1) Lezione del 23/09

Mi preme sottolineare, ed è una cosa che mi piace dire il primo giorno di lezione, che fino a quando non interviene una sentenza definitiva di condanna, si è innocenti; dunque che si è innocenti fino a prova contraria. Vi dico che non è una franchezza e che non per tutti è una banalità il fatto che fino a sentenza definitiva si presuma che quell'azione non sia stata fatta.

Partiamo da dei concetti molto generali ma che non potete non sapere, dunque partiamo dalla legge 212 del 2000, ossia lo statuto dei diritti del contribuente, che al di là delle singole disposizioni dalla quale è composto, cercheremo di capire in che termini è collocato all'interno della gerarchia delle fonti.

Ma cosa intendiamo per gerarchia delle fonti? Noi siamo una società, dei consociati che hanno deciso di seguire delle regole adottate con dei criteri che nessuno di noi individualmente ha il potere di dettare, ma ci sono delle persone che hanno il potere di farlo: noi attribuiamo e la legge attribuisce ad un soggetto il potere di dettare delle regole nell'interesse della collettività (in un sistema parlamentare come il nostro il soggetto che dà le regole è il parlamento).

Qual è la fonte principale delle regole? La legge! Ossia un atto di un organo assembleare da noi e dai consociati nominato che individua le regole del gioco, ovviamente ci vuole qualcuno che poi stabilisca se queste regole siano state o meno rispettate e che le faccia rispettare, allora tendenzialmente da un lato il potere legislativo dà le regole, quello esecutivo le attua e quello giurisdizionale valuta, rispetto all'eventuale lesione dei diritti, se siano state applicate correttamente → tripartizione dei poteri.

Le regole di funzionamento di questi poteri sono contenute nella Grundnorm, ossia nella Costituzione, che indica e disciplina quelli che sono i diritti inviolabili degli individui (parte immodificabile o zoccolo duro).

Ad esempio, voi indossate la mascherina perché c'è un interesse superiore, che è il diritto alla salute. Quindi la Costituzione è un atto che trova forza non tanto in una norma sovra ordinata ma deriva essenzialmente dall'accettazione dei consociati di quelle regole generali che possono essere modificate; però saprete che nel nostro ordinamento possono essere modificate solo con un procedimento particolarmente rafforzato, per cui nel nostro caso parliamo di Costituzione di natura rigida.

Considerate che negli ordinamenti di common law (come Inghilterra o Stati Uniti), al di là degli emendamenti americani, li principi fondamentali sono più di natura giurisprudenziale che di natura positiva (ossia dettati dal legislatore). Quindi noi dobbiamo partire dal presupposto che abbiamo un cappello sull'ordinamento che è dato essenzialmente da principi fondamentali e da regole di funzionamento degli organi che coprono tutte le manifestazioni del potere (sia esso giurisdizionale, legislativo o esecutivo) perché tutti i poteri che la Costituzione attribuisce a questi organi non possono che essere esercitati nei limiti di questa norma. Addirittura si può dire che la violazione di un principio costituzionale sia una specie di colpo di Stato.

Ad esempio, voi potete pensare che ad oggi in Italia non possa essere instaurata una dittatura senza modificare la Costituzione? noi abbiamo una Costituzione di natura formale e scritta e poi la cosiddetta Costituzione materiale, ossia quella che in concreto si verifica e si articola nei fatti quotidiani. Io non ritengo che sarebbe necessario modificare la Costituzione per arrivare ad una repubblica di tipo presidenziale come in Francia, dove c'è un presidente del consiglio ma il potere esecutivo è rappresentato dal presidente della Repubblica (che nel nostro caso è invece una figura garante dell'ordinamento).

Oggi pensando a Draghi, ritenete veramente che in questo momento storico il nostro premier non assuma sotto alcuni profili i connotati di Macron? E che quindi sia il soggetto esponenziale dell'esecutivo? secondo me sì, e questo implica che alla fine, passare senza necessità di modificare la costituzione scritta, ad una Repubblica presidenziale, non sia così difficile.

