approvata dal Parlamento. Tuttavia, la loro mancanza nel disegno di legge non consente di formulare alcuna ipotesi sui suoi possibili contenuti né, tantomeno, di esprimere una valutazione in proposito.

D'altra parte, il DDL Vitali e altri sembra sia stato ormai definitivamente accantonato ed i suoi contenuti si possono considerare assorbiti nelle due proposte più recenti. Tra queste, per quanto si è avuto modo di constatare dalla lettura dei testi disponibili, quello maggiormente strutturato, anche sotto il profilo delle argomentazioni offerte nella bozza della Relazione di accompagnamento, parrebbe essere quello contenuto nella PDL Martinciglio della quale, tuttavia, come dichiarato pochi giorni fa dalla stessa proponente, non è ancora disponibile il testo ufficiale essendo tuttora in corso il c.d. "drafting normativo" a cura degli Uffici competenti.

In ogni caso, per nessuna di queste proposte è iniziata la discussione dinanzi alle Camere né, a quanto è dato sapere, è stato stabilito il calendario dei relativi lavori.

Avuta notizia della pubblicazione dei detti documenti, la Presidenza dell'ANTI ha diffuso il 30 gennaio 2019 un comunicato stampa al fine di ribadire, in continuità con quanto sostenuto nel passato, l'auspicio di vedere riconosciuti alcuni principi cardine della materia.

In sintesi, il comunicato rappresenta le seguenti aspettative:

- prevedere un giudice monocratico per le controversie di minor valore;
- prevedere che il concorso per la nomina a magistrato tributario comporti, sul modello di quanto previsto dal vigente ordinamento giudiziario per i magistrati civili, penali, amministrativi e contabili, l'esecuzione di prove scritte e orali; che le materie d'esame comprendano – oltre che il diritto tributario e processuale civi-

<sup>1 \*\*</sup> Responsabile del Comitato scientifico ANTI

<sup>1 \*</sup> Testo riveduto ed aggiornato della Relazione conclusiva presentata al Convegno sul tema "Riforma della giustizia tributaria e rapporti con il sistema penale", organizzato a Roma dall'ANTI il 10 aprile 2019, in collaborazione con il CNEL, la Fondazione Bruno Buozzi e il Centro di diritto penale tributario.

le – anche il diritto costituzionale ed europeo, e le discipline economiche e contabili, in una logica di completamento delle competenze documentate dai titoli richiesti per accedervi, con conseguente adeguamento dell'elenco dei componenti delle commissioni giudicatrici;

- avviare, comunque, un processo di qualificazione dei componenti delle commissioni tributarie in giudici professionali, specializzati e a tempo pieno;
- mantenere in capo al Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria il ruolo di garante dell'autonomia e dell'indipendenza della magistratura tributaria.

Il recente comunicato ha portato ad ulteriore evoluzione quanto affermato nella mozione approvata a Trieste il 6 novembre 2009 in occasione del 30° Congresso nazionale (e della celebrazione del 60° Anniversario della fondazione dell'Associazione), con la quale era stato espresso l'auspicio a che il Legislatore intervenisse:

- per applicare in modo puntuale il canone della effettiva parità delle parti anche nel processo tributario,
- per prevedere un giudice monocratico per le controversie di minor valore e
- per avviare un processo di qualificazione dei componenti delle commissioni tributarie in giudici professionali, specializzati e a tempo pieno.

Degno di menzione nella ricostruzione del quadro complessivo dei precedenti appare, altresì, il disegno di legge portante “Delega legislativa al Governo della Repubblica per razionalizzare e codificare l'attuazione e l'accertamento dei tributi e per la revisione del procedimento amministrativo e del processo tributario”, presentata dal CNEL nell'Assemblea del 20 marzo 2013.

L'articolo 4 di questo disegno di legge (intitolato alla “Revisione della disciplina e dell'organizzazione del processo tributario e della giurisdizione tributaria”) prevedeva, tra l'altro, l'attribuzione al giudice tributario di tutte le controversie aventi ad oggetto “tributi di ogni genere e specie” (lettera a) nonché l'attribuzione al giudice tributario del potere di invitare le parti a procedere “alla definizione conciliativa delle liti” (lettera b). La lettera d) dello stesso articolo 4 prevedeva, inoltre, di confermare l'articolazione del processo tributario in tre gradi di giudizio, affidando i due gradi di merito a “Tribunali tributari e Corti d'Appello tributarie” aventi la medesima competenza territoriale delle esistenti

Commissioni tributarie e attribuendo il terzo grado ad “apposita Sezione Tributaria della Corte di cassazione, composta da trenta giudici ripartiti in cinque sottosezioni in ragione della materia”, con autonoma organizzazione di un collegio a Sezioni unite formato dai presidenti di ciascuna sottosezione.

Il richiamato articolo 4 raccomandava, inoltre, l'approvazione di norme idonee a consentire una adeguata qualificazione professionale dei giudici e a garantire una “rigorosa disciplina delle incompatibilità” (lettera f), nonché il “riordino della disciplina del difensore tributario “tenuto anche conto della normativa europea” (lettera g).

L'ANTI, preso atto delle differenze (non solo nei contenuti ma anche nell'approccio metodologico) esistenti tra le varie ipotesi di intervento fino ad oggi formulate, ritiene che il modo migliore per offrire il proprio contributo alla costruzione di una corretta riforma dell'ordinamento della giustizia tributaria sia quello di definire, innanzitutto, le linee guida da rispettare nella stesura delle nuove norme.

