

Publicato il 05/05/2021

N. 03503/2021 REG.PROV.COLL.
N. 06756/2020 REG.RIC.



R E P U B B L I C A I T A L I A N A

Il Consiglio di Stato

in sede giurisdizionale (Sezione Quinta)

ha pronunciato la presente

ORDINANZA

sul ricorso in appello iscritto al numero di registro generale 6756 del 2020,
proposto da

Santoro Sergio, rappresentato e difeso dagli avvocati Daniele Granara e Federico
Tedeschini, con domicilio eletto presso lo studio di quest'ultimo in Roma, largo
Messico, 7;

contro

Presidenza del Consiglio dei ministri, in persona del Presidente del Consiglio *pro
tempore*, nonché Ministero dell'economia e delle finanze, in persona del Ministro
pro tempore, Consiglio di Stato, in persona del Presidente *pro tempore* e Segretariato
generale della Giustizia amministrativa, in persona del legale rappresentante *pro
tempore*, rappresentati e difesi *ex lege* dall'Avvocatura generale dello Stato, presso i
cui uffici in Roma, via dei Portoghesi, 12, sono elettivamente domiciliati;

per la riforma della sentenza del Tribunale amministrativo regionale per il Lazio

(Sezione Seconda) n. 6668/2020, resa tra le parti.

Visti il ricorso in appello ed i relativi allegati;

Visti gli atti di costituzione in giudizio della Presidenza del Consiglio dei ministri, del Ministero dell'economia e delle finanze, del Consiglio di Stato e del Segretariato generale della Giustizia amministrativa;

Visti tutti gli atti della causa;

Relatore nella camera di consiglio del giorno 22 ottobre 2020 il Cons. Valerio Perotti ed uditi per le parti l'avvocato Granara e l'avvocato dello Stato Di Martino;

FATTO E DIRITTO

Con ricorso al Tribunale amministrativo del Lazio, l'avv. Santoro Sergio, Presidente aggiunto del Consiglio di Stato, impugnava il provvedimento prot. n. 21643/T.E. del 18 dicembre 2019 del Segretariato generale della Giustizia amministrativa - Ufficio gestione del bilancio e del trattamento economico e previdenziale, con il quale veniva disposto – a decorrere dalla mensilità di gennaio 2020 e sino a quella di dicembre del medesimo anno – il recupero, nel rispetto del limite massimo retributivo vigente, dei maggiori compensi percepiti (rispetto al limite massimo del c.d. “tetto stipendiale”), pari ad euro 31.481,26, in qualità di giudice tributario negli anni 2015-2018.

Conseguentemente egli chiedeva l'accertamento a percepire *“il trattamento economico spettante senza le decurtazioni previste dall'art. 13 del D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla l. 23 giugno 2014, n. 89, e dall'art. 23-ter del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla l. 22 dicembre 2011, n. 214 e la condanna dell'amministrazione al versamento e alla restituzione delle somme illegittimamente recuperate e trattenute, con interessi legali e rivalutazione monetaria”*.

Il ricorrente rappresentava, a tal fine, che:

- la propria nomina a giudice tributario era avvenuta a seguito di procedura concorsuale per titoli nel 2000 e che il compenso fisso percepito a tale titolo era

di euro 249 al mese lordi, oltre la quota variabile sulla produttività, il cui ammontare è quantificato negli atti impugnati;

- il Segretario generale della Giustizia amministrativa, con atto prot. n. 21643/T.E. del 18 dicembre 2019, comunicato via *Pec* in pari data del Segretariato generale della Giustizia amministrativa - Ufficio gestione del bilancio e del trattamento economico e previdenziale, così disponeva:

“Oggetto: Anno 2014 – Anno 2015 – Anno 2016 - Anno 2017 – Anno 2018 - Applicazione art. 23 ter, comma 1, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 - Art. 13, comma 1, del D.L. 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni dalla legge 23 giugno 2014, n. 89. Istanza di riesame – Recuperi, secondo cui a partire dalla prossima mensilità di gennaio e sino alla mensilità di dicembre 2020 - si procederà, nel rispetto del limite massimo retributivo vigente, al recupero dei maggior compensi pari ad € 31.481,26 (per una rata mensile di € 2.623,44, inferiore al quinto cedibile), percepiti in qualità di giudice tributario negli anni 2015-2018”.

Il ricorrente deduceva, a sostegno delle proprie ragioni, i seguenti motivi di impugnazione:

1) *Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 89/2014, e dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 214/2011, anche in riferimento all'art. 1, comma 489, della l. n. 147/2013, nonché dell'art. 3-bis del D.L. 30 settembre 2005, n. 203. Eccesso di potere in tutte le sue figure sintomatiche, in particolare per irragionevolezza, irrazionalità, illogicità, erronea valutazione dei presupposti di fatto e di diritto, travisamento, manifesta ingiustizia, disparità di trattamento e contraddittorietà. Difetto di motivazione. Violazione degli artt. 1, 3, 4, 35, 36, 38, 53, 97, 100, 101, comma secondo, 104, comma primo, e 108, comma secondo, Cost.*

Ad avviso del ricorrente, giusta il disposto di cui all'art. 23-ter del d.l. n. 201 del 2011, i redditi la cui eccedenza, rispetto al limite di euro 240.000 annui, determina il prelievo del *quod superest* sarebbero esclusivamente quelli conseguiti

nell'ambito di rapporti di lavoro dipendente o autonomo con pubbliche amministrazioni. Nel novero di tali redditi non rientrerebbero, per l'effetto, i compensi percepiti dal ricorrente quale giudice tributario, in quanto *munus publico* che non comporta l'instaurazione di un rapporto di pubblico impiego né di lavoro autonomo nei confronti della pubblica amministrazione, trattandosi piuttosto di un rapporto di servizio onorario.

2) *Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 89/2014, e dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 214/2011, anche in riferimento all'art. 1, comma 489, della l. n. 147/2013, nell'ipotesi il motivo sub 1) non sia accolto e si ritenga dunque applicabile il divieto.*

L'art. 13 del d.-l. n. 66 del 2014 sarebbe stato violato nella parte in cui stabilisce il limite del tetto retributivo nell'importo ivi *“fissato in euro 240.000 annui al lordo dei contributi previdenziali ed assistenziali e degli oneri fiscali a carico del dipendente”*.

Nel novero di siffatti contributi previdenziali rientrerebbero esclusivamente quelli a carico del dipendente e non anche quelli a carico del datore di lavoro, che sarebbero in misura di gran lunga

superiore rispetto ai primi (88%). La disposizione, avente carattere eccezionale, non potrebbe essere interpretata in via estensiva di talché l'importo da confrontare con il limite di euro 240.000 avrebbe dovuto essere decurtato dell'importo dei contributi previdenziali ed assistenziali relativi alla posizione del ricorrente ed a carico del datore di lavoro.

