

LA NUOVA GIUSTIZIA TRIBUTARIA E i doveri del legislatore

Franco Gallo

Credo che gli addetti ai lavori siano un po' tutti d' accordo nel ritenere maturi i tempi per procedere a una revisione organica del sistema di giustizia tributaria. Esistono, infatti, i presupposti teorici e pratici per riprendere un' iniziativa riformatrice diretta a portare il processo tributario nell' alveo del giusto processo quale configurato dall' art. 111 della Costituzione. L' obiettivo principale dovrebbe essere quello di trasformare il giudice speciale tributario in un giudice a tempo pieno, professionalmente competente, con un trattamento economico dignitoso e, soprattutto, rispondente ai principi di imparzialità, terzietà e indipendenza. La centralità del Parlamento. Se si vuole togliere il processo tributario dalle secche di un processo di incerta e ibrida natura, non si può continuare a sperare, come sinora si è fatto, nell' evoluzione della giurisprudenza costituzionale e della Corte di cassazione, oppure, in interventi parziali e sporadici di un legislatore occasionale. Bisogna prendere il toro per le corna e rimettere finalmente a un legislatore bene intenzionato e bene indirizzato il compito di riformare il processo tributario e l' attuale struttura delle Commissioni. Non va dimenticato, del resto, che tutte le volte in cui si è realizzato un maggiore avvicinamento del processo tributario a un modello "forte" di processo le tappe più importanti sono state segnate proprio dal legislatore sulla spinta degli stessi operatori e della dottrina processual-tributaristica, piuttosto che dalla Cassazione o dal giudice costituzionale. I giudici si sono finora accontentati di operare, nell' attesa di un intervento legislativo risolutore, solo nell' ambito di un modello "flessibile" di processo, non contestandolo in nome dell' articolo 111, ma limitandosi a segnare i confini della giurisdizione tributaria e ad assicurare la coerenza e la sopravvivenza di essa presso un giudice speciale di incerta origine. Si può dunque dire che, allo stato attuale, si è in presenza di una situazione che definirei di assestamento o equilibrio instabile, in cui, sull' abbrivio della generale disciplina prevista dal decreto n. 546 del 1992, il processo tributario si sta via via affinando, ma è ancora alla ricerca di sicuri e solidi parametri di legalità



costituzionale cui ancorarsi. Spetta, perciò, al legislatore svegliarsi da un letargo che, salvo limitati interventi, dura ormai da più di venti anni. Un incentivo alla parificazione L' irrobustimento delle garanzie costituzionali processuali, conseguente all' entrata in vigore del nuovo art. 111 Cost., dovrebbe costituire un incentivo per completare il processo di parificazione al giudizio civile e, contemporaneamente, per evitare al giudice delle leggi di fare ricorso per giustificare la legittimità di molte norme tanto ai ben noti principi della cosiddetta "tutela differenziata", della "specificità della materia" e della "modulabilità e diversificabilità" dei procedimenti giurisdizionali, quanto al noto adagio "assolutorio" della "discrezionalità legislativa non (manifestamente) irragionevole". È, infatti, sulla base di questi assiomi che finora la Corte costituzionale ha ritenuto legittimo che la tutela dinanzi alle Commissioni tributarie possa essere inferiore o, comunque, diversa rispetto a quella garantita dagli altri giudici dell' ordinamento interno. Dietro questa giurisprudenza c' è evidentemente l' idea che, con la vigenza dell' art. 111, "nulla è cambiato". C' è l' idea che il riferimento al giusto processo evidenzia principi già impliciti negli artt. 24, 3 e 101 della Costituzione, senza innovare granché rispetto a essi. La Corte, mossa dalla giusta preoccupazione di non mettere in crisi l' attuale assetto della giustizia tributaria, ha perciò continuato, salvo alcune necessarie eccezioni, a percorrere una via improntata a una "discrezionalità valutativa" ispirata, nella sostanza, alla tesi della portata meramente ripetitiva dell' art. 111. Le tre regole fondamentali La mia opinione è, invece, che la consacrazione costituzionale del principio del "giusto" processo ha avuto l' effetto di fissare una direttiva generale di interpretazione che sintetizza le tre regole fondamentali del contraddittorio, della parità delle armi e della imparzialità e terzietà del giudice. Queste regole, pur essendo preesistenti e desumibili in via interpretativa dalla stessa Costituzione, con l' art. 111 sono state incorporate nella Costituzione e sono diventate esse stesse norme costituzionali. Per come sono scritte e per come vanno lette - si tenga presente che i principi del "contraddittorio" e della "parità delle parti" sono indicati dallo stesso art. 111 come connessi allo svolgimento di "ogni" processo - esse dovrebbero considerarsi ormai oggettivizzate nell' ordinamento fino a creare un sistema normativo costituzionale sganciato e autonomo rispetto agli artt. 3 e 24 della Costituzione e, comunque, integrativo di tali articoli. Il che, se non fa venir meno d' emblée la "specificità" che giustifica la specialità della giurisdizione tributaria, costituisce comunque un' ulteriore spinta ad accelerare il processo di parificazione del giudizio tributario a quello civile, ad accogliere una nozione di interesse fiscale come interesse congiunto del fisco e del contribuente (e non della sola amministrazione finanziaria), a eliminare le più macroscopiche anomalie rispetto al principio del contraddittorio e della parità delle parti e, soprattutto, a dare un più soddisfacente assetto ordinamentale alle Commissioni tributarie sotto il profilo dei richiamati principi di imparzialità, terzietà e indipendenza. La non professionalità dei giudici, in effetti, è uno specifico e, nello stesso tempo, il maggiore difetto del processo tributario. Tutto ciò rende ancora più scottante il problema generale di come realizzare la riforma della giurisdizione tributaria nel rispetto di tali principi e nell' ottica del giusto processo. Il rischio di aggravare la crisi Mi limito a rilevare al riguardo che la soluzione di attribuire tale giurisdizione a

