



*Rivoluzione verde e transizione ecologica. Obsolescenza programmata e sua
“insostenibilità”*

di ANNAGRAZIA TOMASI

SOMMARIO: 1. IL CONTESTO: ECONOMIA CIRCOLARE E TRANSIZIONE ECOLOGICA. – 2. PNRR E OBIETTIVI DI SVILUPPO SOSTENIBILE. – 3. LA NUOVA DISCIPLINA SULLA VENDITA DEI BENI DI CONSUMO. DURABILITÀ E RIPARABILITÀ DEL BENE. – 4. LA TECNOLOGIA COME STRUMENTO DI INQUINAMENTO E DI RISCHIO: IL CONTRASTO ALLE TECNICHE DI OBSOLESCENZA PROGRAMMATA. – 5. CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE. PROSPETTIVE *DE IURE CONDENDO*.

Abstract

The paper analyses the problem of planned obsolescence especially in the sale of smart goods taking into account the role of European Union.

European law favours more sustainable products, better consumer rights and longer durability of goods with a view to an ecological transition towards climate neutrality and the circular economy.

The Italian Recovery and Resilience Plan translates this opportunity into action. Italy's Plan has responded to the economic and social impact of the pandemic, facing the environmental, technological and social challenges of our time.

1. Il contesto: economia circolare e transizione ecologica. La sfida di progettare e realizzare un mondo sostenibile, che fino a qualche anno fa poteva apparire come un'utopia, si è tramutata in un concreto obiettivo da perseguire.

Il 25 settembre 2015, le Nazioni Unite hanno approvato l'Agenda Globale per lo sviluppo sostenibile e i relativi Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (*Sustainable Development Goals-SDGs*), entrati poi in vigore a livello internazionale il 1° gennaio 2016. L'ambizioso progetto dell'Agenda 2030 ha posto delle sfide non più circoscritte alla sola dimensione economica dello sviluppo ma anche in ordine all'inclusione sociale e alla tutela dell'ambiente.

Per facilitare il processo di “transizione ecologica”, nel corso degli anni le Istituzioni europee sono intervenute con un'ampia produzione normativa, da cui emerge l'eterogeneità e la trasversalità delle misure d'intervento programmate.

È in tale contesto che viene presentato, l'11 dicembre 2019, il *Green Deal* europeo, un pacchetto di iniziative strategiche che mira ad avviare l'Unione Europea alla transizione verde, con l'obiettivo ultimo di raggiungere la neutralità climatica entro il 2050. Sinteticamente, il *Green Deal*, rappresentando il nuovo programma per la crescita sostenibile in Europa, fissa una tabella di marcia ambiziosa per lo sviluppo di un'economia circolare, che è un prerequisito per conseguire l'obiettivo sopracitato e fermare la perdita di biodiversità.

L'11 marzo 2020 la Commissione ha presentato la comunicazione «Un nuovo piano d'azione per l'economia circolare - Per un'Europa più pulita e più competitiva»¹, su cui il Consiglio ha adottato conclusioni nel dicembre 2020². Si parla di «economia circolare» per descrivere quel nuovo modello economico (ripara-riusa-ricicla) che serve a prolungare il ciclo di vita dei prodotti, ridurre l'impiego di materie prime e la produzione di rifiuti, con lo scopo di abbandonare l'opposto modello di economia lineare (ereditato sin dalla rivoluzione industriale: prendi-produci-usa-getta) che comporta uno spreco significativo di risorse. Tale piano d'azione prevede oltre 35 punti d'azione sulla progettazione di prodotti sostenibili, la circolarità nei processi produttivi e l'opportunità di dare ai consumatori e agli acquirenti pubblici la possibilità di operare scelte informate. Riguarda settori come l'elettronica e le TIC (tecnologie dell'informazione e della comunicazione), le batterie, gli imballaggi, la plastica, i prodotti tessili, la costruzione e l'edilizia e i prodotti alimentari.

Il sopracitato piano d'azione è un elemento chiave del *Green Deal* europeo e definisce un quadro globale per le azioni volte ad accelerare la transizione verso un «modello di crescita rigenerativo»; incoraggia la Commissione e le altre istituzioni dell'Unione Europea a cooperare nell'individuazione di metriche innovative per valutare meglio la circolarità avvalendosi della digitalizzazione, visti i vantaggi dell'allineamento

¹ *Communication from the commission to the european parliament, the council, the european economic and social committee and the committee of the regions «A new Circular Economy Action Plan For a cleaner and more competitive Europe»*, 11.3.2020, COM(2020)98, accessibile al *link*: https://www.consilium.europa.eu/media/47572/st_6766_2020_init_en.pdf

Per comprendere appieno la portata del piano d'azione adottato dalla Commissione europea, la stessa, nel suo Comunicato stampa dell'11.3.2020, «Cambiare il modo in cui produciamo e consumiamo: il nuovo piano d'azione per l'economia circolare indica la strada da seguire per progredire verso un'economia climaticamente neutra e competitiva, in cui i consumatori siano responsabilizzati», rinvenibile al *link* https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/it/ip_20_420, ha sinteticamente elencato le misure che verranno prese lungo l'intero ciclo di vita dei prodotti *per rendere la nostra economia più adatta a un futuro verde*: «il nuovo piano mira a rendere la nostra economia più adatta a un futuro verde, a rafforzarne la competitività proteggendo nel contempo l'ambiente e a sancire nuovi diritti per i consumatori. Prendendo le mosse dai lavori svolti a partire dal 2015 si concentra su una progettazione e una produzione funzionali all'economia circolare, con l'obiettivo di garantire che le risorse utilizzate siano mantenute il più a lungo possibile nell'economia dell'UE. [...] la Commissione avvierà azioni concrete in diversi ambiti quali: elettronica e TIC: un' «Iniziativa per un'elettronica circolare» per prolungare il ciclo di vita dei prodotti e migliorare la raccolta e il trattamento dei rifiuti; batterie e veicoli: un nuovo quadro normativo per le batterie al fine di migliorare la sostenibilità e aumentare il potenziale di circolarità delle batterie; [...] ridurre i rifiuti: l'accento sarà posto sulla necessità di evitare anzitutto i rifiuti e di trasformarli in risorse secondarie di elevata qualità che beneficino di un mercato delle materie prime secondarie efficiente. La Commissione esaminerà la possibilità di introdurre un modello armonizzato a livello di UE per la raccolta differenziata dei rifiuti e l'etichettatura. Il piano d'azione prevede inoltre una serie di interventi volti a ridurre al minimo le esportazioni di rifiuti dell'UE e a far fronte alle spedizioni illegali».

² Progetto di conclusioni del Consiglio «Per una ripresa circolare e verde» – Approvazione dell'11.12.2020, COM(2020)98, accessibile al *link*: <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-13852-2020-INIT/it/pdf>

del quadro aggiornato ad altri strumenti e iniziative esistenti in materia di sostenibilità al fine di attuare appieno gli obiettivi di sviluppo sostenibile.

Un'altra importante tappa è stata segnata, in argomento, dall'adozione da parte del Parlamento europeo di una risoluzione del 25 novembre 2020³ che propone diverse azioni concrete (tra cui una progettazione che mira a una maggiore durata dei prodotti, il diritto al riuso e quello alla riparazione) per promuovere un consumo sostenibile nel mercato unico europeo.

La vera svolta si è avuta a marzo 2022, cioè quando la Commissione ha pubblicato il pacchetto di misure «Prodotti sostenibili: dall'eccezione alla regola»⁴ per accelerare la transizione verso un'economia circolare, efficiente sotto il profilo delle risorse, climaticamente neutra e non inquinante e ridurre la dipendenza dall'energia e dalle risorse. Per fare ciò, è necessario adottare con urgenza nuove modalità di progettazione, realizzazione e utilizzazione dei prodotti e l'Unione Europea si fa promotrice di questo approccio anche sulla scena internazionale: le proposte⁵ includono il potenziamento dei prodotti sostenibili, la responsabilizzazione dei consumatori per la

³ Risoluzione del Parlamento europeo 2021/C 425/03 del 25.11.2020 «Verso un mercato unico più sostenibile per le imprese e i consumatori»:

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=OJ:C:2021:425:FULL&from=EN>

Ove si legge: «F. considerando che, secondo lo studio comportamentale pubblicato nel 2018 dalla Commissione, i consumatori sono pronti a impegnarsi per la realizzazione di un'economia circolare e hanno una probabilità tre volte maggiore di acquistare un prodotto etichettato come più durevole e riparabile, ma permangono alcuni ostacoli, tra cui l'asimmetria informativa; che per sensibilizzare i consumatori e assicurare una concorrenza equa tra le imprese sono necessarie informazioni chiare, affidabili e trasparenti sulle caratteristiche dei prodotti, tra l'altro in relazione alla durata di vita prevista e alla riparabilità; che le informazioni esistenti devono quindi essere migliorate, evitando nel contempo un sovraccarico di informazioni; considerando che la durata di vita e l'invecchiamento di un prodotto dipendono da numerosi fattori di carattere naturale e artificiale quali la composizione, la funzionalità, i costi di riparazione, i modelli di consumo e l'utilizzo; che la durata di vita prevista di un prodotto deve essere misurata sulla base di test e criteri obiettivi che rispecchino le condizioni reali di utilizzo e deve essere determinata prima dell'immissione del prodotto sul mercato».