Inoltre, il regime del tetto massimo retributivo non avrebbe potuto essere applicato nei confronti del ricorrente in considerazione dell'antecedenza cronologica degli incarichi dallo stesso ricoperti rispetto alla data del 1° maggio 2014, a decorrere dalla quale il legislatore, giusta il disposto di cui all'art. 13 comma 1, del d.-l. 24 aprile 2014, n. 66 (convertito, con modificazioni, dalla l. 23

giugno 2014, n. 89), ha fissato in euro 240.000 annui il limite massimo retributivo riferito al primo Presidente della Corte di cassazione.

Nel caso di specie avrebbe infatti dovuto applicarsi, secondo il ricorrente, in via estensiva e/o analogica, la disposizione derogatoria di cui all'art. 1, comma 489 della l. n. 147 del 2013 la quale, avuto riguardo ai soggetti già titolari di trattamenti pensionistici erogati da gestioni previdenziali pubbliche, esonera dall'applicazione del divieto di cumulo oltre il cd. tetto massimo *“i contratti e gli incarichi in corso fino alla loro naturale scadenza prevista negli stessi”*.

Il ricorrente chiedeva pertanto l'annullamento del citato provvedimento prot. n. 21643/T.E. del 18 dicembre 2019, con accertamento del diritto a percepire il trattamento economico spettante senza le decurtazioni previste e la conseguente condanna dell'amministrazione alla restituzione delle somme recuperate e trattenute, con interessi legali e rivalutazione monetaria, previo, ove occorrente, annullamento e/o disapplicazione degli atti intervenuti.

Con sentenza 18 giugno 2020, n. 6668, il giudice adito respingeva il ricorso.

Avverso tale decisione il ricorrente interponeva appello, deducendo i seguenti motivi di impugnazione:

1) *Violazione e falsa applicazione dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 89/2014, e dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 214/2011, anche in riferimento all'art. 1, comma 471, della l. n. 147/2013; dell'art. 3-bis del D.L. 30 settembre 2005, n. 203 Eccesso di potere in tutte le sue figure sintomatiche, in particolare per irragionevolezza, irrazionalità, illogicità, erronea valutazione dei presupposti di fatto e di diritto, travisamento, manifesta ingiustizia, disparità di trattamento e contraddittorietà. Difetto di motivazione. Violazione degli artt. 1, 3, 4, 35, 36, 38, 53, 97, 100, 101, comma secondo, 104, comma primo, e 108, comma secondo, Cost.*

2) *Violazione e falsa applicazione dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 89/2014, e dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011,*

convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 214/2011, anche in riferimento all'art. 1, comma 489, della 1. n. 147/2013, nell'ipotesi il motivo sub 1) non sia accolto e si ritenga dunque applicabile il divieto.

3) In subordine, illegittimità derivata per illegittimità costituzionale dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 89/2014 e dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 214/2011, in relazione agli artt. 1, 3, 4, 35, 36, 38, 97,100,101,104,108 e 117, comma primo, Cost.

4) Illegittimità costituzionale dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 214/2011, dell'art. 1, comma 471, della 1. n. 147/2013, come modificato dall'art. 13, comma 2, lett. a), del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 89/2014, dell'art. 1, comma 472, della 1. n. 147/2013, come modificato dall'art. 13, comma 2, lett. b), del citato D.L. n. 66/2014, dell'art. 1, comma 473, della 1. n. 147/2013, come modificato dall'art. 13, comma 2, lett. c), del citato D.L. n. 66/2014, dell'art. 1, commi 474 e 475, della 1. n. 147/2013, nonché dell'art. 13 del citato D.L. n. 66/2014, per violazione del principio della tutela dell'affidamento, di cui agli artt. 3 e 117, comma 1, della Cost. e 6 della Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo.

5) Illegittimità costituzionale dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 214/2011, dell'art. 1, commi 471, 472, 473, 474 e 475 della 1. n. 147/2013, nonché dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 89/2014, per violazione degli artt. 3,100,101,104 e 108 Cost.

6) Violazione e falsa applicazione degli artt. 11 e 12 della 1. 2 aprile 1979, n. 97 e dell'art. 3, comma primo, della 1. 6 agosto 1984, n. 425, dato che la normativa sul tetto stipendiale di euro 240.000 annui incide, rendendolo non operativo, sul meccanismo di adeguamento delle retribuzioni dei magistrati e sulla relativa progressione economica. Illegittimità costituzionale dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 214/2011, dell'art. 1, commi 471, 472, 473, 474 e 475 della 1. n. 147/2013, nonché dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla 1. n. 89/2014, per violazione degli artt. 3,36, 53, 97,100,101,104 e 108 Cost.

7) *Illegittimità costituzionale dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 214/2011, dell'art. 1, commi 471, 472, 473, 474 e 475 della l. n. 147/2013, nonché dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 89/2014, per violazione degli artt. 3 e 53 Cost.*

8) *Illegittimità costituzionale dell'art. 23-ter, comma 1, del D.L. n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 214/2011, e dell'art. 13 del D.L. n. 66/2014, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 89/2014, per violazione e falsa applicazione dell'art. 7 Cost.. Illegittimità derivata per contrasto con la normativa costituzionale.*

Si costituivano in giudizio le amministrazioni resistenti, concludendo per l'infondatezza del gravame.

Il Collegio, a fronte delle risultanze di causa, ritiene sussistere i presupposti di rilevanza e non manifesta infondatezza per rimettere alla Corte costituzionale la questione di legittimità costituzionale dell'art. 13 (*Limite al trattamento economico del personale pubblico e delle società partecipate*) del d.-l. 24 aprile 2014, n. 66 (*Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale*, convertito, con modificazioni, dalla l. n. 23 giugno 2014, n. 89), anche nel combinato disposto con l'art. 23-ter (*Disposizioni in materia di trattamenti economici*), comma 1, del d.-l. 6 dicembre 2011, n. 201 (*Disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici*, come convertito dalla l. 22 dicembre 2011, n. 214), per contrasto con gli artt. 1, 2, 3, 10, 23, 36, 53 e 97 della Costituzione.

Lo stesso dicasi per le previsioni di cui all'art. 1, commi 471, 473 e 474 della l. 27 dicembre 2013, n. 147 (*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato*), dal contenuto analogo.

In base all'art. 23-ter citato, «*Con decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, previo parere delle competenti Commissioni parlamentari, entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, è definito il trattamento economico annuo onnicomprensivo di chiunque riceva a carico delle finanze pubbliche emolumenti o retribuzioni nell'ambito di rapporti di lavoro dipendente o autonomo con pubbliche amministrazioni statali,*

di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, ivi incluso il personale in regime di diritto pubblico di cui all'articolo 3 del medesimo decreto legislativo, e successive modificazioni, stabilendo come parametro massimo di riferimento il trattamento economico del primo presidente della Corte di cassazione. Ai fini dell'applicazione della disciplina di cui al presente comma devono essere computate in modo cumulativo le somme comunque erogate all'interessato a carico del medesimo o di più organismi, anche nel caso di pluralità di incarichi conferiti da uno stesso organismo nel corso dell'anno».

Le risorse rivenienti dall'applicazione delle misure di cui alla predetta norma sono annualmente versate al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato.