In questo modo, l'ANTI intende proseguire nel solco dei principi, che hanno orientato la sua azione fin dalla sua costituzione, fondati su una intensa e costante interrelazione degli aspetti teorici con i profili pratici delle tematiche di volta affrontate, in perfetta coerenza con la sua base associativa, composta da studiosi e da operatori del settore.

Per questo motivo, anziché predisporre una ulteriore proposta di articolato che si aggiungerebbe alle tante già in circolazione, l'ANTI ritiene che assuma carattere prioritario elaborare la propria posizione sul tema, analizzando i profili di principio che meritano attenta considerazione nella elaborazione di una radicale revisione del vigente ordinamento della Giustizia tributaria.

## 2. Il perimetro oggettivo dell'intervento di riforma

Prima di soffermarsi sui singoli aspetti che riguardano direttamente la disciplina degli organi della giustizia tributaria, è necessario domandarsi se ed in quali materie le modifiche a tale disciplina richiederebbero anche interventi sulla disciplina del processo.

A ben vedere, tutte le proposte legislative fino ad oggi presentate hanno trascurato questo profilo prendendo in considerazione soltanto le norme che disciplinano l'ordinamento del giudice tributario, contenute nel D.Lgs. n. 545/92.

Nondimeno, la radicale revisione che dovrebbe interessare gli organi della giurisdizione tributaria è

destinata a produrre inevitabili ricadute sulla disciplina del processo, al punto tale da rendere oltremodo opportuno intervenire, se non su tutte, almeno sulle norme del D.Lgs. n. 546/92 che diverrebbero inadeguate nel nuovo contesto ordinamentale. Questa esigenza si svilupperebbe in modo particolare a seguito dell'istituzione di un giudice tributario monocratico (prevista nella generalità delle proposte sopra menzionate e sostenuta da tempo dall'ANTI), che renderebbe necessaria una riflessione in ordine all'opportunità di introdurre un rito semplificato modellato sulle caratteristiche del nuovo organo.

Come si vedrà meglio nel seguito, in questo gruppo di norme possono essere incluse, quanto meno, quelle in materia di:

- **poteri istruttori (articolo 7):** il passaggio ad un giudice tributario a tempo pieno potrebbe favorire una rivisitazione della disciplina della prova che renda possibile, anche con la gestione in forma monocratica, l'effettivo esercizio della funzione istruttoria, fino ad oggi poco o pochissimo utilizzata.
- **reclamo e mediazione (articolo 17-bis):** anche su questo istituto sarà necessario intervenire al fine di ridisegnare i confini tra fase amministrativa e fase giurisdizionale potenziando e demandando al giudice monocratico la funzione di composizione delle liti nella fase giurisdizionale.
- **reclami (articolo 28):** l'ampliamento dell'esercizio delle funzioni istruttorie e cautelari da parte del giudice monocratico renderà necessario prevedere la possibilità di proporre reclamo al collegio contro le relative ordinanze e di disciplinarne modalità e termini.
- **sospensione dell'atto impugnato (articolo 47):** il nuovo giudice monocratico potrebbe assumere una specifica competenza su queste materie.
- **conciliazione giudiziale (articolo 48):** anche in questo campo si potrebbero attribuire specifiche competenze al nuovo giudice monocratico istituendo un tentativo obbligatorio di conciliazione, analogo a quello previsto nel processo del lavoro.

Infine, l'istituzione di un giudice professionale e a tempo pieno imporrà anche il riordino della disciplina del difensore tributario, al fine di assicurare una

adeguata correlazione tra i più elevati livelli di professionalizzazione imposti al giudice e le conoscenze tecniche dei professionisti abilitati alla difesa, uscendo dall'equivoco (tuttora latente nelle norme in vigore) di confondere la figura del difensore con quella del consulente tecnico del contribuente.

### 3. L'ipotesi di devoluzione ad altri organi giurisdizionali delle liti in materia tributaria

Un ulteriore aspetto da chiarire, sempre in via preliminare, riguarda la possibilità, ripetutamente ventilata, di trasferire la giurisdizione sulle liti tributarie ad altra magistratura, civile, contabile o amministrativa ad oggi esistente.

La nostra Associazione è senz'altro favorevole ad un intervento che, migliorandone le caratteristiche, conservi l'esistente ordinamento della giurisdizione speciale in materia tributaria facendo perno su un giudice dotato di specifica competenza. L'ANTI ritiene, di conseguenza, di dover respingere le ipotesi avanzate da più parti in ordine alla possibilità di attribuire le controversie in materia tributaria ad altre magistrature sopprimendo completamente gli organi della giustizia tributaria.

La nostra scelta prescinde dalle pur numerose e rilevanti controindicazioni di carattere organizzativo e funzionale che potrebbero essere richiamate e si fonda unicamente su rilievi di carattere sistematico, tesi a rivalutare la specificità della funzione giurisdizionale in una materia così peculiare e complessa.

Per rendersi conto di quanto si è appena detto è sufficiente rammentare quanto sia variegato il prisma degli elementi oggettivi e soggettivi che compongono la fattispecie tributaria e quanto sia vasta l'area delle competenze che abbraccia la sua disciplina, tutt'altro che limitata alla parte strettamente tributaria ma estesa ad un'ampia serie di materie diverse, legate alla prima da ragioni di strumentalità. Materie che l'articolo 4, comma 3, della PDL Martinciglio indica esplicitamente come oggetto dell'esame scritto e orale richiesto per accedere al ruolo dei nuovi Magistrati tributari, senza peraltro nemmeno esaurirle (basti pensare ai recenti sviluppi della fiscalità internazionale – che richiedono elevate competenze in materia di diritto internazionale ed europeo – e a quelli altrettanto complessi che derivano dall'applicazione delle norme in materia di abuso del diritto – basate su una profonda conoscenza dell'economia aziendale –, sviluppi che a volte si sovrappongono gli uni agli altri).