⁴ Comunicazione della Commissione al Parlamento europeo, al Consiglio, al Comitato economico e sociale europeo e al Comitato delle Regioni, 30.3.2022, COM(2022)140, «Prodotti sostenibili: dall'eccezione alla regola»

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52022DC0140&from=EN>

⁵ Comunicazione della Commissione del 30.3.2022 «Prodotti sostenibili: dall'eccezione alla regola», cit.: «Considerato che il modo in cui un prodotto è progettato determina fino all'80% del suo impatto ambientale nel ciclo di vita, la proposta estende la progettazione ecocompatibile alla più ampia gamma possibile di prodotti. Prevede la definizione di criteri minimi non solo per l'efficienza energetica ma anche per la circolarità, insieme a una riduzione complessiva dell'impronta ambientale e climatica dei prodotti. [...] Del pacchetto fanno parte anche iniziative settoriali mirate di sostegno, segnatamente la strategia dell'UE per prodotti tessili sostenibili e circolari e la revisione del regolamento sui prodotti da costruzione, incentrate su due gruppi di prodotti prioritari che hanno un impatto significativo sull'ambiente e sul clima. Affinché i consumatori possano continuare a sostenere attivamente la transizione la Commissione presenta inoltre una proposta legislativa sulla responsabilizzazione dei consumatori per la transizione verde, che introduce modifiche mirate atte a garantire che la normativa orizzontale dell'UE relativa ai consumatori sia sufficientemente ecocompatibile».

transizione verde, la revisione del regolamento sui prodotti da costruzione e una strategia sui tessili sostenibili.

2. PNRR e Obiettivi di Sviluppo Sostenibile. Prima la Comunicazione dell'11 dicembre 2019 sul *Green Deal* europeo, poi la proposta di Regolamento denominata legge europea sul clima del marzo 2020, e infine la decisione – poi tradottasi anche nel Regolamento (UE) n. 2021/241 del 12 febbraio 2021⁶ che istituisce il Dispositivo per la ripresa e la resilienza (si veda l'art. 18, par. 4, lett. e, del Regolamento (UE) 2021/241, rubricato «Piano per la ripresa e la resilienza») – di vincolare ad investimenti *green* una parte rilevante delle risorse stanziata per il *Next Generation* EU: sono atti da cui emerge la volontà di agire più incisivamente per promuovere la decarbonizzazione dell'economia europea. D'altra parte, a livello nazionale, nel quadro degli interventi attuativi del *Next Generation* EU⁷ e delle misure volte a promuovere la ripresa post-pandemica, il governo ha definito una *governance* specifica per il Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) che, per effetto dell'obbligatoria destinazione ad investimenti ambientali di una quota elevata dei fondi resi disponibili dall'Unione Europea, incide indirettamente anche sulla materia del *Green Deal* (BRUTI LIBERATI, 2021).

Giova rilevare come il summenzionato Regolamento 241/2021 stabilisce che tutte le misure dei Piani nazionali per la ripresa e resilienza debbano soddisfare il principio del «*Do No Significant Harm*» (DNSH), ossia «non arrecare danno significativo agli obiettivi ambientali» e dunque non sostenere o svolgere attività economiche che cagionino pregiudizi rilevanti o gravi agli obiettivi ambientali. Tale vincolo si traduce in una valutazione di conformità degli interventi al principio con riferimento al sistema di tassonomia delle attività ecosostenibili indicato all'articolo 17 del Regolamento (UE) 2020/852. Il criterio DNSH⁸, definito dalla dottrina «il principio cardine che informa senza

⁶ Regolamento (UE) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio, 12.2.2021, che istituisce il dispositivo per la ripresa e la resilienza (GUUE, 18.2.2021, L 57/17): <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32021R0241>

⁷ I fondi provenienti da *Next Generation* EU devono essere investiti sulla base di tre pilastri, attraverso 390 miliardi di euro di sovvenzioni e 360 miliardi di euro di prestiti agli Stati membri: il primo pilastro consiste nel sostenere gli investimenti degli Stati membri per un nuovo strumento per la ripresa e la resilienza, per una nuova iniziativa REACT-EU (un sostegno integrativo a favore della coesione) e per la transizione verde; il secondo pilastro consiste nel rilanciare l'economia dell'UE e favorire gli investimenti privati; il terzo pilastro consiste nell'imparare dalla crisi, attraverso l'istituzione di un nuovo programma a sé stante «UE per la salute» e potenziando lo strumento di vicinato, cooperazione allo sviluppo e cooperazione internazionale e lo strumento per gli aiuti umanitari.

⁸ Per approfondire il tema, si segnala la circolare n. 32 del Ministero dell'economia e delle finanze del 30.12.2021 avente ad oggetto il «Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) – Guida operativa per il rispetto del Principio di non arrecare danno significativo all'ambiente», così come aggiornata dalla Circolare MEF-RGS del 13.10.2022 n. 33, https://www.rgs.mef.gov.it/_Documenti/VERSIONE-I/CIRCOLARI/2022/33/20221006_Guida-Operativa.pdf

dubbio la nuova stagione normativa climatico-ambientale» (ROTA, 2022), ha lo scopo di valutare se una misura possa o meno arrecare un danno ai sei obiettivi ambientali individuati nel *Green Deal* europeo e, in particolare, un'attività economica arreca un danno significativo all'economia circolare, inclusa la prevenzione, il riutilizzo ed il riciclo dei rifiuti, se porta a significative inefficienze nell'utilizzo di materiali recuperati o riciclati, ad incrementi nell'uso diretto o indiretto di risorse naturali, all'incremento significativo di rifiuti, al loro incenerimento o smaltimento, causando danni ambientali significativi a lungo termine.

Proprio al fine di monitorare l'impatto del PNRR italiano sul raggiungimento degli obiettivi dell'Agenda 2030, la Ragioneria generale dello Stato ha creato, in collaborazione con l'Istat, una *dashboard*⁹ che contiene un quadro analitico all'interno del quale le misure del Piano Nazionale sono ricondotte agli SDGs e permettono una prima valutazione in ordine all'attuazione delle misure, e nello stesso senso, è dello scorso 1° giugno il documento prodotto dal Centro studi della Camera («L'agenda globale per lo sviluppo sostenibile») che nel suo ultimo capitolo elenca le misure presenti nel PNRR a sostegno degli SDGs.

Per l'analisi che s'intende condurre, sarà oggetto di studio, in particolare, la seconda missione del PNRR «Rivoluzione verde e transizione ecologica» ed il modo nel quale tale missione interseca il *Goal* 12 SDG «Consumo e produzione responsabili». Dalla *dashboard* emerge che al binomio seconda missione-dodicesimo obiettivo sono stati riservati 618 milioni di euro, per lo più destinati ai *Progetti "faro" di economia circolare*.

Si è volutamente fatto riferimento al processo di consumo e produzione, poiché questo rappresenta la vera chiave di volta per la costruzione di un mercato unico sostenibile che sta alla base del funzionamento del mercato tutto.

Occorre però tenere in debito conto che la strategia europea sostiene la transizione non solo verso la sostenibilità ma anche verso la digitalizzazione e innovazione. Ma proprio in quest'ambito si riscontra un cortocircuito: delle immense quantità di rifiuti generate in Europa, i più sono tecnologici e in molti casi non è possibile prolungare il loro ciclo di vita, così come l'economia circolare vorrebbe, dal momento che spesso questi prodotti smettono di funzionare per come sono stati progettati. Quest'ultimo fenomeno rappresenta la c.d. obsolescenza programmata, fenomeno che è in netto

⁹ Reperibile al seguente *link*:
https://public.tableau.com/app/profile/istat.istituto.nazionale.di.statistica/viz/PNRR_16627217841880/Story1

contrasto con l'obiettivo di sviluppo sostenibile 12: *garantire modelli di produzione e consumo sostenibili*.