sessioni specializzate dell' autorità giudiziaria civile - portata avanti da un recente progetto di legge che è rimasto giacente presso la competente Commissione parlamentare della passata legislatura - aggraverebbe l' attuale crisi della giustizia ordinaria, travolgendola con migliaia di nuovi processi dall' elevato profilo tecnico. Meglio è la soluzione indirizzata pragmaticamente verso una riforma che si limiti a completare il graduale processo di adeguamento del processo tributario al più evoluto schema del processo civile. Si tratterebbe di trasformare gli attuali giudici speciali in magistrati tributari a tempo pieno, al cui ruolo accedere previo concorso. Alla stessa stregua, insomma, di ciò che avviene per l' Autorità giudiziaria ordinaria e per quella amministrativa e di ciò che si è fatto anche per i Tar all' atto della loro istituzione. È inutile dire che queste modifiche non dovrebbero richiedere la procedura di revisione costituzionale, dato l' orientamento consolidato del giudice delle leggi a considerare le nuove Commissioni come un prolungamento delle "vecchie" in base ai principi della "revisionabilità perpetua" del giudice speciale tributario. Attraverso questa via si eliminerebbe anche l' irragionevole disparità, all' interno dello stesso organo giudiziario, tra i componenti laici e quelli togati, disparità che attualmente consegue dalla riserva solo a questi ultimi di qualificate funzioni organizzative e giurisdizionali. Verrebbe meno quell' inferiorità ontologica del giudice laico rispetto a quello togato che pervade tutto il vigente sistema del contenzioso tributario e che ha fatto sorgere il dubbio ad alcuni di incostituzionalità della relativa disciplina. Il ruolo della maggioranza La speranza è che la maggioranza politica torni a riflettere su questi delicati temi, nella consapevolezza che la strada maestra verso un "giusto processo" è stata già imboccata, ma non è ancora del tutto percorsa e non potrà che essere conclusa dal legislatore. A costo di essere ripetitivo, devo dire che dopo tanti anni non si può non arrivare alla conclusione cui erano giunti nel passato maestri del diritto processuale non solo tributario quali Gian Antonio Micheli, Enrico Allorio, Enzo Capaccioli e Virgilio Andreoli, e cioè che la direzione verso la quale muoversi dovrebbe compendiarsi nelle seguenti due richieste: da una parte, la richiesta di un' attuazione rigorosa dei principi di indipendenza, terzietà e imparzialità che consenta di mantenere una giurisdizione speciale dove conti più il diritto che la tecnica; dall' altra, la richiesta di realizzare una più attenta disciplina del contraddittorio e, in particolare, del regime delle prove ammesse e della tutela cautelare, che riduca gli spazi della cosiddetta "tutela differenziata" e consenta una migliore comparabilità dei diversi istituti processuali. Il raggiungimento di questo traguardo non sarà facile. Ma non ci si può più accontentare di una giurisdizione che, come avviene ora, oscilla inerzialmente tra la discrezionalità episodica del legislatore, le oggettive difficoltà di comunicazione tra diversi sistemi processuali e la necessità di rispettare i principi processuali costituzionali a valenza assoluta. Ex presidente della Corte costituzionale © RIPRODUZIONE RISERVATA.