Il giudice tributario deve sempre porre questo ampio spettro di materie a base delle sue decisioni, poiché esse costituiscono l'indispensabile strumento per ricostruire e qualificare correttamente l'elemento fattuale del presupposto imponibile. A questo proposito è illuminante l'insegnamento di Gian Antonio Micheli, che descriveva la disciplina del tributo come "norma di secondo grado", applicandosi sempre ad un indice di ricchezza regolato da altro ramo del diritto o dalla teoria economica.

Ne discende che il corretto esercizio della funzione giurisdizionale nella materia in esame deve necessariamente giovare di un vasto bagaglio di competenze, che soltanto un Giudice dedicato a tempo pieno e in forma esclusiva a tale materia come quello già esistente, sia pure opportunamente revisionato, può garantire in modo adeguato.

Fatte queste premesse di carattere generale, l'ANTI ritiene di dover formulare alcune osservazioni sugli specifici aspetti che saranno sviluppati nei punti seguenti.

#### **4. Le modifiche alla denominazione degli organi della giustizia tributaria**

Il cambio della denominazione dei giudici tributari (previsto non soltanto nelle proposte di legge presentate nello scorso mese di gennaio ma già proposto nel disegno di legge presentato dal CNEL nel 2013), pur essendo privo di effetti sostanziali sulle competenze e sui poteri del Giudice, può essere accolto con favore per il forte valore simbolico che esso assume alla luce dell'evoluzione che ha subito la materia dal secondo dopoguerra ai nostri giorni.

In effetti, il mantenimento termine "Commissioni tributarie", sopravvissuto alla prima revisione della disciplina del contenzioso tributario disposta con D.P.R. n. 636/72 e mantenuto fino ad oggi per non dare adito a dubbi in ordine al rispetto della VI disposizione transitoria della Costituzione (che, come è noto, prevedeva il divieto di istituire nuovi giudici speciali e consentiva soltanto al legislatore ordinario di modificare la disciplina di quelli già esistenti soltanto entro cinque anni dalla sua entrata in vigore), avrebbe continuato a rievocare la fase iniziale di vita dell'organo, in cui la sua natura giurisdizionale era tutt'altro che pacifica.

Invece, il cambio di denominazione sugella una conquista ormai definitivamente acquisita anche nella giurisprudenza costituzionale, maturata non senza esitazioni a seguito di un graduale processo di adeguamento

normativo, avviato con grande cautela dalla Riforma tributaria approvata con Legge delega 9 ottobre 1971, n. 825 e proseguito attraverso un percorso che ha avuto i suoi fondamentali passaggi nel D.P.R. 3 novembre 1981, n. 739 (meglio conosciuto come "mini riforma del processo tributario") e, in modo anche maggiore, nei decreti legislativi 31 dicembre 1992, nn. 545 e 546 ancora oggi vigenti, sia pure con modifiche e integrazioni non sempre di poco conto.

Benché la modifica abbia valore puramente formale, le nuove denominazioni adottate nelle recenti proposte legislative, di "Tribunale tributario" e "Corte d'Appello tributaria", appaiono senz'altro idonee a rappresentare la più accentuata natura giurisdizionale che si intende attribuire ai nuovi organi.

La stessa valutazione positiva può essere fatta con riferimento all'impiego del termine "Magistrato" per definire i nuovi giudici tributari togati, che consente di attribuire, anche nominalmente, ai componenti degli organi giurisdizionali competenti in materia tributaria la dignità e il decoro che essi meritano al pari di ogni altro giudice.

#### **5. Il giudice onorario tributario**

Le proposte Centemero e Martinciglio inseriscono stabilmente all'interno degli organi preposti in via ordinaria all'esercizio della giurisdizione tributaria, con competenze per le liti di valore più ridotto (il cui ambito di applicazione è sensibilmente diverso nelle due proposte: tremila euro nella Centemero, più ampio ed articolato nella Martinciglio).

Tuttavia, mentre la PDL Centemero richiama per la sua disciplina il DPCM n. 116 del 23 luglio 2017 portante "Riforma organica della magistratura onoraria e altre disposizioni sui giudici di pace", la PDL Martinciglio omette questo riferimento.

In effetti, a dispetto di quanto previsto dal D.Lgs. n. 116/2017, che attribuisce al giudice onorario civile e penale "natura inderogabilmente temporanea" (articolo 1, comma 3), le proposte attualmente all'esame del Parlamento attribuiscono al giudice onorario tributario (GOT) una collocazione stabile nella struttura degli organi della relativa giurisdizione (l'articolo 6, comma 2, della PDL Martinciglio prevede addirittura l'istituzione di apposite "sezioni dei giudici tributari onorari").

Per di più, mentre l'articolo 1, comma 1, della PDL Centemero affida al Giudice onorario (articolo 1, comma 2), la competenza per le liti di valore non superiore a tremila euro, l'articolo 2, comma 2, della

PDL Martinciglio stabilisce che “dei Tribunali tributari fanno parte anche i giudici tributari onorari” e che questi sono competenti per una ben più ampia area di controversie e gli attribuisce la funzione di arbitro nel procedimento di mediazione disciplinato dall’articolo 17-bis del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 che attualmente comprende tutte le controversie di valore non superiore a cinquantamila euro.

Considerati i limiti di valore non certo trascurabili stabiliti dall’articolo 17-bis, accogliendo la soluzione adottata nella PDL Martinciglio si finirebbe per lasciare una parte notevole delle liti tributarie alla competenza di un giudice non togato, per giunta monocratico, sia pure in veste di arbitro, vedendole poi “ritornare” alla cognizione del collegio in caso di mancato perfezionamento della mediazione.