L'art. 13 del d.-l. n. 66 del 2014 a sua volta dispone, al comma 1, che: *«A decorrere dal 1° maggio 2014 il limite massimo retributivo riferito al primo presidente della Corte di cassazione previsto dagli articoli 23-bis e 23-ter [...] è fissato in euro 240.000 annui al lordo dei contributi previdenziali ed assistenziali e degli oneri fiscali a carico del dipendente. A decorrere dalla predetta data i riferimenti al limite retributivo di cui ai predetti articoli 23-bis e 23-ter contenuti in disposizioni legislative e regolamentari vigenti alla data di entrata in vigore del presente decreto, si intendono sostituiti dal predetto importo. Sono in ogni caso fatti salvi gli eventuali limiti retributivi in vigore al 30 aprile 2014 determinati per effetto di apposite disposizioni legislative, regolamentari e statutarie, qualora inferiori al limite fissato dal presente articolo».*

Ciò rilevato, ritiene il Collegio, alla luce delle difese dell'appellante, che – a prescindere dalle diverse letture dell'inciso *«nell'ambito di rapporti di lavoro dipendente o autonomo»* di cui all'art. 23-ter per individuare, in termini soggettivi, coloro cui si applica il c.d. *“tetto retributivo”* o piuttosto, in termini oggettivi, quali tra gli emolumenti corrisposti da una pubblica amministrazione concorrano a formare il *“tetto”* – la formulazione onnicomprensiva della norma non consenta, almeno *ictu oculi*, di escludere dal relativo computo i compensi corrisposti ai membri delle Commissioni tributarie, pur non apparendo gli stessi qualificabili alla stregua di emolumenti derivanti da *«rapporti di lavoro subordinato o autonomo»*, perché afferenti

a funzioni ad investitura a titolo onorario, dunque di un *tertium genus* rispetto alle nominate.

Ciò in ragione dell'art. 11 (*Durata dell'incarico e assegnazione degli incarichi per trasferimento*), comma 1, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545 (*Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione in attuazione della delega al Governo contenuta nell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413*) (come sostituito dall'art. 3-bis del d.-l. 30 settembre 2005, n. 203) a mente del quale «*La nomina a una delle funzioni dei componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali non costituisce in nessun caso rapporto di pubblico impiego*». Sicché, posto che nemmeno si tratta di «*lavoro autonomo*», non resterebbe che la qualificazione di lavoro pubblico sotto altra forma: in particolare, a titolo onorario (formula peculiare del settore pubblico, da tempo immemorabile praticata: in particolare, sotto diverse modulazioni, nell'organizzazione della giurisdizione).

Nel caso di specie, l'appellante evidenzia come nella realtà effettuale, in applicazione dell'indicato «*taglio*», egli sia stato decurtato di compensi lavorativi altrimenti di sua normale spettanza perché corrispondenti a prestazioni lavorative effettivamente eseguite in modo continuativo. Il che risulta avvenuto per un importo complessivo lordo di euro 31.481,26 (dunque per una rata mensile lorda di € 2.623,44, inferiore al quinto cedibile), relativo ai compensi per il lavoro prestato quale giudice tributario negli anni compresi tra il 2015 e il 2018. Corollario temporale dell'applicazione delle norme restrittive suddette è poi, in via consequenziale e automatica, la decurtazione dei successivi compensi di giudice tributario anche per tutti gli anni successivi, e senza limiti di tempo. Il che, per la continuità del rapporto, appare tuttora in atto e si produrrà fintanto che dureranno le sue funzioni di giudice tributario

Quanto sopra dà la concreta evidenza della rilevanza della questione ai fini della decisione di questo giudizio. In effetti la, lamentata dall'appellante, preclusa

corresponsione degli emolumenti superiori al “*tetto*” (la cui applicazione l’interessato comunque contesta per questo ordine di compensi, e già in considerazione della detta loro natura), discende in modo pressoché automatico dall’applicazione alle menzionate disposizioni di legge ove intese, come finora è avvenuto, in senso contrario a quello da lui assunto.

Al fine di enucleare le ragioni che portano a dubitare della legittimità costituzionale – in relazione alla fattispecie per cui è causa – del combinato disposto degli artt. 13 del d.-l. n. 66 del 2014 e dell’art. 23-*ter* d.-l. n. 201 del 2011, occorre ricordare l’assetto normativo in cui si colloca la disciplina contenuta in queste disposizioni, così come descritto dalla sentenza della Corte costituzionale 26 maggio 2017, n. 124, della quale si riportano passaggi rilevanti. La disciplina del limite massimo alle retribuzioni pubbliche (di cui alle disposizioni predette) costituisce invero il paradigma generale cui ricondurre la materia delle attribuzioni economiche della pubblica amministrazione per remunerare i propri dipendenti, e ad essa si deve fare riferimento anche per le previsioni in tema di cumulo tra pensioni e retribuzioni a carico delle finanze pubbliche.

Una tale disciplina, in sostanza, viene fatta iscriverne in un contesto generale di risorse finanziarie pubbliche limitate messo in relazione all’obiettivo politico-economico del contenimento della spesa pubblica. Queste andrebbero ripartite in maniera congrua, il che avverrebbe sganciandole del tutto, raggiunto un certo livello, dall’effettività del sinallagma contrattuale lavorativo del pubblico (ma non: del privato) dipendente: dunque gravando *ex lege*, e al di fuori di quanto responsabilmente accettato e previsto dal lavoratore all’atto di costituzione del rapporto lavorativo, di gratuità delle prestazioni il lavoratore pubblico che abbia, nel complesso dell’attività lavorativa pubblica – non importa di quale quantità o qualità – raggiunto complessivamente l’imprevisto “*tetto*” lordo (e sempre che non rientri tra le poche eccezioni nominatamente stabilite dalla legge).

La sentenza Corte cost., n. 124 del 2017 afferma testualmente a questo riguardo: *“Il limite delle risorse disponibili” — “immanente al settore pubblico, vincola il legislatore a scelte coerenti, preordinate a bilanciare molteplici valori di rango costituzionale, come la parità di trattamento (art. 3 Cost.), il diritto a una retribuzione proporzionata alla quantità e alla qualità del lavoro svolto e comunque idonea a garantire un'esistenza libera e dignitosa (art. 36, primo comma, Cost.), il diritto a un'adeguata tutela previdenziale (art. 38, secondo comma, Cost.), il buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97 Cost.)”*.

Ancora, *“nel settore pubblico non è precluso al legislatore dettare un limite massimo alle retribuzioni e al cumulo tra retribuzioni e pensioni, a condizione che la scelta, volta a bilanciare i diversi valori coinvolti, non sia manifestamente irragionevole*.

In tale ottica, si richiede il rispetto di requisiti rigorosi, che salvaguardino l'idoneità del limite fissato a garantire un adeguato e proporzionato contemperamento degli interessi contrapposti. Il fine prioritario della razionalizzazione della spesa deve tener conto delle risorse concretamente disponibili, senza svilire il lavoro prestato da chi esprime professionalità elevate”.

Nella specie, rileva la sentenza costituzionale, l'indicazione precisa di un limite massimo alle retribuzioni pubbliche non confligge *a priori* con i principi richiamati.