In Italia l'85% dell'attività legislativa è esercitata dal governo sotto forma di decreto legislativo; se voi guardate un assetto come il nostro, dove ci sono leggi delega e decreti legislativi, essenzialmente il parlamento viene svuotato del potere legislativo che va verso l'esecutivo, e questo nel diritto tributario è

frequentissimo perché più le materie sono specialistiche e più si fa ricorso alla legge delega piuttosto che alla legge tributaria che specifica e disciplina.
Considerate che talmente è vero ciò che vi dico, che il rispetto di quei dettami non è attribuito a qualunque giudice ma ad un giudice particolare: la Corte Costituzionale, la quale ha una funzione specifica e ben delineata, che è quella di valutare la conformità di tutti gli atti normativi primari rispetto al dettato costituzionale.
Faccio per farvi un esempio: il decreto del presidente dei ministri, con la quale ci ha detto 'bimbi state tutti in casa senno vi tiro' secondo voi era un atto avente forza di legge o era un atto che Conte ha dettato perché la legge gli attribuiva quel potere? la risposta è la seconda, però non è un atto che rispetto al nostro assetto è equiparabile alla legge! la legge gli ha attribuito di farlo, però fondamentalmente non è un atto ne' del parlamento ne' del governo, quindi non è una legge, non è un decreto legge ma un decreto legislativo, che sono le uniche tre fonti primarie del nostro ordinamento, sotto-ordinate alla Costituzione.
Il decreto del Presidente del Consiglio può essere ritenuto illegittimo da un giudice? Certo! senza nemmeno l'intervento della Corte Costituzionale, perché quell'atto non è un atto normativo primario (quello che può essere scrutinato dalla Corte Costituzionale), ma un atto secondario e come atto secondario può essere disapplicato come qualunque atto dell'esecutivo non normativo. Può essere disapplicato dal giudice per un motivo molto semplice, ossia perché il giudice è soggetto alla legge.
Voi sapete che il TAR è il giudice degli atti amministrativi, quindi evidentemente c'è un giudice speciale che è deputato a conoscere dei vizi degli atti amministrativi (atti del potere esecutivo, come il ministro Speranza che ogni tanto fa delle ordinanze). Questi atti sono impugnabili davanti al giudice, perché è il giudice che decide e lo fa solo in base alla legge.
Vi faccio un altro esempio: Salvini ha bloccato l'ingresso ad una nave e ha fatto stare una settimana i migranti sul porto e spetta al giudice valutare se questo atto rientri nei poteri del ministro.
Tutto questo attiene alla nostra materia nella misura in cui andremo a parlare di poteri, a chi spetta il potere di accertare se l'obbligazione tributaria è compiuta adeguatamente? All'agenzia delle entrate, che dopo la procura della repubblica è in Italia l'ente con maggior potere. Se domani mattina l'agenzia delle entrate vuole sapere quanto hai sul conto corrente, lo sa... se vuole sapere delle cose da te ti convoca e se non ci vai ti sanziona.
Noi studieremo quali sono i poteri dell'agenzia delle entrate e se questi vengano applicati conformemente alla legge e nel caso non sia così quali siano i rimedi.
Il mio lavoro consiste nel valutare o meno la legittimità degli atti impositivi, quindi di un potere che non è discrezionale ma vincolato, perché nel nostro ordinamento vige un principio di riserva di legge per cui la prestazione imposta non può essere che introdotta in base alla legge (è la legge che stabilisce presupposto e misura dell'obbligazione). Evidentemente l'agenzia delle entrate non ha il potere di determinare la misura dell'obbligazione, ma semplicemente di verificare se noi dopo la rappresentazione che facciamo, dopo la dichiarazione di imposta, abbiamo o meno rispettato la legge.
Ma cosa vuol dire che l'agenzia delle entrate non ha potere discrezionale? deve ricostruire nella maniera più vicina possibile e nel rispetto della legge qual era la mia capacità contributiva e l'obbligazione che devo pagare, ma non può scegliere 'lui si, lei no.. lui lo faccio pagare meno e a lei di più', deve fare una ricostruzione basata sulla legge, per trovare la capacità contributiva. Quindi l'attività è la bocca della legge, dice se hai fatto secondo legge o meno ma non è il potere discrezionale che nasce quando la legge attribuisce il potere di fare delle scelte.
Io posso decidere di andare al mare o in montagna senza dover dare giustificazioni a nessuno, ma il sindaco di Pisa non può decidere di buttare giù l'università e farci un aeroporto solo perché gli va o perché esercita un potere, ma è la legge che gli dice 'puoi fare un aeroporto nei luoghi più consoni', quindi gli da un potere discrezionale ma lo deve utilizzare con dei criteri che sono quelli della massimizzazione dell'interesse