È pur vero che nella detta proposta il Giudice onorario viene selezionato per concorso, vincolato da incompatibilità più rigorose di quelle del passato e sottoposto ad una intensa attività formativa. Nondimeno, il tempo limitato dell’impegno nella funzione (5 anni), la sua possibile convivenza con altre attività ed il criterio di remunerazione, che continuerebbe ad essere correlato – come avviene oggi – al numero di cause trattate, lascia in vita tutte le perplessità sollevate con riferimento ai giudici delle odierne Commissioni tributarie.

Del resto, nell’ambito della magistratura ordinaria la figura del giudice onorario è concepita come strumento straordinario rivolto a contrastare in via temporanea un eccezionale sovraccarico dei ruoli relativi a cause di minor valore e complessità, ma mal si presta ad assorbire in via continuativa e strutturale una così numericamente cospicua (e così socialmente rilevante, perché di valore più ridotto e, presumibilmente, riguardante i contribuenti di più ridotte dimensioni) parte del carico di lavoro del Giudice tributario.

Pertanto, una modifica siffatta, oltre ad essere contraria alle posizioni espresse dall’ANTI nel passato, si porrebbe in aperta contraddizione con lo spirito delle stesse proposte legislative in cui viene introdotta, che dovrebbero avere come obiettivi primari l’indipendenza, l’imparzialità e la professionalità del giudice tributario.

Peraltro, ferma restando l’esigenza di attribuirne la competenza ad un magistrato tributario togato, andrebbe attentamente valutata, sul piano sistematico, la previsione dell’articolo 2, comma 2, lettera a), della PDL Martinciglio che affida al giudice onorario monocratico competenze sui “procedimenti di reclamo e mediazione di cui all’articolo 17-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, come modificato dalla presente legge”.

Il tema, riguardando la disciplina del processo, esorbita dalla materia che forma oggetto delle proposte in esame (limitata ai profili ordinamentali della Giurisdizione tributaria).

Tuttavia, questa modifica dovrebbe essere approfondita nei contenuti ed inquadrata nel complessivo quadro degli strumenti (amministrativi e giurisdizionali) di carattere deflattivo che attualmente è frammentato in diverse norme dell’ordinamento tributario.

In questa sede è sufficiente osservare che la stratificazione, priva di un adeguato coordinamento, di figure tra loro alquanto simili (se non altro per le finalità cui intendono far fronte) nuoce alla chiarezza e, in ultima analisi, all’efficacia del sistema.

Ed invero, la dubbia terzietà delle “strutture diverse e autonome che curano l’istruttoria” appartenenti allo stesso ufficio che ha emesso l’atto da sottoporre a reclamo (cui l’articolo 17-bis attribuisce la funzione di decidere in merito allo stesso e di governare il procedimento di mediazione), legittima ampiamente l’affidamento di tale funzione all’ipotizzato nuovo giudice tributario monocratico, sicuramente molto più affidabile (e, dunque, più risolutivo nel suo provvedimento finale) di un mediatore amministrativo non sufficientemente distante dalla parte pubblica.

Il dubbio che interviene è che in tal modo si darebbe corpo ad un procedimento molto simile, quanto agli effetti attesi, a quello già previsto per la conciliazione giudiziale e, pertanto, sarebbe oltremodo opportuno armonizzare ed unificare i procedimenti disciplinati negli articoli 17-bis e 48 del D.Lgs. n. 546/92 prevedendo per le liti di valore inferiore al limite stabilito (oggi 50.000,00 euro) un unico ed obbligatorio rimedio di mediazione/conciliazione affidandolo sì ad un giudice monocratico ma “togato” al pari del corrispondente organo collegiale.

Su questo aspetto si rinvia a quanto sarà ulteriormente osservato nel successivo punto 6.

Pur tenendo fede all’impegno di limitare la presente analisi alla ricostruzione dei soli profili sistematici del tema trattato, una considerazione si impone in chiusura di questo particolare argomento: nelle ipotesi di revisione attualmente in esame si ipotizza l’istituzione di un nuovo ordine giudiziario composto di poco meno di mille magistrati, di cui trecentonovanta magistrati onorari.

Pertanto, a questo sparuto numero di giudici “part-time” dovrebbe essere affidato il 70-80% circa delle liti pendenti.

Anche a voler prescindere dai rilievi sistematici di cui sopra, si deve dubitare fortemente dell’efficacia sul piano pratico di una simile soluzione.

## 6. Il giudice monocratico togato

L'ANTI si è ripetutamente dichiarata a favore dell'istituzione di un Giudice tributario monocratico, purché "togato", nella convinzione che la sua professionalità costituirebbe un adeguato contrappeso alla sua autonomia. Invero, Piero Calamandrei, nel suo celebratissimo *Elogio dei giudici scritto da un avvocato*, risalente al 1935, nell'esaltare il ruolo nobile ma difficile della magistratura, si richiamava alla "solitudine del giudice" per raffigurare il solco esistente tra quest'ultimo e la società civile, in modo da rappresentarne l'isolamento ma, al tempo stesso, ad esaltarne l'indipendenza. Nondimeno, nell'anzidetta prospettiva non si faceva alcuna distinzione tra il giudice monocratico e quello collegiale, che in ogni caso veniva considerato "solo" nell'esercizio della sua funzione.

