

Inaugurazione dell'anno Giudiziario delle Commissioni tributarie

Prof. Avv. Antonio Lovisolo

in rappresentanza dell'Ordine degli Avvocati di Genova

Genova, 6 febbraio 2009

1. Ringrazio il Presidente del Consiglio dell'ordine degli Avvocati di Genova di avermi conferito, ancora una volta, l'alto onore di rappresentarlo in questa cerimonia la cui giusta enfasi, anche formale, ribadisce l'autonomia del "terzo" pilastro della Giurisdizione (quella "tributaria") che si affianca a quella del giudice "ordinario" e a quella "amministrativa".

Questa cerimonia, oramai, è entrata con la dovuta rilevanza nella consuetudine celebrativa della indipendenza ed autonomia del giudizio tributario e serve ad affermarla e ribadirla.

2. Nell'intervento che avevo svolto lo scorso anno, avevo evidenziato come quello tributario, pur con tutte le prerogative proprie di un "processo", sia il giudizio meno costoso e più veloce e quindi il più idoneo a soddisfare le esigenze di giustizia costituzionalmente garantite (art.111 Cost).

Devo, in questa sede, ribadire tale constatazione, anche se neppure nel 2008 si è risolto il problema del "collo di bottiglia" rappresentato dal giudizio di Cassazione, la cui durata media (4 - 5 anni) è più che doppia rispetto a quella dei due precedenti gradi di merito, specie nella nostra Regione che, insieme ad altre (ad esempio il Piemonte e meno per la Lombardia), si segnala per la particolare speditezza del I° e II° grado di giudizio.

Nel corso del 2008, è pervenuta alla Commissione Tributaria Regionale "quota - parte" dei giudizi pendenti presso la Commissione Tributaria Centrale (circa 14.000 - 15.000): tuttavia essendo tale decentramento appena all'inizio, non è dato ancora comprendere quale sarà la sua ricaduta sul funzionamento complessivo della Regionale, posto che i membri dei "nuovi" collegi giudicanti saranno (quasi esclusivamente) scelti nel novero di giudici appartenenti alla stessa Commissione Regionale che, quindi, verranno fatalmente sottratti alle proprie ordinarie funzioni.

La previsione, poi, che il Collegio della sezione distaccata della Commissione Centrale sia composta da cinque membri appare destinata ad aggravare l'ordinaria mole di lavoro dei giudici e delle segreterie che comunque sono certo sapranno far fronte a tale situazione senza incidere sulla ottima funzionalità del Giudice di II° grado.

3. Da tempo, si auspica un avallo legislativo alla introduzione della sezione tributaria della Cassazione (che è stata creata nel 1999 solo con un atto interno di organizzazione che del primo presidente) al fine di consentire una specifica previsione finanziaria idonea al rafforzamento degli organici e della struttura con riflessi positivi anche sulla

durata del processo, ma nessuna positiva novità si riscontra in proposito.

Anche la prospettiva di una struttura apicale, quale la Suprema Corte Tributaria, non appare vicina, nonostante una gestione autonoma della Giurisdizione Tributaria (oltre che decisiva sul piano della sua parificazione a quella amministrativa e civile) sarebbe rilevante al fine della gestione verticistica di una funzione nomofilattica sapientemente gestita ed adeguatamente specializzata.

4. A proposito di funzione nomofilattica della Suprema Corte, come di consueto in questo intervento, vorrei fare riferimento a taluni "leading case" affrontati (nel 2008) dalla Suprema Corte, invero con pronunce che, almeno a mio giudizio, non appaiono sempre condivisibili.

Segnalo la sentenza 24883 del 9 ottobre 2008 delle Sezioni Unite, nella quale, interpretando restrittivamente la previsione dell'art. 37 c.p.c.

(che ne prevede la rilevabilità in ogni stato e grado ed anche d'ufficio), si ritiene, che il difetto di giurisdizione, non possa essere eccepito per la prima volta nel giudizio di legittimità, "ostandovi il principio di acquiescenza, di leale collaborazione e di formazione del giudicato (anche implicito) e in quanto "il principio secondo il quale il difetto di giurisdizione è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del processo deve essere coniugato con il principio di economia processuale e di ragionevole durata".

Tale pronuncia invero, lascia alquanto interdetti, stante (a tacer d'altro) la chiara previsione dell'art. 37 c.p.c. che non può certamente essere immolata sull'altare di tale "giurisprudenza degli interessi", al fine di tutelare il pur rilevante principio della "economia processuale e della ragionevole durata del processo".