3. La nuova disciplina sulla vendita dei beni di consumo. Durabilità e riparabilità del bene. Un fondamentale snodo nel tema del contrasto all'obsolescenza programmata si è registrato nella «riforma europea sul diritto dei consumi» ove si prende atto di come le nuove tecnologie abbiano trasformato la contrattazione e il consumo, così come l'economia e la società nel suo insieme: il diritto contrattuale, quindi, ha dovuto tenere il passo con la rivoluzione digitale in un'ottica di certezza giuridica nelle relazioni negoziali in sinergia con il nuovo sentire ecologico e sociale del consumatore (CAPOBIANCO, 2023).

Viene in rilievo, nell'alveo delle novità apportate al diritto dei consumatori, il settore della garanzia di conformità nella vendita di beni di consumo, innovato dalla direttiva 771/2019¹⁰, recepita in Italia a fine novembre 2021 con d.lgs. n. 170/2021, che ha riformato gli articoli dal 128 al 135^{septies} del codice del consumo.

¹⁰ Direttiva (UE) 2019/771 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20.5.2019 «relativa a determinati aspetti dei contratti di vendita di beni», che modifica il regolamento (UE) 2017/2394 e la direttiva 2009/22/CE, e che abroga la direttiva 1999/44/CE (GUUE: del 22.5.2019, L 136/28), attuata in Italia con d.lgs. n. 170/2021.

Complementare e non sovrapponibile alla direttiva 2019/771/UE, nello stesso pacchetto del *New Deal* dell'aprile 2018, è stata approvata la direttiva (UE) 2019/770 del Parlamento europeo e del Consiglio del 20.5.2019 «relativa a determinati aspetti dei contratti di fornitura di contenuto digitale e di servizi digitali» (GUUE del 22 maggio 2019, L 136/1), recepita con d.lgs. 173/2021. Quest'ultima stabilisce determinate prescrizioni concernenti i contratti di fornitura di un contenuto digitale o servizi digitali, e si applica anche ai contenuti digitali forniti su supporti materiali quali DVD, CD, chiavi USB e schede di memoria, nonché al supporto materiale stesso, purché quest'ultimo sia esclusivamente il vettore del contenuto digitale. La disciplina dettata dalla direttiva 2019/770 rappresenta una novità assoluta: non va a modificare né ad abrogare nessuna direttiva previgente, dal momento che è la prima direttiva europea che si occupa di introdurre un *corpus* normativo per i contratti di fornitura di contenuto digitale e di servizi digitali. Di fondamentale importanza è l'art. 3, che concerne l'ambito di applicazione della direttiva e ne delinea i confini in rapporto all'altra direttiva sulla vendita: «la presente direttiva si applica a qualsiasi contratto in cui l'operatore economico fornisce, o si impegna a fornire, contenuto digitale o un servizio digitale al consumatore e il consumatore corrisponde un prezzo o si impegna a corrispondere un prezzo. [...] Ad eccezione degli artt. 5 e 13 [che trattano rispettivamente solo la fornitura del contenuto digitale o del servizio digitale e il rimedio per questa specifica mancata fornitura], la presente direttiva si applica anche ai supporti materiali che fungono esclusivamente da vettori di contenuto digitale. La presente direttiva non si applica ai contenuti digitali o ai servizi digitali che sono incorporati o interconnessi con beni ai sensi dell'art. 2, punto 3), e che sono forniti con il bene ai sensi di un contratto di vendita relativo a tali beni, indipendentemente dal fatto che detti contenuti digitali o servizi digitali siano forniti dal venditore o da un terzo. Si presume che il contenuto digitale o il servizio digitale incorporato o interconnesso rientri nel contratto di vendita in caso di dubbio che la fornitura di detto contenuto digitale incorporato o interconnesso o servizio digitale incorporato o interconnesso faccia parte del contratto di vendita o meno». Anche qui è prevista una garanzia legale di conformità (che non può essere inferiore a due anni) e, per l'ipotesi di difetto di conformità, l'art. 14 della direttiva elenca i rimedi a disposizione del consumatore: *in primis* egli ha il diritto di chiedere il ripristino della conformità, poi ha il diritto a ottenere una riduzione del prezzo o la risoluzione del contratto sulla base delle condizioni di cui all'articolo.

La direttiva 2019/771/UE, dunque, si innesta nel contesto digitale e affronta, in particolare, un aspetto della disciplina del diritto dei contratti ben noto: il difetto di conformità del bene al contratto. La direttiva, modificando un assetto normativo già esistente, si occupa di ripensare determinati aspetti dei contratti di vendita tra consumatore e venditore anche alla luce di tutti quei prodotti che incorporano o che sono interconnessi con contenuti o servizi digitali; infatti, si applica a tutte le vendite di beni, indipendentemente dal fatto che avvengano fisicamente (nei negozi), *on line* o a distanza, e si applica anche a tutti quei beni con una componente digitale (ad es. frigoriferi intelligenti). Ancora, con riferimento all'ambito di applicazione, delineato all'art. 3, la direttiva non si applica né ai beni che incorporano un contenuto digitale fungendo solo da vettore (ad es. DVD) né ai contratti a distanza per la fornitura di servizi. A tenore del *considerando* 15, dovrebbero essere inclusi i contenuti o i servizi digitali incorporati o interconnessi la cui fornitura è esplicitamente prevista dal contratto, così come dovrebbero essere inclusi anche i contratti di vendita per i quali si può presumere che una tale fornitura sia compresa, indipendentemente dal fatto che il contenuto digitale o il servizio digitale sia preinstallato nel bene o debba essere scaricato su un altro dispositivo e sia soltanto interconnesso con il bene in questione, poiché abituale in un bene dello stesso tipo e oggetto delle ragionevoli aspettative del consumatore. Si pensi alle ipotesi in cui il consumatore, al fine di godere appieno delle prestazioni offerte da un bene, debba scaricare un contenuto digitale sotto forma di applicazione su di un prodotto separato e a sé: tale potrebbe essere l'ipotesi in cui il consumatore debba scaricare un'applicazione su di uno *smartwatch* per poterne utilizzare una scaricata su di uno *smartphone*. In quest'ultima ipotesi, non si può che fare riferimento a quanto disposto dal terzo paragrafo dell'articolo 3, ossia, stante il dubbio, si presume che il contenuto o il servizio digitale rientri nello stesso contratto di vendita (DE FRANCESCHI, 2019). È chiaro come la responsabilità del venditore per contenuti e servizi digitali incorporati o interconnessi con un bene mobile materiale non sia affatto automatica ma che dipenda, piuttosto, dalla circostanza se nello stesso contratto oppure nella pubblicità del prodotto sia stato fatto riferimento, in modo sufficientemente chiaro, al fatto che le prestazioni supplementari restano escluse dallo stesso contratto di vendita. È statuito che detti beni debbano entrare nella sfera del consumatore/acquirente in condizioni di conformità ai requisiti concordati dalle parti nel contratto e, siccome i contenuti e i servizi digitali incorporati o interconnessi al bene sono in costante evoluzione, il professionista

risponde anche per la mancata, difettosa o incompleta fornitura degli aggiornamenti convenuti nel contratto di vendita.

Fatte queste brevi premesse, è necessario chiarire come la disciplina attuale introdotta dalla direttiva 771/2019 ha previsto indici soggettivi e oggettivi di conformità (artt. 6 e 7) e, con specifico riferimento alle *dichiarazioni pubbliche*, ha sensibilmente allargato il loro ambito di operatività precisando che il bene, a mente dell'art. 7, primo paragrafo, lett. d, è conforme quando «è della quantità e possiede le qualità e altre caratteristiche, anche in termini di durabilità, funzionalità, compatibilità e sicurezza, normali in un bene dello stesso tipo e che il consumatore può ragionevolmente aspettarsi, tenuto conto della natura del bene e delle dichiarazioni pubbliche fatte dal o per conto del venditore, o da altre persone nell'ambito dei passaggi precedenti della catena di transazioni commerciali, compreso il produttore, in particolare nella pubblicità o nell'etichetta».