D'altro canto, l'istituzione di un giudice monocratico togato, prevista nella PDL Centemero e da lungo tempo diffusa nell'ambito della magistratura ordinaria civile e penale (si pensi alla storica figura del pretore, che ha segnato in modo indelebile l'evoluzione della giurisprudenza di merito negli scorsi decenni, spingendola talvolta verso soluzioni alquanto coraggiose), non viene riprodotta nella PDL Martinciglio che, invece, attribuisce uno spettro di competenze anche più ampio al giudice onorario tributario.

A giudizio dell'ANTI, ferma restando l'esigenza di istituire un ruolo di magistrati tributari specializzati e a tempo pieno, affidare ad un giudice monocratico le controversie tributarie di minor valore sarebbe comunque auspicabile, poiché contribuirebbe a snellire la funzione giurisdizionale nella materia tributaria riservando all'organo collegiale le liti di maggior valore e complessità.

Per questo stesso motivo, analogo favore può essere manifestato con riferimento alla devoluzione al giudice monocratico della competenza per le liti in materia catastale e per i giudizi di ottemperanza, quale ne sia l'importo, nonché per quelle concernenti i procedimenti di mediazione disciplinati dall'articolo 17-bis del D.Lgs. n. 546/1992.

Suscita, invece, notevole perplessità, per la natura estremamente generica della sua previsione, il riferimento alle "controversie di valore indeterminato o indeterminabile", anch'esse affidate al giudice tributario onorario dall'articolo 2, comma 2, lettera b), della PDL Martinciglio, poiché un simile linguaggio non si addice alla materia tributaria, strutturalmente caratterizzata dal principio della tipicità delle fattispecie e della tassatività a garanzia della certezza delle situa-

zioni giuridiche delle quali i contribuenti sono parti. Anche in questo caso, per le ragioni già illustrate, si propende per l'affidamento di tali liti ad un giudice monocratico togato.

D'altra parte, la figura del magistrato di ruolo e a tempo pieno è l'unica, anche e a maggior ragione nella veste monocratica, in grado di garantire professionalità, indipendenza e continuità nell'esercizio della funzione giurisdizionale sulle liti devolute ad un organo monocratico e, tenuto conto del numero di controversie che verrebbero affidate a tale giudice, ad assorbire in modo adeguato il carico di lavoro che ne deriverebbe.

## 7. La competenza territoriale

Le proposte in esame oscillano tra l'adozione della stessa distribuzione delle competenze per territorio adottata per il giudice ordinario (circondari dei Tribunali per il primo grado e distretti di Corte d'Appello per il secondo; articolo 1, comma 3, PDL Centemero) e la concentrazione presso i capoluoghi di regione, salve speciali deroghe, delle sedi sia dei Tribunali che delle Corti d'Appello tributarie (articolo 1, comma 2, PDL Martinciglio).

Nessuna delle due soluzioni pare confacente allo scopo da raggiungere.

La prima, già prevista nell'ordinamento delle Commissioni tributarie di primo e di secondo grado disciplinate dal DPR n. 636/72, ha dimostrato in concreto problemi di efficienza per l'eccessiva frammentazione delle sedi sul territorio (che genera inefficienze ed oneri specialmente per le sedi più piccole) e per la difficoltà di individuarne gli esatti confini da parte di non addetti ai lavori (in modo particolare i contribuenti abilitati a difendersi in proprio).

La seconda, apertamente ispirata all'analoga ripartizione di competenze adottata per i giudizi amministrativo e contabile (nessuno dei quali, però, ha un secondo grado di merito), pare esporre il sistema ad un eccessivo accentramento della funzione giurisdizionale in materia di tributi, costringendo i contribuenti, specialmente i più piccoli, a un defatigante "turismo giudiziario", a meno di non istituire numerose sezioni staccate vanificando nella sostanza l'impostazione adottata.

Al contrario, la divisione su basi provinciali per il primo grado e regionali per il secondo è più semplice e si è ormai consolidata in oltre vent'anni di funzionamento, essendo rimasta in vigore senza aver generato problemi dal 1° aprile 1996 (data di effetto delle norme introdotte dai decreti nn. 545 e 546 del 1992).

Anche il CNEL, all'articolo 4, lettera c), del suo disegno di legge del 20 marzo 2013, aveva confermato questa impostazione.

Le eventuali esigenze alternative di maggiore prosimità o economicità organizzativa, ove emergenti in concreto, potrebbero essere agevolmente soddisfatte, a seconda dei casi, dall'istituzione di sezioni "staccate" o "accorpate", che, di volta in volta, si dovessero presentare.

Oltretutto, prima di disporre modifiche ai criteri di distribuzione della competenza per territorio si dovrebbe considerare che ogni cambiamento di tali criteri implicherebbe ingenti costi di riorganizzazione.

## 8. L'impegno esclusivo e a tempo pieno del giudice tributario

L'articolo 1, comma 7, della PDL Centemero codifica formalmente la posizione di "quinta magistratura autonoma, speciale e indipendente, rispetto alla magistratura ordinaria, amministrativa, contabile e militare" e sancisce l'obbligo dei magistrati di prestare giuramento (articolo 10 di entrambi gli articolati). Analogamente, la Relazione illustrativa alla PDL Martinciglio (pag. 3) definisce quella tributaria come "quarta magistratura" prevedendo l'istituzione di un "ruolo autonomo rispetto alle magistrature ordinaria, amministrativa e contabile" (articolo 1, comma 5).

Tuttavia, mentre nella Relazione illustrativa alla PDL Centemero (pag. 2) viene affermato chiaramente che l'appartenenza ai nuovi organi della giustizia tributaria è "incompatibile con qualunque altro incarico e/o iscrizione in albi professionali", nel corpo dell'articolato tale incompatibilità non viene esplicitamente codificata.

