



Diritto Tributario

L'organizzazione del CPGT: l'ufficio ispettivo; il massimario nazionale di Raffaele Tuccillo

di [Raffaele Tuccillo](#)

24 luglio 2023

Sommario:

Con questi interventi completiamo la pubblicazione degli atti del Convegno presso l'Università Bocconi di Milano il 27 giugno scorso sul tema dell'autogoverno della giustizia tributaria.

Sommario: 1. La legge n. 130 del 2022 e le attribuzioni del Consiglio di presidenza. – 2. Il ruolo e l'attività del Consiglio nella prima applicazione della legge n. 130 del 2022. – 3. Il rapporto con il Ministero dell'economia e delle finanze. – 4. Il nuovo ufficio ispettivo – 5. L'Ufficio del Massimario nazionale. – 6. Note conclusive.

1. La legge n. 130 del 2022 e le attribuzioni del Consiglio di presidenza

Il testo della riforma della giustizia e del processo tributario, definitivamente approvato con legge 31 agosto 2022, n. 130, pur non introducendo tutte le auspicate modifiche al ruolo e all'attività del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, incide in modo rilevante sui suoi

compiti e sulle sue attribuzioni.

Mentre, anche se con qualche perplessità, può immaginarsi che la riforma organica della giustizia tributaria sia legata al Piano nazionale di resistente e resilienza, difficilmente può pensarsi che analoga conclusione sia riferibile alla riforma dell'organo di autogoverno alla quale non si fa riferimento nella Milestone M1C1-35. Negli ultimi anni, il Consiglio di presidenza ha dovuto affrontare numerose e complesse problematiche – dall'emergenza Covid alla gestione delle procedure di mobilità orizzontale e verticale, al processo tributario telematico per citarne solo alcune – le sfide e gli impegni che lo interesseranno nel prossimo futuro appaiono, se possibile, più impegnativi e complessi in quanto, da un lato, diverse delle attività ordinariamente svolte seguiranno regole nuove o comunque diverse da quelle in precedenza applicate e, dall'altro, il Consiglio dovrà attuare le innovazioni introdotte dalla riforma.

Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria è l'organo di autogoverno della giustizia tributaria, fondamentale presidio dell'autonomia e della indipendenza della magistratura tributaria. L'importanza del Consiglio è particolarmente avvertita nella giustizia tributaria in considerazione dello stretto legame tra la stessa magistratura e il Ministero dell'economia e delle finanze.

La Corte di giustizia UE ha, in più occasioni, affermato che il requisito dell'indipendenza, “è essenziale per il buon funzionamento del sistema di cooperazione giudiziaria costituito dal meccanismo di rinvio pregiudiziale”; tale requisito, in particolare, comporta che le funzioni siano esercitate “senza soggiacere a vincoli gerarchici o di subordinazione nei confronti di alcuno e senza ricevere ordini o istruzioni di qualsivoglia origine” e si traduce: lungo un versante “esterno”, nella “inamovibilità”, principio in base al quale i giudici possono continuare ad esercitare le proprie funzioni “finché non abbiano raggiunto l'età obbligatoria per il collocamento a riposo o fino alla scadenza del loro mandato, qualora quest'ultimo abbia una durata determinata”, salve le eccezioni giustificate “da motivi legittimi e imperativi, nel rispetto del principio di proporzionalità”, come ad esempio nel caso di rimozione discendente da illeciti disciplinari e nel rigoroso rispetto del principio di legalità; lungo un versante “interno”, nella “imparzialità”, intesa come equidistanza rispetto alle parti della controversia ed ai loro rispettivi interessi in rapporto all'oggetto di quest'ultima. Questo aspetto, precisa la Corte, “impone il rispetto dell'obiettività e l'assenza di qualsivoglia interesse nella soluzione della controversia all'infuori della stretta applicazione della norma giuridica” (cfr. Corte di giustizia UE, 13 giugno 2017, C-258/14, *Florescu*; 27 febbraio 2018, C-64/16, *Associação Sindical dos Juízes Portugueses*, in *Foro amm.*, 2018, 163; 7 febbraio 2019, C-49/18, *Escribano Vindel*; 19 novembre 2019, C-585/18, C-624/18 e C-625/18, *A.K.*).