Invero, tale disciplina, pur dettata dalla difficile congiuntura economica e finanziaria, trascende la finalità di conseguire risparmi immediati e si inquadra in una prospettiva di lungo periodo, di talché la circostanza che la relazione tecnica non computi i risparmi attesi non è di per sé sintomatica dell'irragionevolezza della norma.

Le molteplici variabili in gioco precludono una valutazione preventiva ponderata e credibile. Nel dibattito parlamentare che portò all'approvazione dell'art. 23-ter del d.l. n. 201 del 2011, si attribuì alla norma un impatto quantificabile solo *"a consuntivo"*.

In questa prospettiva va adeguatamente considerato il vincolo di destinazione che la legge assegna alle risorse derivanti dall'applicazione delle norme censurate,

stabilendo la loro destinazione annuale al *Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato* (art. 23-ter, comma 4, d.-l. n. 201 del 2011 ed art. 1, comma 474, della l. n. 147 del 2013), appartenente a una contabilità speciale di tesoreria.

La disciplina del limite alle retribuzioni pubbliche si presenta, invero, come una misura di contenimento della complessiva spesa pubblica, analogamente ad altri interventi introdotti in altri àmbiti (d.-l. 31 maggio 2010, n. 78, recante *Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica*, convertito, con modificazioni, dalla l. 30 luglio 2010, n. 122; d.-l. 6 luglio 2011, n. 98, recante *Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*, convertito, con modificazioni, dalla l. 15 luglio 2011, n. 11; d.-l. 6 luglio 2012, n. 95, recante *Disposizioni urgenti per la revisione della spesa pubblica con invarianza dei servizi ai cittadini*, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 agosto 2012, n. 135; d.-l. 24 aprile 2014, n. 66, recante *Misure urgenti per la competitività e la giustizia sociale*, convertito, con modificazioni, dalla l. 23 giugno 2014, n. 89; d.-l. 24 giugno 2014, n. 90, recante *Misure urgenti per la semplificazione e la trasparenza amministrativa e per l'efficienza degli uffici giudiziari*, convertito, con modificazioni, dalla l. 11 agosto 2014, n. 114).

Inoltre, sin dalle prime applicazioni, riferibili all'art. 3, commi 43 e ss., della l. 24 dicembre 2007, n. 244, recante *Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2008)*, le disposizioni sui limiti retributivi sono state usualmente affiancate a obblighi di pubblicità degli incarichi. Il contenimento della spesa, in questa complessiva prospettiva, è visto non come fine in sé, ma in coerenza con altri obiettivi intesi a valorizzare la conoscenza della gestione delle risorse pubbliche.

La disciplina primaria vagliata dalla Corte costituzionale persegue pertanto “*finalità di contenimento e complessiva razionalizzazione della spesa, in una prospettiva di garanzia degli altri interessi generali coinvolti, in presenza di risorse limitate.*”

La non irragionevolezza delle scelte del legislatore si combina con la valenza generale del limite retributivo, che si delinea come misura di razionalizzazione, suscettibile di imporsi a tutti gli

apparati amministrativi (sentenza n. 153 del 2015, con riguardo all'imposizione di tale limite alle autonomie territoriali).

Il limite retributivo, dapprima riferito alle amministrazioni statali, in base all'art. 3, comma 43, della L. 24 dicembre 2007, n. 244, recante Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge finanziaria 2008), ha via via attratto nella sua orbita anche le pubbliche amministrazioni diverse da quelle statali, le autorità amministrative indipendenti (art. 1, commi 471 e 475, della L. n. 147 del 2013), le società partecipate in via diretta o indiretta dalle amministrazioni pubbliche (art. 13, comma 2, lettera c, del D.-L. n. 66 del 2014).

Infine, a conferma di tale linea evolutiva della legislazione, il limite massimo retributivo di 240.000 Euro annui è stato esteso anche agli amministratori, al personale dipendente, ai collaboratori e ai consulenti del soggetto affidatario della concessione del servizio pubblico radiofonico, televisivo e multimediale, la cui prestazione professionale non sia stabilita da tariffe regolamentate (art. 9, commi 1-ter e 1-quater della L. 26 ottobre 2016, n. 198, recante Istituzione del Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione e deleghe al Governo per la ridefinizione della disciplina del sostegno pubblico per il settore dell'editoria e dell'emittenza radiofonica e televisiva locale, della disciplina di profili pensionistici dei giornalisti e della composizione e delle competenze del Consiglio nazionale dell'Ordine dei giornalisti. Procedura per l'affidamento in concessione del servizio pubblico radiofonico, televisivo e multimediale)".

Si tratta infatti, per la sentenza, di dare un "tutela sistemica, non frazionata, dei valori costituzionali in gioco" nel cui "orizzonte si colloca anche il principio di proporzionalità tra la retribuzione e la quantità e la qualità del lavoro prestato", per cui "il carattere limitato delle risorse pubbliche giustifica la necessità di una predeterminazione complessiva - e modellata su un parametro prevedibile e certo - delle risorse che l'amministrazione può corrispondere a titolo di retribuzioni e pensioni" e "il principio di proporzionalità della retribuzione alla quantità e

alla qualità del lavoro svolto deve essere valutato [...] in un contesto peculiare, che non consente una considerazione parziale della retribuzione e del trattamento pensionistico”.

Insomma, per la sentenza costituzionale, *“il carattere limitato delle risorse pubbliche giustifica la necessità di una predeterminazione complessiva - e modellata su un parametro prevedibile e certo - delle risorse che l'amministrazione può corrispondere a titolo di retribuzioni e pensioni”.*

Il Collegio qui rileva che anche nella presente fattispecie si tratta di un regime restrittivo particolare che concerne i soli lavoratori pubblici e che, pur a parità di condizioni, li distingue economicamente dai lavoratori privati: per i quali non si impone altrettanto sacrificio remunerativo da “taglio lineare”, per il fatto soggettivo che i loro rapporti di lavoro principali sono estranei alla spesa pubblica; e dunque muove dalla giurisprudenza che si è formata, ma considera anche difficile sostenibilità a lungo termine di un siffatto, comunque oggettivamente discriminatorio tra pari lavoratori, taglio lineare.

Tuttavia, questa disparità qui assume tratti nuovi e affatto particolari rispetto a quanto vagliato in passato.

Qui, invero, non si tratta solo di comparare genericamente diverse o simili prestazioni lavorative, e dunque di svolgere una comparazione *per categorie* soggettive generali: ma di comparare specificamente, in concreto, *la medesima*, oggettiva, *prestazione* lavorativa (quella di giudice tributario): la quale, malgrado siffatta *identità* oggettiva della prestazione, viene diversamente remunerata dallo Stato secondo un criterio discrezionale meramente soggettivo; cioè a seconda che sia prestata da un lavoratore privato ovvero da un lavoratore pubblico (che ha una retribuzione principale pari o prossima al “tetto” indicato): il quale perciò, a differenza di quell'altro che pur svolge la medesima prestazione, *nulla* in pratica viene ad essere retribuito per quanto supera il “tetto”, mentre l'altro lo continua in pieno e senza diminuzioni di sorta.