Ferma restando la necessità di ovviare a tale lacuna, sarebbe opportuno includere nel testo da approvare una previsione di maggiore dettaglio, analoga a quella contenuta nell'articolo 8 del DDL Vitale, che prevedeva l'istituzione di una nutrita serie di incompatibilità con la funzione di Magistrato tributario.

Anche la PDL Martinciglio utilizza un modello analitico molto simile a quello adottato dal DDL Vitali ma, da un lato, introduce (all'articolo 8, comma 3, lettera b) una figura di incompatibilità per "gli ecclesiastici ed i ministri di confessioni religiose" che non si rinviene nel DDL Vitali e, dall'altro, non include tra i soggetti incompatibili (come fa il DDL Vitali) gli ex dipendenti dell'Amministrazione finanziaria e gli ex appartenenti al Corpo della Guardia di Finanza.

A ben vedere, la previsione riguardante l'incompatibilità degli ecclesiastici non sembra così necessaria poiché è da escludere, in via di principio oltre che per la legge canonica (sicuramente quella del culto cattolico), che un ministro di culto assuma siffatte funzioni.

Per quanto riguarda, invece, l'inclusione tra i casi di incompatibilità degli ex dipendenti (civili e militari) dell'Amministrazione finanziaria, la previsione contenuta nel DDL Vitali (articolo 8, comma 1, lettera c) non può essere accolta poiché appare discriminatoria rispetto alla disciplina della analoga posizione del professionista che si cancella dal proprio albo di iscrizione che, invece, sarebbe legittimato ad assumere l'incarico di magistrato tributario (articolo 8, comma 1, lettera h). Pertanto, ad essa va preferita la soluzione adottata dalla PDL Martinciglio che (articolo 8, comma 3, lettere c) ed h) non esclude l'accesso di entrambe le predette categorie di "ex" nei ruoli dei magistrati tributari.

## 9. Le modalità di accesso ai ruoli della magistratura tributaria

La disciplina dei concorsi, identica per i giudici dei Tribunali e delle Corti d'Appello tributarie, è stata notevolmente rafforzata nella PDL Martinciglio rispetto alla PDL Centemero che (all'articolo 4) propone l'introduzione di una prova di esame che, a giudizio dell'ANTI, è decisamente insufficiente poiché:

- prevede il solo esame orale;
- limita le materie d'esame al diritto tributario e al diritto processuale civile.

Al contrario, l'articolo 4, comma 3, della PDL Martinciglio prevede esami scritti e orali sulle seguenti materie: diritto tributario, diritto civile, procedura civile, diritto costituzionale, diritto commerciale, ragioneria, scienza delle finanze, tecniche di redazione delle sentenze tributarie, informatica giuridica, con particolare riguardo al processo tributario telematico, ordinamento della giustizia tributaria e lingua straniera.

Nella sostanza, la proposta Martinciglio si muove nella direzione auspicata dall'ANTI, che nel suo comunicato Stampa del 30 gennaio 2019 ha evidenziato la necessità che le materie d'esame comprendano – oltre al diritto tributario e processuale civile – anche il diritto costituzionale ed europeo e le discipline economiche e contabili. Anzi, ne integra il quadro inserendo nelle prove d'esame l'accertamento di conoscenze e di tecniche desumibili dalla prassi al fine di valutare l'idoneità del giudice tributario ad assumere la propria funzione.

L'accertamento dell'idoneità iniziale non deve essere disgiunto dalla previsione di un adeguato programma di formazione diretto a mantenere nel tempo il requisito professionale riconosciuto inizialmente attraverso il concorso, analogamente a quanto è previsto in materia di formazione continua degli iscritti negli ordini professionali degli avvocati e dei dottori commercialisti ed esperti contabili.

Al fine di assicurare la competenza e la preparazione dei magistrati tributari nel delicato e importante compito di amministrare la giustizia nel settore fiscale, sia al momento del loro ingresso in servizio sia durante l'esercizio delle loro funzioni, la PDL Martinciglio stabilisce che (articolo 4, comma 9) il magistrato tributario inserito per la prima volta nel ruolo, prima di essere immesso nelle funzioni, dovrà frequentare un corso di formazione della durata di sei mesi presso una "Scuola Superiore di Formazione Tributaria" (SSFT) da istituirsi presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria e che (articolo 4, comma 10) il perfezionamento ed aggiornamento periodico della qualificazione professionale dei magistrati tributari deve essere assicurato attraverso un programma di formazione obbligatoria attuato presso la stessa SSFT.

Di certo, l'apparato formativo che si prevede di approntare è alquanto articolato ed oneroso, ma potrebbe costituire una buona base di discussione per introdurre nel sistema un valido strumento per valutare l'ammissione e il mantenimento nei ruoli dei magistrati tributari. Oltretutto, l'affidamento di questa funzione ad un ente (la SSFT) collocato nell'ambito del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, offrirebbe adeguate garanzie di affidabilità, continuità e competenza nell'erogazione del servizio formativo.

## 10. La disciplina del giudizio di legittimità

Altro tema molto dibattuto nei commenti che fino ad oggi hanno analizzato le proposte in esame, è quello del terzo grado di giudizio, oggi affidato dall'articolo 62 del D.Lgs. n. 546/92 alla Suprema Corte di Cassazione nell'ambito dell'ordinario procedimento di ricorso disciplinato dagli articoli 360 e seguenti del codice di procedura civile, in quanto compatibili con le norme sul processo tributario.

Le maggiori critiche sollevate negli ultimi anni nei confronti di questa delicata fase della giurisdizione tributaria si appuntano sul notevole numero delle

liti per le quali è stato proposto ricorso dinanzi alla Corte, che ha causato un notevole innalzamento dei tempi medi di durata, giunti a circa sette anni.