Con precipuo riferimento alla nozione di “durabilità” prevista dalla direttiva 2019/771, «“durabilità”: la capacità dei beni di mantenere le loro funzioni e prestazioni richieste attraverso un uso normale»¹¹, questa appare la proiezione dinamica della “funzionalità”, definita dalla direttiva (al par. 9 dell'art. 2) come la capacità del bene di svolgere tutte le funzioni in considerazione del suo scopo. Come precisato al *considerando* 32 della direttiva 2019/771/UE, è essenziale impedire l'accesso al mercato dell'Unione ai beni non conformi, e per essere conformi i beni dovrebbero possedere la durabilità considerata normale per beni del medesimo tipo e che il consumatore può ragionevolmente aspettarsi, tenuto conto della natura dei beni specifici, inclusa l'eventuale necessità di una manutenzione ragionevole dei beni, come l'ispezione periodica o il cambio dei filtri in un'automobile, e delle dichiarazioni pubbliche fatte da o per conto di persone che costituiscono un passaggio nella catena di transazioni commerciali.

Non c'è alcun dubbio che, esaminando la recente produzione normativa del legislatore europeo, il mercato non sia più sorretto e guidato solo dalle preoccupazioni legate alla logica dell'efficienza, ma anche dalla responsabilità degli effetti che il consumo produce sui diritti dei terzi, compresi quelli delle generazioni future (MIGNONE, 2022).

In definitiva, assicurare una più lunga durata dei beni di consumo è cruciale al fine di stimolare comportamenti più sostenibili, una riduzione della produzione di rifiuti

¹¹ Letteralmente, al paragrafo 13 dell'art. 2 della direttiva 2019/771/UE.

(soprattutto si pensi a quelli tecnologici causati dall'obsolescenza programmata) e una migliore protezione dell'ambiente; ed è per questo che per valorizzare fino in fondo l'analisi della durabilità del bene occorre incoraggiare investimenti tesi ad assicurare il più possibile un utilizzo del bene stesso conforme alla sua ordinaria vita produttiva. Gli interventi di riparazione appaiono a tal stregua senz'altro i più idonei e in un'ottica proattiva la riparazione è altresì più idonea ad attuare il principio di precauzione perché il previo tentativo di ripristino della conformità mediante un intervento di riparazione sul bene limita l'impatto ecologico del rimedio, responsabilizzando altresì produttore e venditore già dal momento di immissione di beni conformi sul mercato (BERTELLI, 2022).

In tal senso, è significativo quanto previsto al *considerando* 48 della suddetta direttiva: «il fatto di consentire al consumatore di chiedere la riparazione dovrebbe incoraggiare un consumo sostenibile e contribuire a una maggiore durabilità dei prodotti». Quest'ultima previsione, però, non basta e nei fatti risulterebbe spesso inattuabile dal momento che l'immissione sul mercato di prodotti tecnologici a media obsolescenza (di quattro/cinque anni) possono presentare anche il problema dell'impossibilità, per antieconomicità, della riparazione a causa dei suoi elevati costi: conseguentemente, risulta preferibile sostituire il prodotto difforme con un altro nuovo (SIMONINI, 2019) e risulta evidente come bisogna innanzitutto intervenire a monte, sulla progettazione e produzione dei suddetti beni.

Da questo punto di vista, la direttiva sopramenzionata rappresenta un'occasione mancata dal momento che non ha sfruttato appieno la prospettiva enucleata dai *consideranda* e offerta dalla definizione di durabilità, e ha lasciato incompiuta quella transazione verso l'economia circolare e il consumo sostenibile: sarebbe stato più opportuno e ragionevole che venisse prevista una rigida gerarchia rimediale con all'apice la previsione del solo rimedio della riparazione (e non questo in alternativa alla sostituzione come previsto in direttiva e così come recepito all'art. 135**bis** del nostro codice del consumo).

4. La tecnologia come strumento di inquinamento e di rischio: il contrasto alle tecniche di obsolescenza programmata. Per porre rimedio a quella che è stata la nota stonata di una melodia perfetta, è intervenuto il Parlamento europeo con la già citata risoluzione «Verso un mercato unico più sostenibile per le imprese e i consumatori» del 25 novembre 2020, che in argomento, posto che la direttiva (UE) 2019/771 deve essere sottoposta a revisione entro il 2024, invita la Commissione a istituire un «diritto alla riparazione» per i consumatori affinché le riparazioni divengano

sistematiche, efficienti in termini di costi e allettanti, tenendo conto delle specificità delle diverse categorie di prodotti, sulla falsariga delle misure già adottate per diversi elettrodomestici nell'ambito della direttiva sulla progettazione ecocompatibile, e in particolare: «e) incoraggiando la riparazione rispetto alla sostituzione mediante l'estensione delle garanzie o l'azzeramento dei periodi di garanzia per i consumatori che scelgono questa opzione in preparazione della revisione della direttiva (UE) 2019/771 e alla luce di un'analisi dell'efficienza in termini di costi sia per i consumatori che per le imprese, e garantendo che i venditori informino sempre i consumatori della possibilità di riparazione e dei relativi diritti di garanzia; f) vagliando in che modo si potrebbero agevolare le riparazioni mediante l'istituzione, a livello dell'UE, di una garanzia legale per le parti sostituite da un riparatore professionista quando le merci non sono più coperte da garanzia legale o commerciale in preparazione della revisione della direttiva (UE) 2019/771; g) incoraggiando gli Stati membri a creare incentivi, quali il «bonus per gli artigiani», che promuovano le riparazioni, in particolare dopo la fine della garanzia legale, destinati a quei consumatori che si affidano a riparatori autorizzati/indipendenti per eseguire determinati lavori di riparazione».

Il Parlamento europeo, in questa risoluzione, tratta diffusamente il tema dell'obsolescenza programmata, sulla scia di una sua precedente risoluzione, del 2018, con la quale aveva già chiesto l'adozione di misure volte a porre rimedio a tale problema. In particolare, l'istituzione dell'UE, considerato che la durata di vita dei *software* è fondamentale per quella degli apparecchi elettronici e che, vista l'accelerazione dell'obsolescenza dei *software*, gli apparecchi elettronici devono poter essere adattati per rimanere al passo sul mercato (*consideranda* I e J), invita la Commissione a mettere a punto una strategia di ampia portata che preveda misure che differenzino le categorie di prodotti e tengano conto delle evoluzioni tecnologiche e del mercato, al fine di sostenere le imprese e i consumatori e promuovere modelli di produzione e di consumo sostenibili, specificando quali misure la strategia in oggetto dovrebbe includere, dando un ruolo preminente alle informazioni precontrattuali in relazione alla durata e alla riparabilità del prodotto.

I beni contenenti elementi digitali richiedono particolare attenzione. Già nel 2018, l'AGCM ha sanzionato *Apple* e *Samsung* per pratiche commerciali scorrette in relazione al rilascio di alcuni aggiornamenti dei cellulari che hanno provocato gravi disfunzioni e hanno ridotto significativamente le prestazioni, al fine di accelerare il loro processo di sostituzione.

Difatti, è proprio con riferimento al settore tecnologico che il fenomeno della obsolescenza programmata produce il maggiore impatto negativo in termini di realizzazione dell'obiettivo 12 degli SDGs.

Effettivamente, se è vero che riciclare le materie prime mitiga i rischi associati al loro acquisto (si pensi alla volatilità dei prezzi, o al problema della dipendenza dalle importazioni) e apporta un vantaggio ambientale (diminuisce l'inquinamento e la produzione di rifiuti), ciò vale in particolare per i beni di consumo tecnologici che sono tra i beni più nocivi per l'ambiente e per la salute della persona, nonché i più diffusi. Invero, nel procedimento di riciclo dei RAEE (con questa sigla si indicano i Rifiuti da Apparecchiature Elettriche ed Elettroniche, ossia ciò che rimane di apparecchiature che per un corretto funzionamento hanno avuto bisogno di correnti elettriche o di campi elettromagnetici, diventando rifiuti quando soddisfano la definizione di rifiuto di cui al d.lgs. 152/06 e successive modifiche) c'è una prima, importantissima, fase di messa in sicurezza dei rifiuti in cui vengono separate quelle che sono le materie che possono essere riciclate (materie prime-seconde) dai materiali potenzialmente nocivi per l'ambiente e per la salute (sostanze come ad esempio mercurio, piombo, che se non gestite correttamente e se rilasciate nell'ambiente possono creare danni anche gravi: il mercurio, ad esempio, può entrare nella catena alimentare e accumularsi negli organismi viventi causando danni al sistema nervoso centrale, alla tiroide, ai reni, ai polmoni). Così come, pensando ai vantaggi sotto il profilo della diminuzione delle importazioni, come appurato dalla letteratura scientifica, all'interno dei RAEE si possono trovare fino a 69 elementi della tavola periodica: ad esempio, da tre lavatrici si recupera tanto rame quanto quello che serve per fare l'impianto elettrico di un'abitazione; dalle schede elettroniche e dagli schermi delle tv si ricavano neodimio, rutenio, palladio, necessari, tra le tante cose, a fare le pale eoliche.