Nel caso della giustizia tributaria, come noto, la Direzione della giustizia tributaria, organo che sovrintende l'operato delle Corti, è inquadrata nel Dipartimento delle Finanze, rientrante nel Ministero dell'economia e delle finanze. Ciò al pari della Direzione Agenzie ed Enti della Fiscalità, la quale in sintesi coordina e monitora l'attività dell'Agenzia delle Entrate. Si tratta di una commistione di competenze che coinvolge la funzione giurisdizionale, le azioni del potere esecutivo, l'organo di autogoverno, nonché, nella sostanza, una delle parti del processo tributario, amministrazione da cui promanano gran parte degli atti impugnati. La riforma in questione non è andata nella auspicata direzione di superare il citato problema ordinamentale, anzi la riforma del 2022 e i successivi interventi legislativi (art. 20, commi da 2 bis a 2 sexies d.l. n. 44 del 2023, convertito con modificazioni in l. n. 74 del 2023) hanno determinato un consistente rafforzamento delle strutture del Ministero che si occupano della giustizia tributaria.

Sarebbe stato utile operare, quantomeno, un maggiore rafforzamento del Consiglio dotandolo di un ruolo autonomo del personale, indipendente da quello del Ministero, rafforzando al tempo stesso la presenza di giudici tributari all'interno delle strutture dedicate allo svolgimento di attività amministrative e istituzionali relative alla giustizia tributaria (ufficio studi, servizio per l'informatica, addetti al segretariato).

In ogni caso, il legislatore è intervenuto espressamente sulle funzioni del Consiglio di presidenza, come disciplinate da d.lgs. n. 545 del 1992, prevedendo al suo interno la costituzione di uno specifico ufficio ispettivo, il cui rafforzamento dell'autonomia contabile e disciplinare-ispettiva consente indirettamente di tutelare l'indipendenza dei giudici, che la riforma ha strutturalmente inquadrato come dipendenti del Ministero. Tale rafforzamento, come evidenziato in dottrina, non appare tuttavia in grado di superare una modalità governativa, condizionata dall'impronta amministrativa, che continuerà a reclutare i propri giudici per il tramite del Ministero.

2. Il ruolo e l'attività del Consiglio nell'applicazione della legge n. 130 del 2022

Il Consiglio di presidenza, come rilevato, è chiamato a un rilevante sforzo e a una consistente attività in relazione alla citata riforma.

Nei rapporti tra legge n. 130 del 2022 e Consiglio di presidenza si possono immaginare alcuni effetti diretti, in tutte le ipotesi in cui il legislatore attribuisce espressamente taluni compiti ovvero obbliga il consiglio a svolgere determinate attività, e altri indiretti, in tutte le ipotesi in cui il legislatore intervenendo sulla disciplina previgente obbliga il consiglio a modificare precedenti delibere o regolamenti.

Sarà inoltre fondamentale che il Consiglio continui e incrementi l'attività di interlocuzione con gli altri organi di autogoverno (in *primis* il CSM, in considerazione della circolare adottata da tale organo in data 13 aprile 2022, con cui ha apportato rilevanti modifiche alla disciplina in tema di “*incarichi extragiudiziari ed esercizio delle funzioni di giudice tributario*”, con specifico riferimento all'attività svolta dai giudici ordinari in relazione alla loro attività di giudici tributari) e con il Ministero dell'economia e delle finanze, tenuto a una serie articolate di attività idonee a incidere sull'attività dei giudici e dei magistrati tributari.

Nel dettaglio, a carico del Consiglio sono state previste le seguenti attività:

- svolgere alcuni adempimenti legati al nuovo concorso per l'assunzione di magistrati tributari con decorrenza già dal 2023;
- definire i criteri e le modalità per garantire con cadenza periodica, la formazione continua e l'aggiornamento professionale dei giudici e dei magistrati tributari (art. 1, comma 1, lett. g);
- attivare e disciplinare il nuovo ufficio ispettivo nominandone i componenti (art. 1, comma 1, lett. q);
- attivare e disciplinare il nuovo ufficio del massimario nazionale, nominandone i componenti (art. 1, comma 1, lett. r);
- adeguare la disciplina esistente alle nuove regole e alla tempistica per l'assegnazione dei giudici e dei magistrati tributari nello stesso o in diverso incarico, anche con riferimento alla attività di vigilanza del Consiglio e al giudizio di demerito che dovrà esprimere nei confronti dei giudici e dei magistrati tributari nel caso in cui ricorrano le condizioni descritte all'art. 1, comma 1, lett. p), n. 5);
- concludere l'iter connesso al transito dei magistrati ordinari e delle altre giurisdizioni nella giurisdizione tributaria.
- con una previsione molto criticata dai primi commentatori e dalle associazioni rappresentative dei giudici tributari, il legislatore ha previsto (art. 1, comma 12) che, entro il 31 gennaio 2023, il Consiglio è tenuto individuare le sedi delle Corti di giustizia tributaria nelle quali non è possibile assicurare l'esercizio della funzione giurisdizionale in applicazione dell'art. 11, comma 2, d.lgs. n. 545 del 1992, al fine di assegnare d'ufficio alle predette sedi, in applicazione non esclusiva, giudici tributari appartenenti al ruolo unico di cui all'art. 4, comma 39-bis, l. n. 183 del 2011;
- adottare, come fatto, un nuovo regolamento elettorale;

- prevedere una maggiorazione di indennità per il personale (art. 1, comma 15, l. n. 130 del 2022, ai sensi del quale, il Consiglio, nell'ambito della propria autonomia contabile e a carico del proprio bilancio, individua le misure e i criteri di attribuzione della maggiorazione dell'indennità di amministrazione e della retribuzione di posizione di parte variabile in godimento del personale dirigenziale e non dirigenziale del Ministero assegnato, avuto riguardo alla natura e alla tipologia delle attività svolte).

3. Il rapporto con il Ministero dell'economia e delle finanze

Come anticipato, la riforma attribuisce al Consiglio di presidenza numerosi compiti, ma nella fase attuativa della riforma un ruolo centrale è comunque svolto dal Ministero dell'economia e delle finanze.

Il Consiglio dovrà svolgere costanti interlocuzioni con il Ministero, al fine di verificare che gli atti di sua competenza siano coerenti con le esigenze dei magistrati e dei giudici tributari nonché rispettosi delle prerogative istituzionali dello stesso Consiglio.

A titolo esemplificativo: la ridefinizione della geografia giudiziaria delle Corti giudiziarie di primo e secondo grado; gli adempimenti sottesi all'indizione del concorso per la nomina a magistrato tributario; il rapporto tra l'attività di massimazione da parte dell'Ufficio del massimario nazionale e la gestione della banca dati da parte del Ministero (nuovo art. 24, commi 3 e 4, d.lgs. n. 545 del 1992); il rapporto tra i due nuove uffici dirigenziali di livello non generale aventi funzione in materia di *status* giuridico ed economico dei magistrati tributari e di organizzazione e gestione delle procedure concorsuali prima e il nuovo Dipartimento e le strutture del Consiglio.

Occorre ancora che il Consiglio vigili e segnali eventuali disfunzioni derivanti dall'applicazione della riforma a cominciare dall'art. 1, comma 1, lett. n), numero 2.2), in tema di riduzione dell'età di cessazione dell'incarico dei componenti delle corti di giustizia tributaria, nonché verifichi che sia correttamente determinata da parte del Ministero la misura del compenso variabile spettante al presidente, al presidente di sezione e al giudice per le controversie di competenza del giudice monocratico. Sul punto, in realtà, in conformità con le osservazioni delle Associazioni rappresentative dei giudici e dei magistrati tributari, il Consiglio ha adottato un parere critico verso la bozza di DPCM proposta dal Ministero, evidenziando che i compensi, oltre ad essere inadeguati in senso assoluto, non tengono in alcuna considerazione le modifiche del costo della vita e l'incremento dell'attività lavorativa derivata anche per effetto della l. n. 130 del 2022 (in particolare: abolizione del trattamento premiale di cui all'art. 37 d.l. n. 98 del 2011 e del comma

3-ter dell'art. 12 d.l. n. 16 del 2012; invarianza dei compensi variabili rimasti i medesimi già determinati dal d.m. del 24.3.2006 e tenuti fuori da meccanismi perequativi di rivalutazione; mancata previsione di compensi aggiuntivi per i provvedimenti assunti sulle istanze cautelari di sospensione dell'atto impugnato; esiguità del rimborso spese forfetario di euro 1,50 e comunque mancata previsione di analogo rimborso per i giudici tributari residenti in Regioni diverse da quelle della Corte di giustizia di appartenenza).