Alcune delle ipotesi di modifica formulate a questo riguardo prospettano l'adozione del modello applicato nei procedimenti dinanzi ai giudici amministrativo e contabile, entrambi articolati su due gradi di giudizio e sull'applicazione dell'ultimo comma dell'articolo 111 della Costituzione, ove si prevede che contro le decisioni del Consiglio di Stato e della Corte dei conti il ricorso in cassazione è ammesso per i soli motivi inerenti alla giurisdizione.

Al contrario, le proposte di legge in esame restano su posizioni molto più conservative. In particolare, la PDL Martinciglio (articolo 32) interviene sulla disciplina della Suprema Corte unicamente per individuare in modo formale la competenza della sua Sezione tributaria e precisarne l'oggetto estendendolo anche a materie non comprese nella giurisdizione delle attuali Commissioni né in quella dei Tribunali e delle Corti d'appello tributari di cui propone l'istituzione.

L'articolo 32 della PDL Martinciglio prevede, infatti, che la Sezione tributaria, "fatta salva la competenza delle sezioni unite", sia competente sulle liti in materia di "Tributi in genere, Tributi erariali diretti, Tributi locali, Contributi dei consorzi obbligatori, Sanzioni amministrative in materia finanziaria, tributaria e valutaria".

La PDL Centemero (articolo 33) si spinge a prevedere la divisione della Sezione tributaria in "cinque sotto sezioni, in ragione della materia (imposte sui redditi, imposta sul valore aggiunto, altri tributi, riscossione, rimborsi)" e a disciplinarne i rapporti con le Sezioni unite.

Nel suo comunicato stampa del 30 gennaio 2019, l'ANTI aveva espresso contrarietà all'ipotesi di sottoporre al giudizio delle Sezioni Unite della Corte la decisione sulle sole questioni attinenti alla giurisdizione, escludendo le altre questioni indicate nel secondo comma dell'art. 374 c.p.c., per gli effetti negativi che ne sarebbero derivati sulla garanzia di un'interpretazione uniforme e sull'unità del diritto, avuto riguardo alle strette relazioni della disciplina sostanziale dei tributi con istituti regolati in altri settori dell'ordinamento.

La complessiva sensazione che si ricava è che entrambe le proposte di legge tendono a ricondurre la Sezione tributaria della Corte all'interno della giurisdizione tributaria. In modo più diretto la PDL Centemero. Ma anche la PDL Martinciglio, pur confermando che la disciplina dell'organizzazione e del funzionamento della Sezione resta affidato alla re-

golamentazione interna della Corte di Cassazione, si muove nella stessa direzione. Benché ciò non sia al momento previsto, questo passaggio potrebbe legittimare, in futuro, la possibilità di consentire ai professionisti già abilitati alla difesa tecnica dinanzi ai giudici tributari di merito di esercitare il loro ministero anche davanti alla Suprema Corte.

### 11. Il Ministero competente

In tutte le proposte di legge esaminate si prevede di affidare l'organizzazione e la gestione dei nuovi giudici tributari alla Presidenza del Consiglio dei Ministri che già oggi esercita, a norma dell'articolo 29 del D.Lgs. n. 545/92, l' "alta vigilanza" sulle Commissioni tributarie.

Questa scelta viene motivata con l'esigenza, condivisibile, di sottrarre gli organi della giustizia tributaria al controllo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, sicuramente inidoneo, in linea di principio, a garantire l'autonomia e l'indipendenza dei magistrati tributari.

Del resto, anche gli ordinamenti delle magistrature amministrativa e contabile prevedono l'affidamento alla Presidenza del Consiglio dei Ministri dell'organizzazione e della gestione dei loro magistrati.

Si ritiene, pertanto, che tale modifica sia condivisibile.

### 12. Il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria

Il trasferimento del controllo sul Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria dal Ministero dell'Economia e delle Finanze alla Presidenza del Consiglio dei Ministri modificherà totalmente la prospettiva in cui si muovono le norme che lo disciplinano.

Queste ultime, invero, non hanno subito radicali trasformazioni ma l'assoggettamento del Consiglio di Presidenza ad una diversa autorità governativa (sicuramente più distante del Ministero delle Finanze dalla parte pubblica del processo tributario), corroborata dal rafforzamento dei poteri sanzionatori e dall'inclusione tra le relative fattispecie anche della responsabilità civile del magistrato di cui alla L. 18 del 27 febbraio 2015, rende decisamente più indipendente ed efficace la sua azione.

### 13. Entrata in vigore e disciplina transitoria

I termini di attuazione stabiliti nella PDL Centemero appaiono decisamente ottimistici e non adeguatamente coordinati tra loro.

Invero, il termine mobile stabilito dall'articolo 36, comma 1, per lo svolgimento dei concorsi pubblici

a base regionale (fissato in soli sei mesi dalla data di entrata in vigore della legge) rischia di avvicinarsi fino a sovrapporsi, a quello "a data fissa" del 30 novembre 2019 previsto dall'articolo 36, comma 2, per le nomine dei nuovi giudici. Considerando soltanto i tempi dell'iter legislativo e il doppio livello decisionale (nazionale per la legge di modifica e regionale per l'indizione dei concorsi) interessato alle fasi attuative, la scadenza prevista per la nomina sembra alquanto difficile da rispettare.

Stessa sorte potrebbe toccare all'approvazione dei regolamenti attuativi, anch'essa "schiacciata" sul termine ancor più breve del 30 giugno 2019 (data in cui potrebbe non essere nemmeno entrata in vigore la legge da attuare).