pubblico ma con il minimo sacrificio dell'interesse privato, contemperando le due esigenze. Poi se domani voglio allargare l'aeroporto perché deve rientrare lo shuttle della NASA e ci sono degli interessi pubblici superiori si fa e basta, anche se il contadino in quel punto ha il suo orto. Però qui vi è una logica, il sacrificio del privato è molto inferiore rispetto all'interesse pubblico!
Questo per dirvi che le scelte non sono arbitrarie, vanno motivate ma nei limiti in cui la scelta è logica ed è priva di vizi (il più tipico è l'eccesso di potere).
Dunque il sindaco ha deciso perché ne aveva il potere, ma l'agenzia delle entrate no! Non esercita un potere discrezionale, non gli viene attribuito un potere senza confini, ma un potere esclusivamente finalizzato all'accertamento e alla corretta liquidazione dell'obbligazione.

Al di là di questa premessa volevo leggere oggi, cercando di farvi capire l'importanza di quello che leggo, lo statuto dei diritti del contribuente.
Questo statuto è una legge ordinaria dello Stato, dunque è fonte di grado primario.
Sapete che le leggi diventano leggi dopo che è stato approvato un disegno di legge... chi è secondo voi il principale promotore dei disegni di legge? Il governo.
Secondo voi perché sono così importanti i presidenti delle camere e i gruppi parlamentari? Le leggi vengono approvate nella misura in cui vi è una volontà politica di calendarizzare; quindi, le forze politiche nel momento in cui si parla di attività legislativa ordinaria hanno rilievo perché sono i capigruppo dei singoli partiti insieme ai presidenti a calendarizzare e decidere i lavori a cui dare priorità.
Tanto per cominciare mi preme che voi capiate la distinzione tra disposizione e norma, che più o meno si usano come sinonimo. La **disposizione** è il testo, dalla disposizione devo trarre una norma, ossia una regola. Quindi la **norma** è la regola che traggo dalla disposizione.

Leggiamo l'**articolo 1**:
comma 1. *Le disposizioni della presente legge, in attuazione degli articoli 3, 23, 53 e 97 della Costituzione, costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali.*

Quindi questa legge attribuirebbe a se' il potere di stabilire quelli che sono i principi generali, ora non mi fraintendete: qualunque norma di largo respiro può dire 'io disciplino quelli che sono i principi generali dell'ordinamento tributario' ossia in qualche modo, pure a livello di legislazione ordinaria, individuare un subinsieme di principi che dovrebbero esaudire quelli che sono i principi generali ai quali tendenzialmente ciascun consociato e anche l'amministrazione finanziaria dovrebbe ispirarsi. Non solo, è talmente vero che io dico 'sto enucleando i principi generali' che io stesso (legislatore ordinario) ti dico che sto facendo tutto questo in attuazione di alcuni principi costituzionali (3-23-53-97).
97: principio di imparzialità della pubblica amministrazione. Quindi principi in base al quale deve essere uniformata l'attività della PA settore tributario.
3: solidarietà/uguaglianza sostanziale
23: riserva di legge
53: capacità contributiva
Quindi il legislatore mi vuole dire che con questa legge vuole dare attuazione a dei principi, ora faccio un esempio, lo statuto dei diritti dei lavoratori all'epoca si poneva l'obiettivo di essere una norma di principio, tant'è che oggi (al di là di Renzi) è una norma che nella sua struttura centrale è vigente.