La riforma introduce una serie articolata di novità ordinamentali e processuali e solo con il costante dialogo tra le istituzioni e ascoltando le istanze e le esigenze dei giudici e delle relative associazioni di categoria sarà possibile attuare, nel modo migliore possibile, una riforma che ha inciso in maniera profonda su un sistema efficiente e con elevate professionalità acquisite in anni di esperienza sul campo.

4. Il nuovo ufficio ispettivo

L'art. 24 del d.lgs. n. 545 del 1992 elenca le attribuzioni del Consiglio di presidenza. Il secondo comma della disposizione, nella sua versione vigente anteriormente alle modifiche apportate dalla l. n. 130 del 2022, prevede una specifica attività di vigilanza del Consiglio sul funzionamento dell'attività giurisdizionale delle Corti di giustizia tributaria e la possibilità per lo stesso Consiglio di disporre ispezioni nei confronti del personale giudicante, affidandone l'incarico ad uno dei suoi componenti.

L'attività ispettiva è quindi svolta, nella prospettiva del legislatore del 1992, tramite una delega operata dal Consiglio a uno dei suoi componenti. Lo svolgimento secondo le citate modalità la rende difficilmente efficace e comunque subordinata a una valutazione casistica operata nella singola seduta e con riferimento alla specifica attività. Con la riforma è stato eliminato l'inciso "affidandone l'incarico ad uno dei suoi componenti" ed è stato istituito un nuovo ufficio ispettivo all'interno del Consiglio.

In particolare, vengono introdotti dal n. 2 della lettera q) del comma 1 dell'art. 1, due nuovi commi all'art. 24, i commi 2-*bis* e 2-*ter*.

Con il comma 2-*bis*, al fine di garantire l'esercizio efficiente delle attribuzioni di vigilanza sul funzionamento dell'attività giurisdizionale delle corti di giustizia tributaria, presso il Consiglio di presidenza è istituito, con carattere di autonomia e indipendenza, l'Ufficio ispettivo, il quale può svolgere, con il supporto della Direzione della giustizia tributaria del Dipartimento delle finanze, attività presso le corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, finalizzate alle verifiche di competenza.

In luogo, quindi, di una delega a un singolo componente del Consiglio, il legislatore ha istituito un nuovo ufficio, evidenziandone i profili dell'autonomia e indipendenza, con carattere di stabilità, cui sono assegnati sei magistrati o giudici tributari, tra i quali è nominato un direttore.

Al successivo comma 2-ter si prevede che i componenti dell'Ufficio ispettivo sono esonerati dall'esercizio delle funzioni giurisdizionali presso le Corti di giustizia tributaria.

L'art. 8, comma 2, della legge in esame prevede che le disposizioni di cui all'art. 1, comma 1, lettere q) e r), si applicano a decorrere dal 1^o gennaio 2023. L'attività di vigilanza sui giudici tributari è prevista nel *"Regolamento per il procedimento disciplinare nei confronti dei componenti delle Commissioni tributarie regionali e provinciali"* (delibera n. 2980/2015), integrato con la modifica dell'art. 15 apportata dalla Delibera n. 739/2021. L'unica disposizione ivi contenuta diretta disciplinare la vigilanza sui giudici tributari è prevista alla sezione I, art. 1, dove si prevede che il Consiglio di presidenza vigila sul funzionamento delle corti di giustizia tributarie e può disporre le ispezioni affidandone l'incarico ad uno o più dei suoi componenti. Il secondo comma attribuisce poi compiti di vigilanza al presidente delle Corti di giustizia tributarie di secondo grado sulla attività giurisdizionale delle corti di giustizia di primo grado aventi sede nella circoscrizione della stessa e sui loro componenti. Il presidente di ciascuna corte di giustizia tributaria esercita la vigilanza sugli altri componenti. La disposizione riprende nella sostanza il contenuto dell'art. 15 d.lgs. n. 545 del 1992.