Per i due ordini di vantaggi richiamati sopra, il recupero dei rifiuti tecnologici, per il tramite dell'economia circolare, rappresenta un settore strategico e di fondamentale importanza per la nostra economia: non a caso di quei 618 milioni stanziati con le risorse del PNRR per la seconda missione, 600 milioni sono riservati, come confermato di recente dai decreti di erogazione del finanziamento, alle linee d'intervento per i rifiuti da apparecchiature elettriche ed elettroniche e per i rifiuti tessili. Con precipuo riferimento ai RAEE i progetti ammessi a finanziamento includono anche interventi per l'ammodernamento degli impianti esistenti e la realizzazione di ulteriori nuovi impianti

per il miglioramento della raccolta, della logistica e del riciclo dei rifiuti di apparecchiature elettriche ed elettroniche.

5. Considerazioni conclusive. Prospettive *de iure condendo*. In contrasto all'insostenibilità del fenomeno dell'obsolescenza programmata, è necessario, come si è avuto modo di vedere, aderire al modello di economia circolare per giungere a realizzare un consumo consapevole e sostenibile, posto che anche nel contesto del mercato e dell'economia digitale, la particolare attenzione nei confronti della persona che si è avuta negli ultimi decenni, allontana l'operatività della globalizzazione dall'ambito prettamente economico, e la avvicina al rispetto dei diritti umani, in un'ottica di "globalizzazione sostenibile". Sembra che quel bisogno di ripensare l'economia e la società che vogliamo lasciare alle generazioni future si possa realizzare grazie all'economia circolare (*that offers breath-taking theoretical and conceptual opportunities for designing a sustainable consumer law*) e al principio di sostenibilità (MICKLITZ, 2019).

Invero, il principio di sostenibilità presuppone un'idea forte di tutela dell'individuo: sostenibilità significa, altresì, considerazione dell'impatto ambientale e, allo stesso tempo, l'impatto ambientale è condizione per la sostenibilità di ciascuna attività (PERLINGIERI, 2020).

Sintetizzando le suggestioni fin qui rappresentate, si può concludere nel senso che il miglior (nel senso di più efficiente) contrasto all'obsolescenza programmata dei beni tecnologici può essere affrontato con la sinergia tra tutele private e amministrative: esemplificative, in tal senso, sono le parole di David Coemand, membro del Parlamento europeo e autore della relazione sul mercato unico più sostenibile, «dobbiamo porre fine all'obsolescenza prematura dei prodotti inserendola nella lista nera delle pratiche commerciali sleali e rendendo la durata della garanzia legale proporzionata alla durata di vita prevista, stabilendo un vero diritto alla riparazione e garantendo informazioni chiare e coerenti sulla durevolezza e la riparabilità dei prodotti con un'etichettatura obbligatoria». Allo stesso modo, il consumatore non può restare avulso da questa "conversione ecologica", ma deve rivestire un «ruolo proattivo»: il principio dello sviluppo (umano e) sostenibile è così in grado di conformare anche il rapporto tra produzione e consumo, spingendo verso la creazione e l'utilizzo di modelli a elevata impronta ecologica e contribuendo alla crescita del nuovo modello imprenditoriale della *Corporate Social Responsibility* (CSR), quale forma volontariamente adottata dall'impresa nell'osservare *standard* improntati a predefiniti parametri etici (PERILLO, 2023).

De iure condendo, un'ultima notazione merita l'accordo provvisorio raggiunto da Consiglio e Parlamento europeo il 19 settembre 2023. Nell'ambito della già richiamata proposta di direttiva¹² volta a responsabilizzare i consumatori per la transizione verde che mira a contrastare le pratiche commerciali sleali che impediscono ai consumatori di compiere le scelte giuste optando per prodotti e servizi più verdi o più circolari, l'accordo sopracitato introduce una serie di miglioramenti: include nell'elenco delle pratiche vietate le dichiarazioni sleali basate sulla compensazione delle emissioni di gas a effetto serra, fornisce migliori informazioni sull'obsolescenza precoce, introduce un formato armonizzato per accrescere la visibilità della garanzia commerciale di durabilità a carattere volontario nonché miglioramenti per quanto riguarda il promemoria sulla garanzia legale di conformità, accorciando, così, le distanze dal conseguimento della, non più rinviabile, transizione verde.

In attesa di una più puntuale regolazione normativa del fenomeno con una valorizzazione delle informazioni precontrattuali circa la durabilità del bene, una gerarchia dei rimedi con priorità al diritto alla riparazione nonché la previsione di una lista dedicata a queste pratiche commerciali scorrette, starà all'interprete, nel rinnovato sentire comune, il compito di adottare il rimedio più giusto nel rispetto dell'interesse ambientale.

Bibliografia

- BERTELLI F., *Le dichiarazioni di sostenibilità nella fornitura di beni di consumo*, Giappichelli, Torino, 2022
- BRUTI LIBERATI E., *Politiche di decarbonizzazione, costituzione economica europea e assetti di governance*, in *Dir. Pubblico*, 2, 2021
- CAPOBIANCO E., *The new deal for consumers*, in *Jus civile*, 3, 2023
- DE FRANCESCHI A., *La vendita di beni con elementi digitali*, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2019
- MICKLITZ H.W., *Squaring the circle? Reconciling consumer law and the circular economy*, in *Journal of European Consumer and Market Law*, vol. VIII, 6, 2019
- MIGNONE C., *Consumer Rights to support Europe's Green and Digital Transitions. Towards Sustainable Consumer Law*, in *Annali SISDiC*, 9, 2022
- PERILLO T., *Dal consumatore «debole» al consumatore «attivo»*, in *Trattato breve di diritto dello sviluppo sostenibile*, A. BUONFRATE-A. URICCHIO (a cura di), Cedam, Milano, 2023
- PERLINGIERI P., *Il diritto civile nella legalità costituzionale*, vol. IV, Edizioni Scientifiche Italiane, Napoli, 2020
- ROTA R., *La semplificazione itinerante tra PNRR e REPowerEU. Riflessioni in cammino nel nuovo assetto normativo "ecologicamente orientato"*, in www.movimentoeuropeo.it, 2022
- SIMONINI G.F., *Verso una nozione allargata di difetto di conformità: sarà rilevante anche la "durabilità" del bene?*, in *Danno e responsabilità*, 4, 2019

¹² È una delle proposte contenute nel pacchetto del 30 marzo 2022 «Prodotti sostenibili: dall'eccezione alla regola», per un maggiore approfondimento si vedano le note nn. 4 e 5 del presente elaborato.

Sezione Terza: Fisco e Giustizia tributaria





La travagliata riforma della giustizia tributaria: un'auspicata evoluzione su spinta UE

di ANTONIO BORGHETTI

SOMMARIO: 1. PREMessa INTRODUTTIVA. - 2. IL PROCESSO TRIBUTARIO: CENERENTOLA DALLA DUBBIA LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE. - 3. L'(IMPREScindIBILE) SPINTA DEL PIANO NAZIONALE DI RIPRESA E RESILIENZA ALL'ATTESISSIMA EVOLUZIONE DEL PROCESSO TRIBUTARIO. - 4. IL NUOVO GIUDICE TRIBUTARIO: LE CORTI DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA. - 5. L'INTRODUZIONE DEL GIUDICE MONOCRATICO. - 6. UNA RIFORMA (GIÀ) DA RIFORMARE?

Abstract

The essay aims to start from the important reform of the tax process implemented on a decisive EU push and in execution of what was promised in the National Recovery and Resilience Plan. Also in the tax procedure, the figure of the professional judge selected by competition has finally found a place with the aim of improving the "quality" of judgments on the merits and in the hope that this will reduce the "quantity" of tax appeals to the Supreme Court. The evolution of the Tax Judge has had mixed fortunes and even the current reform, however, does not provide an adequate constitutional coverage that the importance of the disputes dealt with deserves.

1. Premessa introduttiva. *Il contenzioso tributario, settore cruciale per l'impatto che può avere sulla fiducia degli operatori economici, anche nella prospettiva degli investimenti esteri risente fortemente delle criticità legate ai tempi della amministrazione della giustizia.*

Con questo *incipit*, il redattore del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) affronta la *riforma della giustizia tributaria* evidenziando (1) il rilievo di tale giurisdizione speciale (2) non solo per imprese nazionali ma anche per i potenziali investitori esteri e (3) ponendo un *focus* sull'efficienza della PA nell'amministrazione giudiziaria (ed i suoi indiretti riflessi ex punto 2).