Posso però pensare che una legge possa, in attuazione di norme costituzionali, arrogarsi il potere di attribuire a delle norme costituzionali un significato? Fondamentalmente vado ad individuare una disposizione costituzionale e le attribuisco una determinata norma e un determinato significato.
Siete d'accordo che questo non regge sotto il profilo logico? non regge perché dovrei partire dal presupposto che la legge ordinaria e sotto ordinata possa, in senso astratto, andare ad individuare quello che è il significato da dare ad una norma costituzionale e questo non è possibile per un motivo molto semplice, ossia perché in teoria vincolerebbe (cosa che non è possibile) il legislatore futuro rispetto a quello che è il significato di una norma costituzionale e non solo, anche ipotizzare che chi è deputato a giudicare, sia vincolato a quel tipo di interpretazione di una norma costituzionale. E chi è che non può essere vincolato ad un'interpretazione costituzionale data da un legislatore ordinario? la Corte Costituzionale.
Ad esempio, le presunzioni legali assolute nel nostro ordinamento tributario originariamente non si ritenevano in violazione dell'art 53 della Costituzione. Sapete bene che oggi sono ammesse, per approdo giurisprudenziale, solo quelle legali e relative, cioè devono essere ammesse prove contrarie. Però sapete perché la Corte è arrivata a negarlo? Perché ha ritenuto che vi fossero delle disposizioni (nel nostro caso articolo 53) che in termini evolutivi avevano nel tempo, secondo gli orientamenti della Corte Costituzionale, assunto dei significati diversi. La Corte alla fine, non è che se nel 1982 ha detto che la norma aveva un significato e non superava quel parametro allora non possa in un momento successivo cambiare idea ed andare ad interpretare una norma Costituzionale tenendo conto dell'evoluzione dei tempi.
Non posso dare ad un dettato costituzionale un'interpretazione cristallizzata, io debbo poterle attribuire anche un'interpretazione di natura evolutiva, come è normale che sia.
Per cui quando il legislatore della 212 del 2000 dice 'in attuazione' a cosa ha pensato? Ha pensato 'io più o meno conosco quali potrebbero essere le interpretazioni del 53-3-23 ecc e vi dico che ci sono dei principi per cui è corretto cristallizzare e che rispetto ai quali ipotizzare che possano esservi principi diversi da quello che dico è abbastanza improbabile' cioè se voi mi parlate della tutela dell'affidamento del contribuente, evidentemente è chiaro che voi attribuite un diritto/interesse soggettivo ad un soggetto dell'ordinamento in funzione di determinate esternazioni che abbiamo fatto. Cioè il legislatore della 212 del 2000 voleva riequilibrare in qualche modo due posizioni, ossia quella di un potere dell'agenzia dell'entrate rispetto ad un contribuente che evidentemente non è un suddito, ma un contribuente e che quindi ha delle facoltà e dei diritti che devono essere rispettati. Quando poi la lesione di questi diritti implica un vizio dell'attività dell'agenzia delle entrate che può comportare l'invalidazione di un atto, è tutto un altro paio di maniche.
Io vi dico, e lo vedremo quando parleremo di collaborazione e buona fede, che queste sono le coordinate entro le quali si deve muovere il rapporto di imposta nella sua fase dinamica, cioè voi conoscete il presupposto dell'irpef ma questo deve essere travasato in un atto che deve essere notificato, bisognerà trovare le prove del presupposto e quindi c'è tutta una fase dinamica del rapporto di imposta che implica comunque una interrelazione tra potere e contribuente che deve essere disciplinato e deve essere equilibrato.

L'ultima parte del secondo comma dice: *e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali.*
È la cosiddetta clausola di autorafforzamento: io legge dico che sono talmente legge di principio, che quindi ho il cosiddetto valore assiologico, per cui il legislatore futuro mi potrà modificare e derogare solo espressamente. Quindi la legge futura deve dire "voglio derogare", "voglio modificare e lo faccio" ma mai in leggi speciali.
Un concetto che ci tengo voi capiate: se io legislatore futuro, domani introducessi una norma espressa con la quale dico 'è abrogato lo statuto dei diritti dei contribuenti', ci trovereste qualcosa di male rispetto a questa

clausola di auto-rafforzamento? È assolutamente possibile che una fonte pari-ordinata successiva abroghi una norma antecedente.

Voi sapete che l'abrogazione può essere tacita o espressa, dunque se una norma successiva, anche se non espressamente, derogasse lo statuto dei diritti del contribuente o lo modificasse, sarebbe:

Partiamo dal presupposto che una norma successiva di pari grado può abrogare o modificare una legge precedente, perché il legislatore attuale non può vincolare quello futuro nonostante la norma precedente preveda una clausola di auto-rafforzamento.

La conclusione è che la norma successiva, facendolo tacitamente, ha abrogato quella parte della legge anteriore che prevedeva che potesse essere fatto solo espressamente. È sottile come ragionamento ma questo vi consente di capire che il legislatore, nel momento in cui ri-disciplina una norma contenuta in una norma precedente che si autoproclamava derogabile solo espressamente, se lo fa tacitamente vuol dire che tacitamente ha abrogato l'avverbio "espressamente" e che quindi ora non c'è più.

Quindi, questo principio di auto-rafforzamento per poter avere una sua valenza dove avrebbe dovuto essere contenuto? In una legge costituzionale!

master COPY COPISTERIA

master COPY