Ne discende una struttura piramidale a controllo diffuso.

Il Consiglio, con la delibera n. 440/2023 ha approvato il regolamento per l'istituzione dell'ufficio ispettivo, con il primario compito di svolgere attività presso le Corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado, finalizzate alle verifiche di rispettiva competenza. L'ufficio, composto da 6 componenti, in carica per sei anni non rinnovabili, esonerati dalle funzioni giurisdizionali tributarie, svolge funzioni di controllo dell'operato dei soggetti appartenenti alla giustizia tributaria, nei limiti posti dalla legge a salvaguardia dell'esercizio delle funzioni giurisdizionali, mediante attività di accertamento imparziale ed obiettivo di situazioni e comportamenti oggetto di segnalazione o rilevati in via autonoma, nonché della regolarità delle condotte tenute nell'adempimento dei doveri d'ufficio.

L'importanza dell'attività di vigilanza compiuta dal Consiglio di presidenza e delle funzioni svolte dall'ufficio ispettivo appaiono notevoli, non solo nella prospettiva di un eventuale giudizio disciplinare, ma anche in relazione al giudizio di demerito che il Consiglio di presidenza esprime in caso di sanzione disciplinare ovvero nel caso in cui il rapporto annuo tra il numero dei

provvedimenti depositati oltre il termine di trenta giorni a decorrere dalla data di deliberazione e il totale dei provvedimenti depositati dal singolo candidato sia pari o superiore al 60 per cento (nuovo art. 11 d.lgs. n. 545 del 1992). Giudizio di demerito che incide sulle progressioni di carriera e sulle varie vicende relative alla vita professionale del giudice o del magistrato tributario (procedura di interpello di cui all'art. 1, comma 6; assegnazione al medesimo o a diverso incarico per trasferimento dei componenti delle corti di giustizia tributaria).

Poste tali premesse, la nuova legge introduce anche il criterio mediante il quale determinare il compenso spettante ai giudici tributari componenti l'ufficio ispettivo, precisando trattarsi di un compenso sostitutivo di quello previsto dall'art. 13 d.lgs. n. 545 del 1992 e corrispondente alla metà dell'ammontare più elevato corrisposto nello stesso periodo ai giudici tributari per l'incarico di presidente di corte di giustizia tributaria.

5. L'Ufficio del Massimario nazionale

L'art. 1, comma 1, lett. r) della l. n. 130 del 2022 ha inserito, dopo l'art. 24 d.lgs. n. 545 del 1992, l'art. 24 bis, rubricato "Ufficio del Massimario nazionale", con il compito di rilevare, classificare e ordinare in massime le decisioni delle corti di giustizia tributaria di secondo grado e le più significative tra quelle emesse dalle corti di giustizia tributaria di primo grado.

Il Consiglio di presidenza ha quindi adottato, con delibera n. 158/2023 (pubblicata sul sito istituzionale del Consiglio in data 28.2.2023), il regolamento attuativo dell'Ufficio del massimario nazionale, attribuendogli, tra gli altri, i seguenti compiti: rilevazione, classificazione e riordino in massime delle decisioni emesse dalle corti di giustizia tributaria di secondo grado e di quelle più significative emesse dalle corti di primo grado tenuto conto di specifici criteri selettivi (nuova questione o nuova normativa priva di giurisprudenza; questione interpretativa controversa; mutamento di indirizzo giurisprudenziale; fattispecie di rilevante interesse); gestione e implementazione della banca dati di giurisprudenza di merito nazionale di cui all'art. 24 bis, comma 4, d.lgs. n. 545 del 1992, relazionandosi con continuità e avvalendosi del supporto dell'ente gestore dei servizi informatici del sistema informativo della fiscalità del Ministero; coordinamento e supervisione delle attività di massimazione effettuate, a seguito di stipula di appositi protocolli, dagli enti che hanno contribuito alla realizzazione della banca dati di giurisprudenza di merito e conseguente caricamento in banca dati delle massime redatte; collaborazione e supporto all'attività della istituenza Scuola Superiore della Giustizia Tributaria. L'Ufficio è composto da 15 componenti e un direttore, con esonero facoltativo dalle funzioni giurisdizionali tributarie e con durata quinquennale decorrente dalla loro nomina (l'incarico non è rinnovabile).