Le criticità della giustizia tributaria, a detta dei redattori del Piano, non erano solo quantitative (e quindi condivise con la giustizia ordinaria), preso atto che *il contenzioso tributario è una componente molto importante dell'arretrato che si è accumulato dinanzi alla Corte di Cassazione*, ma anche qualitative, dato che *le decisioni adottate dalla Corte di Cassazione comportano molto spesso l'annullamento di quanto è stato deciso in appello dalle commissioni tributarie regionali: si è passati dal 52 % nel 2016 al 47 % nel 2020, con variazioni non particolarmente significative negli ultimi cinque anni.*

È un attacco frontale quello del PNRR: rivolto quindi sia ai gradi di merito (critica qualitativa ai giudizi di appello) che a quello di legittimità (critica quantitativa e

temporale). Il Governo affidò ad una Commissione interministeriale¹ tra i Ministeri della Giustizia ed il Ministero dell'Economia e delle Finanze l'incarico di svolgere - in poco tempo² - attività non solo ricognitive e propositive ma anche precettive e di referto. La Commissione, rappresentante al suo interno tanto dalla componente magistratuale quanto da quella accademica e professionale, ha trovato punti d'incontro e fatto emergere punti di (forte) scontro anche in ordine alle proposte da effettuare. Ciò posto, il legislatore, con la L. 31 agosto 2022, n. 130 ha operato una vera rivoluzione copernicana per quella particolare giurisdizione speciale che è la giustizia tributaria, non prevista, a differenza delle altre, dalla Costituente. Tale aspetto, lo si ricorda, è stato centrale nell'evoluzione storica, nel riconoscimento e nella legittimazione della giustizia tributaria sovente alla ricerca di una adeguata copertura costituzionale, in più occasioni richiesta (e fornita) dalla Corte.

Dipinta sino a ieri come giustizia sommaria, di serie B, affidata ad una magistratura sostanzialmente onoraria, questo giudice speciale non specializzato avrà ora l'occasione, si ritiene, di elevarsi, per mezzo di una adeguata selezione (finalmente tramite concorso pubblico) e remunerazione dell'organo giudicante per garantire non solo efficienza, ma anche efficacia e rispondenza alle esigenze dei cittadini-contribuenti ed in particolare delle imprese. Permane, tuttavia, l'incardinamento sotto l'alveo del Ministero dell'Economia e delle Finanze e per l'effetto quei profili di violazione del principio di terzietà ed indipendenza non sono stati, va detto, pienamente sanati - benché fortemente mitigati, ora, dalla adeguata retribuzione e dalla selezione per concorso.

Pur a fronte di una riforma importante e – si ritiene – migliorativa – rispetto al pregresso assetto, gli aspetti critici e problematici non sono di scarso rilievo prova ne sia il fatto che su di essa già pende - nuovamente - il vaglio della Corte costituzionale. Stante le numerose novità introdotte dalla L. 130/2022, ci si concentrerà, in particolare,

¹ Lo stesso Piano ne dà atto: *“Il Ministro della giustizia, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, ha costituito una commissione di studio chiamata a elaborare proposte di interventi organizzativi e normativi per deflazionare e ridurre i tempi di definizione del contenzioso tributario. La commissione si avvale del contributo di qualificati esperti, provenienti da diverse categorie professionali: studiosi, giudici tributari del merito e della Corte di cassazione, componenti dell'organo di autogoverno della magistratura tributaria (Consiglio di presidenza della giustizia tributaria), rappresentanti dell'amministrazione finanziaria. Alla commissione è richiesto di presentare entro il 30 giugno 2021 una relazione contenente proposte e interventi che possano essere formalizzati in atti del Governo o del Parlamento, aventi ad oggetto sia la struttura della giustizia tributaria, sia il suo funzionamento.”*

² Sulle particolari modalità e tempistiche, si rinvia a MELIS, *La legge 130 del 2022: lineamenti generali*, Giustiziainsieme.it, Punto 1 del Saggio.

sulla figura del (nuovo) giudice tributario ed i possibili effetti sulle imprese di tale riformata figura.

2. Il Processo tributario: Cenerentola dalla dubbia legittimità costituzionale.

Le Commissioni tributarie, ora denominate³ Corti di Giustizia Tributaria si occupano a mente dell'art. 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 delle controversie avente ad *oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati*⁴. Tuttavia, la nostra Costituzione non conosce e menziona⁵ la giustizia tributaria: accanto all'Autorità giudiziaria ordinaria, al Consiglio di Stato alla Corte dei Conti ed ai Tribunali militari non v'è traccia del giudice tributario.

Siamo quindi di fronte ad un giudice speciale che tuttavia non è stato istituito dopo l'entrata in vigore della Carta fondamentale e quindi, su tale fronte, non violativo del comma 2 dell'art. 102 Cost. Tali Commissioni preesistevano prima della Costituzione ma avevano una funzione giustiziale ed amministrativa, erano organi paragiurisdizionali di controllo⁶: l'indipendenza e terzietà era *ab origine* manchevole.

*Indipendenza, terzietà, autonomia, imparzialità*⁷, in qualche modo hanno sempre minato, anche solo se in apparenza, l'autorevolezza dell'organo chiamato a giudicare le rilevanti controversie tributarie. Ciò posto, operando in modo discutibile sulla sesta disposizione⁸ transitoria e finale della Costituzione si è giunti a riconoscerne la preesistenza quale organo giurisdizionale; anche tale forzatura tuttavia, non venne compiutamente apprezzata stante che il termine quinquennale spirò inutilmente senza alcuna revisione e fu necessaria un ulteriore ancora di salvataggio: considerare detto termine ordinatorio e non perentorio. Una prima vera riforma in termini giurisdizionali si ebbe con il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636 ma soprattutto con il d.lgs 31 dicembre 1992,

³ Anche il cambio di denominazione ha un suo peso e finalmente è stato abbandonato il termine Commissione che non era consono ad un organo giurisdizionale.

⁴ Per l'effetto, l'art. 9 comma 2 del codice di procedura civile che prevede, ancora, che *"Il tribunale è altresì competente per le cause in materia di imposte e tasse"* è da considerare incompatibile con il sistema attuale.

⁵ Vedasi BASILAVECCHIA, *Funzione impositiva e forme di tutela – Lezioni su processo tributario*, II ed. Giappichelli, 2013, p. 9 e ss.

⁶ Così, SASSANI, *Lineamenti del processo civile*, Vol I, Giuffrè, 2021, p. 45.

⁷ Vedasi le note critiche di AMATUCCI F., *Diritto processuale tributario* (a cura di), Giappichelli, 2020, nel saggio *"Le principali criticità del contenzioso tributario alla luce del principio del giusto processo"*, p. 9-11 e nella stessa opera collettanea SELICATO, *L'attuazione dei principi di autonomia e imparzialità del giudice tributario nei recenti progetti di riforma dell'ordinamento della giustizia tributaria*, p. 277 e ss.. Altresi TESAURO, *Manuale del processo tributario*, V ed. (aggiornata da TURCHI), Giappichelli, 221, p. 8-11, PISOLESI, *Manuale del processo tributario*, II ed., Giappichelli, 2023, p. 8-9.

⁸ Tale disposizione prevede che *"Entro cinque anni dall'entrata in vigore della Costituzione si procede alla revisione degli organi speciali di giurisdizione attualmente esistenti, salvo le giurisdizioni del Consiglio di Stato, della Corte dei conti e dei tribunali militari."*

n. 546 attualmente in vigore ed al collegato d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 che espressamente disciplina l'ordinamento della giurisdizione tributaria.

L'ondivago orientamento della Corte costituzionale qualificò le Commissioni prima come organi giurisdizionali⁹ e poi, dopo le prime critiche in punto di indipendenza, come organi amministrativi¹⁰ mentre, anticipandone i successivi approdi, il giudice di legittimità da tempo ne sosteneva la natura giurisdizionale¹¹; dopo la riforma tributaria degli anni settanta, la Consulta con un ulteriore *revirement* ne riaffermò la natura giurisdizionale¹².

Un'ulteriore particolarità degna di nota è rappresentata dalla natura ibrida¹³ del posto che, data per acquisita la natura speciale di questo giudice, dopo i primi due gradi di giudizio v'è pieno accesso al giudizio di legittimità realizzando così una trasmigrazione dalla giurisdizione speciale all'autorità giudiziaria ordinaria a contrario, ad esempio, di quanto accade nella giustizia amministrativa.