Più realisticamente (ma non ancora in misura sufficiente), l'articolo 34, comma 3, della PDL Martiniciglio stabilisce che "I tribunali tributari e le corti di appello tributarie sono insediati entro un anno dopo la data di entrata in vigore della presente legge, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri".

Tenuto conto della complessità del procedimento legislativo da affrontare, della assoluta novità della materia e del drastico se non addirittura epocale cambiamento disposto dalle nuove norme, sarebbe opportuno disciplinare un regime transitorio che garantisca un passaggio graduale al nuovo regime.

Nell'ambito di tale regime si potrebbe prevedere l'istituzione, all'interno delle esistenti Commissioni tributarie, di un giudice monocratico dotato delle competenze per valore e materia previste dall'articolo 7 della PDL Centemero.

Questi incarichi potrebbero essere assegnati a magistrati di ruolo che esercitano le funzioni di giudice tributario nelle Commissioni, ove potrebbero essere distaccati in permanenza ed ivi esercitare a tempo pieno.

A questi stessi giudici potrebbe essere pure affidata la funzione di presidenti delle singole sezioni in modo da assicurare lo spedito svolgimento dei processi fino a quando non si insedieranno i nuovi giudici.

### 14. Conclusioni

I numerosi profili di criticità e di incertezza che avvolgono la materia rendono consigliabile una complessiva rimediazione della disciplina del processo tributario e non soltanto delle norme che regolano l'ordinamento della giustizia tributaria.

Questa affermazione interpreta una aspettativa alquanto diffusa tra gli studiosi e condivisa dagli operatori del settore.

Elementi per avviare la completa revisione delle norme che regolano la giustizia tributaria si possono desumere anche dal Documento di aggiornamento 2018 al Piano Nazionale Anticorruzione recentemente pubblicato dall'ANAC (ed attualmente in pubblica consultazione), richiamato nella Relazione sulla PDL Centemero, ove viene osservato che “la composizione estremamente eterogenea delle Commissioni tributarie provinciali e regionali potrebbe essere un elemento di vulnerabilità delle stesse per pressioni di interessi impropri e, comunque, elemento tale da non garantire sempre decisioni dei contenziosi tra loro coerenti sul territorio” e si richiede “un intervento del legislatore volto a rideterminare l'ambito delle professionalità idonee a esercitare la funzione giurisdizionale attribuita alle Commissioni tributarie”.

La stessa ANAC, inoltre, sollecita una riflessione più ampia sulla “riforma dell'intero sistema della giurisdizione tributaria, al fine di riservare tale funzione a giudici in possesso di una preparazione specifica, a garanzia della imparzialità e indipendenza dell'organo giudicante e di ridefinire le regole del processo nel rispetto dei principi fissati all'art. 111 della Costituzione, anche con riferimento alle procedure deflative del contenzioso”.

In un simile contesto, la soluzione migliore sarebbe quella di approvare una dettagliata legge delega che, nel rispetto dell'art. 76 della Costituzione, fissi in modo chiaro e completo i necessari principi e criteri direttivi, assegnando al Governo termini ragionevoli per elaborare il testo di una riforma complessiva del processo tributario, e degli organi ad esso preposti, con il parere di tutte le parti interessate, la cui entrata in vigore sia differita in modo sufficiente a consentire il regolare subentro dei nuovi organi.

*Gianni Marongiu*

**L'A.N.T.I.** Associazione Nazionale Tributaristi Italiani è stata costituita il 13 giugno 1949 e, nella sua lunghissima storia, ha avuto illustri Presidenti quali: Giovanni Battista Adonnino, Ernesto D'Albergo, Epicarmo Corbino, Ignazio Manzoni, Victor Uckmar, Giuseppe De Angelis, Mario Boidi e Giovanni Marongiu. Attualmente è presieduta dal Prof. Avv. Gaetano Ragucci. L'Associazione, che ha sezioni in tutta Italia, si propone, attraverso incontri di studio, convegni e pubblicazioni, di approfondire le tematiche fiscali, sotto il profilo scientifico, ma attenta anche alle applicazioni professionali. Essa tiene, altresì, contatti con Governo e Parlamento collaborando quando richiesto allo studio e alla formazione delle leggi. L'A.N.T.I. è socia della CFE Tax Advisers Europe (Confédération Fiscale Européenne), l'unico raggruppamento Europeo di consulenti tributari che opera a livello Comunitario.

La CFE Tax Advisers Europe (Confédération Fiscale Européenne) è stata presieduta nell'anno 1982 dall'Avv. Salvatore Lecce, nell'anno 2004 dal Prof. Dott. Mario Boidi (Presidente Emerito dal 2017) ed è attualmente presieduta, per il biennio 2017-2018, dal Prof. Dott. Piergiorgio Valente, già confermato per il biennio 2019-2020.



#### SEDE LEGALE

Viale delle Milizie, 14 • 00192 Roma • Tel. 06.3215084 • Fax 06.32507485

**Sito Internet: [www.associazionetributaristi.it](http://www.associazionetributaristi.it)**

#### PRESIDENZA

Piazza del Liberty, 8 • 20121 Milano • Tel 02.76021098 • Fax 02.799810

E-mail: [presidenza@associazionetributaristi.it](mailto:presidenza@associazionetributaristi.it)

#### SEGRETERIA NAZIONALE E TESORERIA NAZIONALE

Viale delle Milizie, 14 • 00192 Roma • Tel. 06.3215084 • Fax 06.32507485

E-mail: [segrgenerale@associazionetributaristi.it](mailto:segrgenerale@associazionetributaristi.it) • [tesoreria@associazionetributaristi.it](mailto:tesoreria@associazionetributaristi.it)