L'ufficio del Massimario svolge un ruolo centrale per gli operatori e per i giudici, in quanto consente di garantire la conoscenza o la conoscibilità dei precedenti della giurisprudenza di merito e la loro diffusione. Costituisce, pertanto, un fondamentale strumento per evitare i c.d. contrasti sincronici casuali e per contribuire alla calcolabilità del diritto, agevolando le attività dei giudici e dei magistrati tributari nonché di tutti gli operatori del diritto. In prospettiva, l'istituzione dell'Ufficio appare in linea con gli obiettivi del PNRR e, quindi, con la riduzione dell'arretrato o, più precisamente, funzionale ad evitare la formazione di nuovo arretrato.

In considerazione del ruolo dell'Ufficio appare senz'altro fondamentale ragionare sul rapporto tra le attività di sua competenza e il progetto Prodigit, il quale si occupa progetto sperimentale a supporto della giustizia tributaria: dalla digitalizzazione dei servizi alla creazione dell'hub del GT; dalla prevedibilità delle decisioni alla competitività del comparto; tecnologie ICT ed AI al servizio di contribuenti, difensori, giudici. Il progetto si propone di attuare un importante processo di innovazione della giustizia tributaria, con il supporto della tecnologia digitale e della intelligenza artificiale, ed è volto a realizzare un miglioramento della trasparenza e della efficienza della stessa mediante cinque linee di intervento specifiche, che si aggiungono a tre linee di intervento trasversali:

- 1) digitalizzazione dei processi interni del CPGT;
- 2) reingegnerizzazione del sito istituzionale del CPGT;
- 3) implementazione della banca dati nazionale di giurisprudenza di merito;
- 4) realizzazione di un modello di giustizia predittiva;
- 5) creazione sperimentale del laboratorio del giudice tributario denominato Tribhub.

Il coordinamento tra il prodotto delle attività realizzate con il Prodigit e l'attività del Massimario appare di rilievo centrale, anche al fine di garantire lo svolgimento delle complesse attività del Massimario, tenendo conto dell'elevato numero delle sentenze annualmente depositate dalle Corti di giustizia tributaria e la connaturale esigenza di avere un prodotto di qualità elevata. Al tempo stesso, occorrerà garantire un adeguato supporto locale all'attività del Massimario nazionale in relazione all'eccellente lavoro fino a poco tempo fa svolto dai Massimari regionali, illogicamente eliminati dalla riforma.

6. Note conclusive.

Il legislatore ha introdotto una consistente riforma della giustizia tributaria, modificando tra l'altro la struttura della giustizia tributaria, le modalità di reclutamento dei giudici e, in

prospettiva, le relative piante organiche e circoscrizioni giudiziarie.

Il Pnrr non prevedeva una necessaria riforma organica della giustizia tributaria, con la creazione di un giudice professionale e la fine dell'attuale assetto, ma che si migliorasse l'efficienza del sistema della giustizia tributaria e si eliminasse l'arretrato presente in Corte di cassazione. La creazione dell'Ufficio ispettivo e del Massimario nazionale, effettivamente, sembrano andare verso quella direzione, ma maggiore spazio e tutela andrebbero garantiti alle professionalità oggi esistenti nella giustizia tributaria maturate in numerosi anni di esperienza, sia in termini economici che di status, anche se, a differenza degli altri d.d.l. presentati in Parlamento, la riforma ha almeno il merito di mantenere tutti i giudici in servizio fino alla naturale cessazione del rapporto.

In ogni caso, essendo rimasto immutato il rapporto tra Ministero e giustizia tributaria, non appare ulteriormente procrastinabile un rafforzamento dell'organo di autogoverno della giustizia tributaria fondamentale presidio dell'autonomia e della indipendenza della magistratura tributaria, mediante la formazione di un ruolo autonomo del personale e di un generale rafforzamento della relativa struttura, nella consapevolezza che l'organo dovrà svolgere un ruolo non solo esecutivo ma anche proattivo con il Ministero e le autorità politiche competenti al fine di contribuire al miglioramento della giustizia tributaria e dello status giuridico ed economico dei giudici e dei magistrati tributari.