Quanto sopra per significare che le criticità inerenti all'organo giudicante nel processo tributario erano condivise e con grande fermezza sostenute dalla dottrina tributaristica da molti decenni¹⁴.

3. L'(imprescindibile) spinta del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza all'attesissima evoluzione del Processo tributario. Le problematiche concernenti, in particolare, l'organo giudicante hanno finalmente trovato ragione nell'indiretta spinta unionale posto che, nel PNRR domestico, anche la riforma della giustizia tributaria, oltre a quella civile e penale, ha trovato adeguati spazi. L'inserimento nel PNRR doveva però accordarsi con le strette tempistiche di esecuzione del Piano cui, per l'effetto, erano condizionate le rate europee a sostegno delle riforme ivi contenute. Una riforma pandemica¹⁵ insomma, che ha inteso operare sia sui due gradi di merito, prevedendo l'introduzione dell'auspicato giudice professionale, a tempo pieno, di carriera¹⁶, assunto

⁹ Corte cost., 18 gennaio 1957, n. 12.

¹⁰ Corte cost., 6 febbraio 1969, n. 6.

¹¹ Cass. 21 giugno 1969, n. 2201.

¹² Corte cost., 27 dicembre 1974, n. 287 e Corte cost., 23 aprile 1988, n. 144.

¹³ SASSANI, *op. cit.*, p. 47.

¹⁴ Si rinvia, per un *excursus* che testimonia anche alcune proposte di riforme del giudice tributario a MARONGIU, *Le commissioni tributarie tra consacrazione ufficiale e un ricordo dei loro grandi "conditores"*, Diritto e pratica tributaria, n. 1/2004, MARONGIU, *Le commissioni tributarie da giudice specializzato a giudice togato: una proposta*, Diritto e pratica tributaria, n. 4/2009 ed al recente TINELLI, *L'evoluzione del sistema della giustizia tributaria*, Diritto e pratica tributaria, n. 3/2023, p. 883 e ss.

¹⁵ L'espressione è di MELIS, *op. cit.*

¹⁶ Benché, e questo rappresenta e rappresenterà un *vulnus*, carriera limitata ai gradi di merito posto che l'estensione ai laureati in economia dell'accesso al concorso magistratuale ne ha vincolato il successivo e futuro approdo in Cassazione realizzando un cd. "tetto di cristallo".

per concorso, che sul giudizio di legittimità¹⁷, oggettivamente oberato di ricorsi e non più in grado di assolvere alla funzione nomofilattica necessaria per “*garantire l’esatta osservanza e l’uniforme interpretazione della legge*”¹⁸. Va ricordato e ciò non è secondario per comprendere la controversa e rapida genesi della L. 31 agosto 2022, n. 130, che questa è figlia di un momento storico caratterizzato da un governo dimissionario che subiva forti pressioni in ordine all’esecuzione delle “promesse” fatte all’Unione nel PNRR. L’epocale riforma del giudice e la necessità di ridurre l’arretrato in Cassazione ha anche visto l’introduzione di una (nuova ed ulteriore) definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione¹⁹.

4. Il nuovo giudice tributario: le Corti di giustizia tributaria. Finalmente, anche per l’accesso alla magistratura tributaria è arrivato il tempo del concorso²⁰ per esami composto da prova scritta ed orale. La prova scritta, a mente dell’art. 4 della L. 130/2022 scritta consiste nello svolgimento di due elaborati teorici rispettivamente vertenti sul diritto tributario e sul diritto civile o commerciale, nonché’ in una prova teorico-pratica di diritto processuale tributario. La prova orale verte invece sulle seguenti materie: diritto tributario e diritto processuale tributario, diritto civile e diritto processuale civile, diritto penale, diritto costituzionale e diritto amministrativo, diritto commerciale e fallimentare, diritto dell’Unione europea, diritto internazionale pubblico e privato, contabilità aziendale e bilancio, elementi di informatica giuridica, lingua straniera²¹. L’inserimento della contabilità aziendale e del bilancio è di rilievo e conseguente all’elevata importanza, anche in termini di valore, che le controversie relative alle società di capitali e di persone rivestono nei giudizi tributari ed all’estensione del principio di derivazione rafforzata in materia di reddito di impresa. A ciò segue, la previsione che estende l’ammissione al concorso anche ai laureati magistrali in scienze dell’economia ed in Scienze economico-aziendali; la riserva prevista dai tradizionali concorsi magistratuali ai laureati in giurisprudenza viene meno e fa cadere un importante tabù ampliando le opportunità lavorative dei giovani laureati. Ciò tuttavia comporta e genera l’effetto che i nuovi giudici

¹⁷ Tra le modalità di attuazione, nel Piano si legge che “*Per quanto riguarda lo smaltimento dell’ingente arretrato presso la Corte di Cassazione, il Piano agisce mediante strumenti già analizzati, come il rafforzamento delle dotazioni di personale. e un intervento, mediante adeguati incentivi economici, segnatamente per il personale ausiliario. È inoltre in fase di elaborazione una proposta volta ad ampliare l’organico della Sezione tributaria della Corte di Cassazione.*”

¹⁸ Art. 65 del R.D. 30 gennaio 1941, n.12.

¹⁹ Art. 5 della L. 31 agosto 2022, n.130.

²⁰ Ex art. 106 Cost.

²¹ Indicata dal candidato all’atto della domanda di partecipazione al concorso a scelta fra inglese, spagnolo, francese e tedesco.

tributari così assunti non potranno accedere alla Corte di Cassazione ingenerando meno *appeal* a tale carriera ed anche la futura e non remota problematica che i futuri giudici della sezione tributaria ivi affronteranno la materia tributaria...per la prima volta²².

La riforma gioca - e viene imperniata - sull'assunzione di una maggior qualificazione tecnico-professionale del giudice tributario, il suo impiego a tempo pieno e la sua remunerazione parificata agli altri magistrati ordinari faccia da contraltare all'ossimoro riferito al "*l'indipendenza del giudice dipendente del MEF*"²³.

Ciò senza considerare che la riforma ha necessariamente previsto, oltre al concorso di prossima emanazione e ma dai tempi "bibilici"²⁴, un periodo transitorio onde far convivere gli attuali magistrati tributari con i magistrati che accetteranno il "transito" da altre magistrature. Le criticità²⁵, in punto di adeguatezza numerica ritengo debbano essere contemperate dalle nuove modalità di determinazione delle imposte previste dalla delega fiscale sia per le imprese di maggiori dimensioni, leggasi, *cooperative compliance*, che per quelle di minori dimensioni (leggasi, concordato preventivo biennale ma anche l'esteso regime forfettario). I numerosissimi interventi condonistici per quanto attiene il pregresso ed il giudice monocratico di cui *infra*, ritengo debbano essere adeguatamente valorizzati in punto di adeguatezza del numero individuato di giudici "a regime". Il punto più critico, ordinamentale, tuttavia, non è stato risolto e riguarda la vicinanza, *rectius*, la dipendenza ed i contatti organici dei Giudici (e del personale di segreteria) dal Ministero dell'Economia e delle Finanze. Sul punto, anche il ruolo del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria non appare sufficientemente incisivo a corroborare una riforma che rappresenta ad un tempo un importantissimo punto di arrivo e di partenza²⁶.

5. L'introduzione del giudice Monocratico nel Processo tributario. I deludenti risultati dell'Amministrazione in punto di soccombenza nei giudizi tributari, ha spinto il legislatore, negli ultimi vent'anni, a prevedere numerose modalità di definizione anticipata ed agevolata delle liti volta quindi a dirimere e risolvere in via bonaria e senza aggravare il sistema giustizia le controversie tra fisco e contribuente, in particolare quelle di minor valore. Dall'acquiescenza all'autotutela, dall'estrema estensione conferita al ravvedimento operoso ed all'accertamento con adesione, dall'abrogata adesione ai

²² Vedasi MELIS, *op. cit.*, punto 2.6.

²³ L'espressione è di TUNDO, *op. cit.*, giustiziainsieme.it.

²⁴ Vedasi MELIS, *op. cit.*, punto 2.3.

²⁵ Fortissime quelle di MELIS, *op. cit.*, punto 2.1 e 2.3.

²⁶ TINELLI, *op. cit.*, p. 934.