Infatti riguardo a quello *stesso* lavoro effettivamente svolto di giudice tributario, simile ablazione non è dalla legge praticata (anzi: è *a contrariis* esclusa) a carico quegli altri soggetti che traggono i primi redditi lavorativi dal lavoro privato o comunque autonomo e però svolgono anch'essi quel medesimo lavoro di giudice tributario, in ipotesi finanche presso la stessa concreta unità organizzativa (ufficio, sezione) dove la svolge il magistrato o pubblico dipendente, pur onerato della medesima quantità e qualità di lavoro.

Si tratta dunque di un'evidente disparità di trattamento: non di situazioni simili, ma della *medesima* situazione; e questo vale per tutti i giudici tributari che sono pubblici dipendenti (e che, beninteso, sono toccati dal "tetto") rispetto a tutti i giudici tributari che *non* sono pubblici dipendenti (anche se, beninteso, sarebbero altrimenti toccati dal "tetto"). La disparità non potrebbe essere più chiara e maggiore.

Tale è qui il tema primario – e non il solo – della questione di legittimità costituzionale che qui si solleva rispetto a più norme della Costituzione.

Tutto ciò non appare "giustificato" da altro se non che il lavoro "principale" è da un lato di lavoro privato, dall'altro di lavoro pubblico. Ma nulla impinge circa le energie e risorse personali e i tempi messi a disposizione ed utilizzati dai due lavoratori nello svolgere quel pur medesimo lavoro: che è quanto la Costituzione anzitutto si premura di garantire con le sue norme che qui appaiono violate.

L'effetto pratico, pur nel medesimo lavoro, è di discriminare tra i lavoratori soltanto in ragione di una loro "appartenenza" soggettiva (cioè, in ragione di un fatto del tutto esterno alla loro volontà e certo imprevedibile all'atto della costituzione del rapporto lavorativo principale), e dunque delle vicende del rispettivo "datore di lavoro", cioè in pratica per fatto altrui: il che contrasta il maturato carattere *volontaristico* del contratto di lavoro e appare urtare contro la percezione dei valori, dei principi e delle regole dell'eguaglianza assicurata dall'art. 3 Cost., sia in sé come in vista della rimozione delle cause di

ineguaglianza (art. 3, secondo comma). Qui il legislatore sembra aver proceduto nel senso di introdurre diseguaglianze che prima non c'erano.

Inoltre, dal punto di vista del *principio solidaristico* (art. 2 Cost.), meno ancora una tale discriminazione trova giustificazione riguardo ai «*doveri inderogabili di solidarietà [...] economica e sociale*», posti a carico di *tutti* in relazione alle *loro* capacità (economiche: cfr. art. 53 Cost.) ma qui evidentemente portati a carico *del solo* dipendente pubblico, mentre il lavoratore privato ne viene espressamente affrancato (pur se, quale cittadino, anche lui all'ultimo ne beneficia), e quale che sia il suo livello di reddito: quasi che la spesa pubblica componga un sistema chiuso, con suoi propri e riservati doveri di solidarietà, anziché essere un elemento del sistema economico generale, di cui sono pari parte i lavoratori privati come quelli pubblici.

Non solo: la discriminazione e la disparità appaiono aggravarsi solo che si consideri che poi nessun riguardo le norme sospettate pongono alla complessiva capacità reddituale da lavoro dei soggetti così diversamente trattati: per cui ben può essere che un giudice tributario a lavoro principale “privato” abbia già in origine una capacità reddituale finanche superiore a quella del pubblico che subisce il “taglio”, eppure a differenza di questo nulla abbia a subire in conseguenza delle norme primarie che qui vengono in questione: e abbia solo, *uti civis*, a beneficiarne.

Oltre la considerazione così esposta, che di suo dà evidenza della lesione del principio di eguaglianza dell'art. 3 Cost., rileva il Collegio come l'applicazione delle norme primarie in questione qui è fatta con riguardo non a una prestazione lavorativa secondaria a remunerazione “fissa”, ma ad una prestazione la cui remunerazione è dalla legge prevista come variabile in relazione alla misura della quantità e al livello del lavoro effettuato (art. 13 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545).

Ne viene che in termini di risultato pratico – profilo il cui rilievo è essenziale, perché si versa in un tema economico – ciò determina in sé una tendenziale,

progressiva imposizione della *gratuità* della prestazione lavorativa effettuata in capo a chi è prossimo, o addirittura ha già raggiunto, il “tetto” retributivo suddetto.

Questa situazione genera poi un'ulteriore disparità di trattamento, interna alla categoria dei dipendenti pubblici che svolgono un siffatto servizio ulteriore: a seconda che siano o non siano prossimi al (o abbiano raggiunto il) “tetto”.

La questione dunque non si esaurisce nella *gratuità tendenziale* della prestazione lavorativa di giudice tributario, la quale già ripropone – come meglio si vedrà - la capitale questione del contrasto dell'art. 36 Cost. in termini di *proporzionalità*. Essa infatti appare rilevare di suo, e in modo accentuato, in termini di *progressività* e di *irragionevolezza* di questa *gratuità tendenziale*.

È dato invero ravvisare, alla base di tutto, un nuovo e manifesto contrasto con il principio di ragionevolezza ed eguaglianza, dunque con l'art. 3 Cost.: perché dalle indicate comparazioni risulta una *gratuità tendenziale* paradossalmente tanto maggiore quanto maggiore è l'impegno lavorativo, complessivo e settoriale, realmente profuso ed esplicito dal lavoratore a beneficio dell'amministrazione pubblica.

Tutto ciò appare dunque di suo andare in contrasto sia con il principio di ragionevolezza, sia con il principio di eguaglianza, dunque appunto con l'art. 3 Cost. Ma anche – in nuove forme e assai più incisive rispetto a quelle di cui alla ricordata sentenza costituzionale - in contrasto con il principio generale della giusta e – a parità (anzi: *identità*) di condizioni - pari retribuzione del lavoro (art. 36 Cost.): la quale deriva da regole etiche e sociali oggi stimate universali nei rapporti economico-lavorativi e collegate alla dignità stessa dell'uomo, che massimamente si concretizza ed esprime proprio attraverso il lavoro, il suo significativo valore morale e il suo riconoscimento economico: che, essendo produttivo di ricchezza a favore altrui, oltre a conferire dignità a chi lo svolge è fatto economico generativo e traslativo di valore; e che per questa medesima

ragione – etica, giuridica ed economica – impone l’obbligo del compenso a chi ne riceve l’utilità e il corrispondente diritto a chi lo offre. Reciprocamente, vale a dire dal lato della remunerazione, il guadagno da lavoro è considerato di prima dignità rispetto al profitto d’impresa, al frutto del risparmio, alla rendita.

Si tratta di principi oggi immanenti a ogni ordinamento civile, tanto da concretizzare – e già a livello internazionale – un riconosciuto *diritto fondamentale* dell’uomo: «*il diritto ad eguale retribuzione per eguale lavoro*» è espressamente considerato un *diritto dell’uomo* (cfr. art. 23, comma 2, della *Dichiarazione Universale dei Diritti Umani* dell’Assemblea generale dell’ONU, Parigi, 10 dicembre 1948). E qui non è dubbio che, per le ragioni dette, ricorrano per l’esattamente «*eguale lavoro*» (di più: come detto, si tratta di *identico* lavoro). Il che comporta, come immediata e naturale conseguenza, che debba davvero sussistere «*il diritto ad eguale retribuzione*».

Si verte perciò della violazione non solo dell’art. 36 Cost., ma anche – e prima – del *diritto dell’uomo* a tale *parità di retribuzione*, riconosciuto al massimo livello internazionale: del che occorre tener conto alla luce dell’art. 10, primo comma, da solo e in combinato disposto con l’art. 2 della Costituzione.

Appare dunque già in questi primi sensi non manifestamente infondato il sospetto di un contrasto delle dette norme primarie con gli articoli 2, 3, 10, 36, 97 della Costituzione.

Inoltre – riprendendo quanto accennato – una tale discriminatoria privazione della proporzionata retribuzione del lavoro va considerata anche nel tempo (sono ormai passati cinque anni dall’avvio del “taglio”).

Infatti la distinzione, specie se considerata in un così lungo tempo, appare superare il parametro di sostenibilità dell’eccezione e appalesarsi per quello che è, un’effettiva discriminazione: il che sembra superare quanto la sentenza costituzionale, come ricordato, riferendosi alla contingenza economica ha chiamato “*tutela sistemica, non frazionata, dei valori costituzionali*”, tale per cui “*il*

principio di proporzionalità della retribuzione alla quantità e alla qualità del lavoro svolto deve essere valutato [...] in un contesto peculiare". Tali considerazioni, invero, facendo riferimento al "*contesto particolare*", conducono a identificare un termine all'eccezione al principio di proporzionalità dell'art. 36 Cost.: e il lungo tempo ormai trascorso già ampiamente è indice del superamento di un tale limite.

Tutto questo dunque, in nuove angolazioni rispetto al ricordato precedente, appare in contrasto con l'art. 36, primo comma, Cost., a mente del quale «*Il lavoratore ha diritto ad una retribuzione proporzionata alla quantità e qualità del suo lavoro [...]*».

È da rammentare che già di suo la norma costituzionale applica al lavoro il *principio di proporzionalità*, di generale imperatività e riferibile a *tutti* i rapporti di lavoro subordinato. Il principio prescinde dalle preesistenti condizioni economiche soggettive del lavoratore ed è ancorato all'oggettivo valore economico proprio del singolo lavoro prestato (nella specie concreta, nel *quantum* stabilito dalle norme di legge sulla proporzionale remunerazione dei giudici tributari, quale che sia il loro lavoro "principale", pubblico o privato, dipendente o autonomo): è dunque collegato al fatto mero dell'effettiva prestazione personale mediante l'utilizzazione delle energie lavorative; e non soffre limitazioni o restrizioni – e soprattutto discriminazioni – per la circostanza dell'afferire a un secondo, volontario, lavoro (qual è il *lavoro* di giudice tributario). Invero, a radicale differenza e disparità dal pari caso di prestazione in cui il giudice tributario sia un lavoratore autonomo (e dunque con manifesta disparità di trattamento, malgrado il principio di eguaglianza dell'art. 3 Cost. e il paradigma, evocabile quanto meno per analogia, dell'indistinta capacità contributiva dell'art. 53 Cost. che li eguaglia nei doveri di solidarietà sociale), nel (solo) caso in cui il giudice tributario sia un pubblico dipendente, il trattamento economico per lo svolgimento delle funzioni *onorarie* si aggiunge – ai fini del calcolo del "tetto" – a quello già percepito come corrispettivo dello svolgimento

della sua normale attività lavorativa. Trattamento che, di suo, ha piuttosto la specifica funzione di remunerare l'ulteriore, e volontaria, attività svolta in qualità di componente di un siffatto organo giurisdizionale, *al pari* del lavoratore autonomo che svolge quel *medesimo*, volontario, lavoro aggiuntivo: ma che viene privilegiatamente sottratto a un simile taglio, pur essendo parimenti destinatario e beneficiario degli effetti della spesa pubblica.

Il trattamento economico dei giudici tributari, è qui ancora il caso di ricordare, è per legge (art. 13 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545) composto da una componente fissa – calcolata in ragione della posizione in ruolo del magistrato – e da una variabile: questa va calcolata proporzionalmente al lavoro prestato, cioè in base al numero delle sentenze pubblicate.

Stando così le cose, appare chiaro che quanto più elevato è il trattamento economico percepito “a monte” dal (solo) pubblico dipendente (eventualità legata alla sua maggior anzianità di servizio, ovvero all'importanza istituzionale dell'incarico, ovvero a entrambe), tanto più probabile è – ed è nel caso qui al vaglio – che il giudice tributario non percepisca in tutto o in parte, alcun compenso per l'attività giurisdizionale svolta: a differenza del giudice tributario che, ad esempio, svolge una libera professione (le cui entrate sono artificialmente rese, a questi riguardi, come pari a zero, quali che in realtà siano).

Ancora una volta, dunque, appare emergere il contrasto delle dette norme primarie sia con l'art. 36 Cost., sia anche rispetto all'art. 3 Cost.: e, in entrambi i casi, sia in sé che nella prospettiva del principio che presiede all'art. 53 Cost..

Ma, anche indipendentemente da questa comparazione e dalla disparità di trattamento che ne deriva (e che vale a distinguere questo caso dai restanti), va comunque considerato che non rispetterebbe la comune logica l'assumere che la percezione del “tetto massimo” varrebbe ad assicurare l'adeguata retribuzione di *tutte* le attività lavorative effettivamente svolte, per quanto considerate e confuse in un coacervo contabile. Invero, ciò equivarrebbe a non dare rilievo alcuno al

pur esistente dispendio *aggiuntivo* di energie per il lavoro *aggiuntivo*: e assumere – per poco ragionevole *fictio iuris* – che l’attività di giudice tributario non *direttamente* retribuita verrebbe di fatto a non comportare questo dispendio di energie e generare il *diritto* alla retribuzione; ovvero, a essere in parte “compensata” da una quota della retribuzione percepita dal pubblico dipendente quale corrispettivo dell’attività lavorativa subordinata ordinariamente svolta, con corrispondente restrizione di quella spettante per il lavoro principale, in disparità, a quel punto, con gli altri esercenti lo stesso lavoro principale: ulteriore profilo di violazione dell’art. 3 Cost..

Una tale raffigurazione, comunque, urterebbe con la natura reciprocamente diversa e certo non omogenea dei due rapporti di servizio, solo il primo dei quali è *optimo iure* di lavoro dipendente (ai sensi dell’art. 11 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 545, «*La nomina a una delle funzioni dei componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali non costituisce in nessun caso rapporto di pubblico impiego*»).

Anche da quest’angolazione appare emergere un ulteriore contrasto delle dette norme primarie con l’art. 3 Cost., in punto di disparità di trattamento e di violazione del canone generale di ragionevolezza che deve caratterizzare le leggi.