Processi verbali di constatazione ed agli inviti, passando per i nuovi inviti ex art. 5-ter all'adesione alle sole sanzioni. Questo per rimanere nell'ordinario e non considerare le numerosissime ed estemporanee misure di definizione anticipata ed agevolata come la rottamazione delle carelle, la rottamazione *bis*, *ter* e *quater*, agli scudi od alla *voluntary disclosure*. Il proliferare, *rectius*, l'abuso degli strumenti deflattivi del contenzioso tributario cui si ricollega, solitamente un abbattimento sostanziale delle sanzioni che ne fa, *de facto*, ridurre l'effetto deterrente, ha trovato ulteriore spazio anche "nel" contenzioso con il Reclamo e la Mediazione tributaria²⁷, la Conciliazione in primo e secondo grado ed anche, ora, su proposta giudiziale.

Ecco, l'introduzione nel rito tributario del giudice monocratico può essere vista anche in questa ottica.

Legato e connesso all'elevato contenzioso²⁸ è l'approfondimento dei dati che lo compongono: gli ultimi disponibili, riferiti al secondo trimestre 2023 sono confermativi dei precedenti ed evidenziano che il 52,32% dei Ricorsi pervenuti in I grado sono riferibili a cause il cui valore di lite è inferiore a 3.000,00 euro; per quanto attiene al secondo grado il dato è del 34,24%. Ancora, con riferimento alle liti di valore inferiore a 50.000,00 euro, i ricorsi pervenuti in detto lasso temporale rappresentano ben l'86,35% in primo grado ed il 73,11% in secondo grado. I dati evidenziano quindi che gran parte dei giudizi rappresentano controversie riferibili ad importi ridotti che ben possono essere affrontate da un giudice unico²⁹, come peraltro avviene nel rito civile ed in quello penale. L'introduzione del giudice monocratico per le decisioni di merito³⁰, con l'introduzione *ex novo* dell'art. 4-bis nel d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546, per le controversie di valore inferiore a 3.000,00 euro (poi esteso ad euro 5.000,00³¹) è da salutare con favore perché potrebbe contribuire ad accelerare e ridurre l'assorbimento dei nuovi giudici tributari che dovranno quindi operare in forma collegiale solo nelle controversie più rilevanti. Si badi che, con riferimento all'intero anno 2022, i ricorsi riferibili a liti di valore inferiore a

²⁷ Sull'argomento, CORASANITI, *Il reclamo e la mediazione nel sistema tributario*, 2013, Cedam e da ultimo ed a commento della novella, CORASANITI, *Il reclamo/mediazione all'indomani della riforma tributaria*, Diritto e pratica tributaria, n. 1/2023, p. 30 e ss.

²⁸ Che nella Relazione finale della Commissione interministeriale, in ottica comparativa, viene così stigmatizzato: "Dunque, l'amplissimo ricorso alla giurisdizione per dirimere le dispute tra i contribuenti e il fisco è una peculiarità dell'ordinamento italiano. Gli altri principali paesi si affidano a strumenti e a procedure più o meno definiti dalle leggi, ma in ogni caso più elastici, meno costosi non solo per i singoli contribuenti, ma per l'intera collettività."

²⁹ Per un primo commento, si rinvia a PIANTAVIGNA-ANTONINI, *Giudice monocratico e conciliazione giudiziale: prime questioni problematiche*, Corriere Tributario, n. 12/2022, p. 1081 e ss.

³⁰ La precisazione è d'obbligo posto che a mente dell'art. 70 comma 10-bis già poteva, in limitati casi, operare la Commissione, (ora Corte di giustizia), in composizione monocratica.

³¹ Ad opera dell'D.L. 24 febbraio 2023, n. 13 e con decorrenza riservata ai ricorsi notificati dal 1 luglio 2023.

3.000,00 euro, in I grado hanno rappresentato il 46,40% del totale per un valore di 44 milioni di euro (su un totale di 9,6 miliardi di valore dei ricorsi pervenuti)³². Occorre in ultimo significare che alla modifica della soglia di ripartizione non è seguito l'adeguamento, che si ritiene complementare, del limite, ex art. 12 comma 2 del d.lgs 31 dicembre 1992, n. 546, che prevede di poter stare validamente in giudizio anche senza l'assistenza tecnica.

6. Una riforma (già) da riformare? Come previsto da autorevole dottrina³³ la novella apportata dalla L. 31 agosto 2022, n. 130 ha già palesato forti criticità applicative e di tenuta costituzionale (e non solo).

La tanto auspicata ed attesa realizzazione di un giusto processo³⁴ tributario doveva forse osare di più e tagliare quel “*cordone ombelicale inopportuno e da recidere*”³⁵ rappresentato dal trilaterale rapporto MEF, Giudici tributari ed Agenzie fiscali che sono parti della maggior parte dei giudizi. L'assunzione diretta da parte del MEF, dei futuri giudici, appare forse ancor più stridente con i principi di terzietà ed indipendenza della situazione ante-riforma e l'indicazione prevalente ne suggerisce la modificazione appannaggio del Ministero della Giustizia o della Presidenza del Consiglio dei Ministri.

Frattanto, sull'indipendenza funzionale e strutturale, che lo si ricorda deve essere anche apparente, è prontamente intervenuta la giurisprudenza di merito. Con l'ordinanza 28 ottobre 2022, n. 408 la Corte di giustizia tributaria di I grado di Venezia ha rimesso, con parole dure, alla Corte costituzionale l'intero impianto di riforma: *L'effetto di accentuazione del rapporto di dipendenza dei giudici tributari dal Ministero Economia e Finanze, titolare sostanziale dell'interesse oggetto delle controversie tributarie, determinato dall'entrata in vigore della Legge novellatrice n. 130 del 2022, in ingravescente contrasto con i principi costituzionalmente garantiti dell'indipendenza e*

³² Dati rilevati dalle “*Appendici statistiche e guida alla relazione su monitoraggio dello stato del contenzioso tributario e sull'attività delle cori di giustizia tributaria.*”

³³ TUNDO, Atti dell'audizione del 28 giugno 2022 avanti alle Commissioni riunite (2° giustizia e 6° Finanza e Tesoro in relazione al progetto AS 2636 in materia di giustizia e processo tributario) così si esprimeva: “*Intendo dire, per essere più preciso, che occorre prevenire ogni rischio che possa esporre la riforma ad un’ipoteca di illegittimità costituzionale, che ne annullerebbe gli effetti benefici, facendo precipitare il sistema della Giustizia Tributaria in un’incertezza del diritto che potrebbe durare anche molti anni.*”. Sul punto ancora TUNDO, *L'indipendenza del giudice dipendente dal MEF, ossimoro di una riforma che gioca d'azzardo*, giustizianisieme.it del 12 luglio 2022 e TUNDO, *La materia prima della giustizia tributaria e i primi dubbi di costituzionalità*, GT Giurisprudenza tributaria, n. 12/2022, p. 987.

³⁴ PISTOLESI, *Il giusto processo*, Diritto e processo tributario, n. 2/2022, p.223 e ss. Vedasi le pp. 239-240 per quanto attiene in particolare ai profili di terzietà ed imparzialità del giudice.

³⁵ TUNDO, Atti dell'audizione.

dell'imparzialità dei giudici rispetto all'assetto normativo preesistente, che già appariva idoneo a pregiudicare la garanzia dei ridetti fondamentali principi in materia di giurisdizione.

L'ordinanza 21 febbraio 2023, n. 660 della Corte di Giustizia tributaria di II grado del Lazio, Sez. 12, ha invece rilevato contrasti con la normativa unionale e per l'effetto disposto rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione Europea ai sensi dell'art. 267 TFUE per asserite discriminazioni generate dal diverso *status* e trattamento dei magistrati tributari ante e post riforma.

La continua e spasmodica ricerca di certezza del diritto, in particolare in quello tributario, è esigenza sentita dalle imprese italiane ed elemento considerato dalle estere in procinto di investire nel nostro paese. L'epocale riforma ed evoluzione del giudice tributario ha posto le basi per un giudice tributario professionale, a tempo pieno ed assunto per concorso.

La rilevanza della materia trattata e le criticità qui succintamente esposte, ne suggeriscono tuttavia un suo inserimento, non più procrastinabile, nel testo costituzionale³⁶.

³⁶ Sul punto, in uscita il 26 ottobre 2023 il saggio di BASILAVECCHIA, *No man's land-La giustizia tributaria verso la costituzione*, FrancoAngeli, 2023; nel retro della copertina, pubblicizzata dall'Autore, si legge un'anticipazione delle conclusioni: *"l'Autore conclude auspicando che siano superate le difficoltà ad applicare l'ultima riforma del 2022 e che d'altra parte si progetti, in temi brevi, una ormai ineludibile collocazione in Costituzione del giudice tributario."*