Aspetto decisivo della sospetta incostituzionalità è pertanto la circostanza che – lungi dal prevedere un limite massimo di retribuzione per l’attività lavorativa svolta nell’interesse dell’amministrazione, qual è l’intento dichiarato del legislatore – l’applicazione dell’istituto del “tetto retributivo” anche ai compensi dei giudici tributari che ordinariamente svolgono attività lavorativa subordinata presso una pubblica amministrazione in realtà finisce per tradursi nell’imposizione unilaterale, da parte dell’amministrazione beneficiaria dei relativi servizi, della progressiva *gratuità* delle relative prestazioni, man mano che la qualità e quantità delle stesse vada aumentando.

Invero, se il giudice tributario svolge presso l’amministrazione di originaria appartenenza funzioni di particolare complessità e rilievo (ed è questo il caso),

tanto più se con elevata anzianità di servizio, fatalmente non vedrà retribuita, in tutto o in parte, l'attività giudicante – pur se connotata da profonda complessità tecnica – svolta presso le Commissioni tributarie e nell'esclusivo interesse dell'amministrazione dell'economia e finanze e della sua giustizia.

Il che, oltre a contrastare, nella sua assolutezza, con il già richiamato principio di cui all'art. 36 Cost., contraddice altresì quello di buon andamento dell'amministrazione *ex* art. 97 Cost..

Va ricordato, al riguardo, che per principio generale la legittimità di una disposizione legislativa, rispetto al parametro dell'art. 97 Cost., va valutata tenendo conto dei suoi effetti sul buon andamento della pubblica amministrazione complessivamente intesa, non già di singole sue componenti, isolatamente considerate (così Corte cost., 30 maggio 2008, n. 183).

Nella specie, invero, la certezza della decurtazione automatica, in tutto o in parte, del trattamento economico riferito all'attività svolta quale giudice tributario non può che recare effetti disincentivati: dunque di dissuadere, in prospettiva, proprio i funzionari pubblici di maggiore e migliore esperienza e competenza nel settore giurisdizionale (alieni da potenziali conflitti di interesse di carattere professionale) – ossia quelli provenienti dai ruoli delle magistrature o dell'Avvocatura dello Stato di livello apicale o di maggiore anzianità – dal chiedere di ricoprire, o dal continuare a ricoprire, quegli uffici onorari: il che comporterebbe la conseguente sottrazione alla giustizia tributaria di siffatte professionalità e indipendenza, con lesione complessiva della razionalità amministrativa e del principio di buona amministrazione, di cui all'art. 97 Cost., applicato al settore e, di riflesso, all'intero ordinamento posta la centralità – anche ai fini dell'affidamento circa gli investimenti – della legittimità del prelievo monetario e dell'inerente sicurezza giuridica.

Ne verrebbe infatti, come naturale conseguenza, il fatale progressivo ritiro dalla giustizia tributaria delle più alte professionalità e l'abbassamento generale della

qualità e dei tempi di quella risposta di giustizia. Il che, a guardare al risultato complessivo per la società, appare risolversi in una nuova irrazionalità dell'organizzazione del sistema economico-finanziario e in un *vulnus* all'economia nazionale e agli operatori economici. Il sistema economico in tanto è capace di attirare investimenti in quanto l'ordinamento si mostra capace di offrire, a ogni investitore od operatore, con il *diritto al giudice* e alla qualità della risposta di giustizia, imparziali sicurezze e tempestive certezze giuridiche a riguardo a imposizioni tributarie stimabili di sospetta legittimità.

In questi termini, l'aver fatto il legislatore ricorso ad un parametro meramente quantitativo con cui modulare il corrispettivo economico del servizio prestato tra le diverse categorie di soggetti chiamati a svolgere le funzioni di giudice tributario (funzioni, va ricordato, essenziali per assicurare l'effettività del principio di legalità e del *diritto al giudice* riguardo all'imposizione tributaria, nonché per l'assetto complessivo delle finanze pubbliche, e in sé tecnicamente assai complesse e specialistiche, tali cioè da richiedere una rilevante preparazione professionale e l'impegno allo studio delle singole controversie), significa essersi avvalsi di un parametro che – come detto – non tiene in conto la rilevanza delle professionalità acquisite.

Sembra andarsi così contro il principio di responsabilità personale e lo stesso *principio lavorista* che l'art. 1 della Costituzione pone a fondamento della Repubblica: per il quale, come evidenziano autorevoli dottrine, il lavoro rappresenta il «segno distintivo dello sviluppo della personalità dell'uomo», «il più idoneo ad esprimere il pregio della persona» con cui socialmente si valuta la posizione da attribuire ai cittadini nello Stato, poiché il lavoro rappresenta non solo uno strumento per il conseguimento di mezzi di sostentamento, ma «il tramite necessario per l'affermazione della personalità», cioè «cardine costituzionale per elevare e commisurare la dignità dell'uomo». Negare la “giusta mercede” – espressione di matrice teologica cui da molti si fa risalire il concetto secolare di proporzionata

retribuzione – appare dunque negare il valore stesso del merito acquisito dall'individuo mediante l'operosità attivamente riversata nel lavoro.

È poi appena il caso di rammentare che il *lavoro* a cui si riferisce la formula costituzionale non è limitato al lavoro manuale ma è da intendere nel senso di «*lavoro in tutte le sue forme ed applicazioni*» (art. 35 Cost.) tanto che, come ulteriore autorevole dottrina ha evidenziato, ha valore unitario ed inclusivo perché rappresenta «*un titolo di appartenenza alla comunità nazionale, alla cittadinanza*»: e altra autorevole dottrina ha sottolineato che il lavoro è esso stesso il mezzo che consente ai cittadini di partecipare positivamente al soddisfacimento dei bisogni della collettività.

Dunque tale negazione della prevista retribuzione sembra mortificare siffatti assunti, in pratica imponendo, contro l'efficienza economica generale, ai componenti di più elevato livello professionale pubblico una retribuzione solo parziale dell'attività prestata, se non anche negandola *in toto*: il che contrasta il principio di eguaglianza sostanziale di cui all'art. 3 Cost. anche nel senso per cui finisce, in pratica, con l'assimilare tra loro – *in primis* ai fini “retributivi” e, dunque, di rilevanza professionale – posizioni professionali e lavorative (sia pubbliche che private) in realtà disomogenee e diverse.

Invero, la previsione – a fianco di un autonomo tetto massimo di “retribuibilità” delle funzioni giurisdizionali tributarie (*ex* art. 1, comma 311, l. 30 dicembre 2004, n. 306) – di un ulteriore limite, onnicomprensivo, di retribuibilità di qualsiasi pubblica funzione (di cui alle norme qui sospettate di incostituzionalità) sembra tradursi, per effetto degli automatismi di cui si è detto, nell'aprioristica equiparazione delle prestazioni professionali rese da magistrati di maggior esperienza e professionalità rispetto a quelle di giudici privi di tali oggettivi requisiti, e posponendoli a quelli provenienti dalle libere professioni, i cui redditi da lavoro privato non ricadono invece – come ripetutamente qui sottolineato – nel perimetro applicativo delle norme qui sospettate di incostituzionalità.

Le circostanze evidenziate inducono infine a dubitare della compatibilità del regime economico/retributivo dei giudici tributari, come conseguente all'applicazione del combinato disposto degli artt. 13 del d.-l. n. 66 del 2014 e 23-ter, comma 1, del d.-l. n. 201 del 2011, con il principio della pari capacità contributiva di cui all'art. 53 Cost..

Appare invero difficile, in aggiunta a tutto quanto già rilevato, non cogliere in una tale sottrazione della "giusta mercede" un prelievo di natura tributaria o comunque a quello assimilabile, vista la pari natura pecuniaria e la pari affluenza del prelievo al bilancio pubblico, dunque alle entrate (o mancate spese) e così alla fiscalità generale. Una diversa configurazione, si è costretti a considerare, assume i caratteri di una qualificazione meramente nominalistica, perché detta sostanza delle cose non muta e come tale, infatti, è comunemente percepita.

Al riguardo, va rammentato che (cfr. Corte cost., 10 novembre 2017, n. 236; 6 maggio 2016, n. 96; 30 aprile 2015, n. 70; 23 luglio 2015, n. 178; 4 giugno 2014, n. 154; 12 dicembre 2013, n. 304; 17 dicembre 2013, n. 310; ord. 12 ottobre 2012, n. 233) *“una fattispecie deve ritenersi di natura tributaria, indipendentemente dalla qualificazione offerta dal legislatore, laddove si riscontrino tre indefettibili requisiti: la disciplina legale deve essere diretta, in via prevalente, a procurare una definitiva decurtazione patrimoniale a carico del soggetto passivo; la decurtazione non deve integrare una modifica di un rapporto sinallagmatico; le risorse, connesse ad un presupposto economicamente rilevante e derivanti dalla suddetta decurtazione, debbono essere destinate a sovvenire pubbliche spese”*.

Ritiene il Collegio che sussistano tali presupposti nel caso di specie.

Quanto al primo profilo, posto che *lex non distinguit* riguardo al tempo che la segue (e sono ormai già ben sei anni dall'ultima formulazione), la decurtazione disposta in base al combinato disposto delle norme in questione presenta in realtà carattere permanente e definitivo: come detto, questi elementi caratterizzano come irragionevolmente *sine die* il limite retributivo introdotto dall'art. 23-ter del d.-l. n. 201 del 2011, facendone di loro un connotato

permanente di un sistema asimmetrico di contribuzione al risparmio di spesa pubblica.

Del pari, la mancata retribuzione, in tutto o in parte, dell'attività professionale prestata dal giudice tributario, in ragione del raggiungimento del "*tetto stipendiale*", discende dall'automatica applicazione di un criterio meramente quantitativo, indifferente rispetto alla quantità e qualità, e anche alla ponderazione del rendimento del singolo giudice tributario (circostanza dalla quale deve pertanto desumersi che il contestato sopravvenuto "blocco retributivo" non faccia seguito, ad esempio, ad un mutamento del rapporto sinallagmatico sottostante la specifica situazione remunerativa incisa dalla novella di legge).

Consegue pertanto la realtà di una mera decurtazione patrimoniale, dal carattere non temporaneo ma definitivo e permanente: il che qualifica di suo la fattispecie nel novero dei casi di imposizione tributaria anomala ed implicita, secondo l'insegnamento della giurisprudenza costituzionale.

Sussiste infine anche il terzo presupposto, ossia la destinazione delle somme non corrisposte al finanziamento della spesa pubblica, in ragione di quanto previsto dall'art. 23-ter, comma 4, del d.-l. n. 201 del 2011, a mente del quale «*Le risorse rivenienti dall'applicazione delle misure di cui al presente articolo sono annualmente versate al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato*».

Va a questi propositi considerato che comunque una restrizione al trattamento economico che annulli completamente, per chi ha raggiunto il tetto, la retribuzione proporzionale per il servizio svolto nell'interesse e su impulso dell'amministrazione (mediante l'attivazione di apposite procedure concorsuali) potrebbe, a tutto concedere, solo essere temporanea e per breve durata: quando invece la norma è senza fine. Sicché anche da questo punto di vista la disciplina sospettata, in ragione del prelievo, appare di dubbia costituzionalità in quanto modificazione permanente.

A tal riguardo, si deve comunque riconoscere (cfr. Corte cost., 23 dicembre 2019, n. 288) che l'eventuale *“temporaneità dell'imposizione non costituisce un argomento sufficiente a fornire giustificazione a un'imposta, che potrebbe comunque risultare disarticolata dai principi costituzionali”*, di talché, a maggior ragione, si deve considerare che la definitività del prelievo fiscale (qui, per di più, in forma occulta, il che contraddice il principio per cui *«Nessuna prestazione personale o patrimoniale può essere imposta se non in base alla legge»*, di cui all'art. 23 Cost.) ne rimarchi l'illegittimità costituzionale, ove disancorato dai predetti principi (*ex artt. 3, 23 e 53 Cost.*).

In virtù delle ragioni esposte, e poiché la presente controversia non può essere definita indipendentemente dalla risoluzione delle delineate questioni di legittimità costituzionale, il giudizio va sospeso e vanno rimesse alla Corte costituzionale, ai sensi dell'art. 1 della legge costituzionale 9 febbraio 1948, n. 1 e dell'art. 23 l. 11 marzo 1953, n. 87, le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 13 del d.-l. n. 66 del 2014 e dell'art. 23-*ter* d.-l. n. 201 del 2011, per contrasto con agli artt. 3, 23, 36, 53 e 97 Cost..

P.Q.M.

Il Consiglio di Stato in sede giurisdizionale (Sezione Quinta), visti gli artt. 134 della Costituzione, 1 della legge costituzionale 9 febbraio 1948, n. 1, e 23 della legge 11 marzo 1953, n. 87, dichiara rilevante e non manifestamente infondata, in relazione agli artt. 1, 2, 3, 10, 23, 36, 53 e 97 della Costituzione, la questione di legittimità costituzionale, nei termini di cui in motivazione, dell'art. 13 del d.-l. 24 aprile 2014, n. 66 e dell'art. 23-*ter*, comma 1, del d.-l. 6 dicembre 2011, n. 201, nonché dell'art. 1, commi 471, 473 e 474 della l. 27 dicembre 2013, n. 147.

Sospende il giudizio in corso e ordina l'immediata trasmissione degli atti alla Corte costituzionale. Ordina che a cura della Segreteria la presente ordinanza sia notificata alle parti e sia comunicata al Presidente del Consiglio dei Ministri.

Così deciso in Roma nella camera di consiglio del giorno 22 ottobre 2020 con l'intervento dei magistrati:

Giuseppe Severini, Presidente

Valerio Perotti, Consigliere, Estensore

Federico Di Matteo, Consigliere

Angela Rotondano, Consigliere

Giorgio Manca, Consigliere

L'ESTENSORE

Valerio Perotti

IL PRESIDENTE

Giuseppe Severini

IL SEGRETARIO