D'altronde le stesse Sezioni Unite in altra circostanza, (sent. 4 giugno 2008, n.14815), mostrano di non voler tener conto delle ragioni di "economicità processuale" e di "ragionevole durata del processo", ritenendo che fra la Società di persone ed i suoi soci sia configurabile un litisconsorzio necessario tributario.

E' evidente che, in questo caso, stante la necessità di confluire in un unico giudizio litisconsortile situazioni processuali pendenti anche presso Giudici di grado (e spesso per territorio) diversi, le Sezioni Unite finiscono con il generare un dispendioso via vai di giudizi con evidenti ricadute anche sul piano dei rimborsi e delle riscossioni a titolo provvisorio.

Questa volta, si che una "giurisprudenza degli interessi" sarebbe stata più che mai apprezzata anche perché la legge (art. 40, comma 1 1973, n. 600 e 5 t.u. 1986, n. 917) prevede in proposito un "accertamento unitario", configurandosi un rapporto di "pregiudizialità", nel senso cioè l'ente impositore ha il solo vincolo di determinare (autonomamente) l'imponibile ai fini delle varie imposte che tuttavia restano ben distinte alla stregua dei provvedimenti che le



accertano che permangono collegate solo sul piano della “*cognitio*” cioè della corrispondenza proporzionale dell'accertamento del socio a quello della Società che è situazione giuridica ben diversa dal litisconsorzio necessario.

In ogni caso, il 2008 è da ricordare per la definitiva affermazione del principio dell’“*abuso del diritto*” in chiave antielusiva, quale da ultimo riconosciuto (anche) dalle Sezioni unite 23 dicembre 2008, n. 30055 e 30057.

Non è questa la sede per affrontare un argomento di così rilevante ampiezza, mi limito solo a rilevare che (come ha avuto modo di evidenziare ampiamente in altri scritti), condivido l'applicazione di tale principio che ritengo attuativo dell'art. 53 Cost.

Mi permetto, invece, di manifestare il mio dissenso sulla possibilità che il comportamento del contribuente sia sindacato sotto il profilo dell'abuso del diritto, al di fuori dell'atto di imposizione ed anzi – come hanno ritenuto le sezioni unite – per la prima volta in Cassazione ed anche d'ufficio.

E' evidente che la sopravvenuta contestazione della sua “abusività” comporta il radicale disconoscimento degli effetti dell’“operazione” posta in essere dal contribuente, potendo, rendere del tutto irrilevanti e vanificare le difese svolte nei diversi gradi di giudizio.

Pertanto, a mio avviso, è necessario in proposito instaurare un adeguato contraddittorio, posto che il contribuente deve essere in grado di dimostrare l'assenza di qualsivoglia “abuso”: dimostrazione che può richiedere la evidenziazione di situazioni di fatto inammissibile nanti la Suprema Corte che tale situazione di “abuso” avesse, per la prima volta, sollevato.

A mio giudizio, in questo caso, una “*giurisprudenza degli interessi*” dovrebbe imporre il rinvio al Giudice di merito per un doveroso approfondimento anche fattuale dell'operazione contestata.

Comunque, nel giudizio nanti la Suprema Corte, dovrebbe, quantomeno, trovare applicazione la previsione dell'art. 384, 3° comma c.p.c., con l'assegnazione di un termine per il deposito di “*osservazioni*” in ordine a tale questione per la prima volta sollevata.

5. Mi si consenta, infine, un breve cenno ad un'importante sentenza della Corte di giustizia emessa nel 2008 proprio a seguito di un'ordinanza della Commissione Tributaria Provinciale di Genova (Sez. XVI 13 dicembre 2006 – 5 febbraio 2007 n. 209).

Alludo al caso “*Ecotrade*” (Sent. 8 maggio 2008, n. 45/07) che ha avuto ampia risonanza sulla stampa specializzata nella quale è ribadita la “centralità” del diritto alla detrazione ai fini IVA con illegittimità della prassi dell'Agenzia delle Entrate che, riqualificando in accertamento un'operazione come imponibile IVA secondo il regime (intracomunitario) del “*reverse charge*”, nega il diritto alla sua detrazione allorquando, al momento di tale riqualificazione, fosse decorso il termine biennale di cui all'art. 19 d.p.r. 1972, n. 633.

Quello affermato dal Giudice comunitario si configura principio di grande rilevanza, foriero di applicazione ogni qualvolta solo in conseguenza della “riqualificazione” dell'operazione a seguito della notifica dell'atto di rettifica, sorga il diritto alla detrazione, prima non spettante in relazione all'operazione così come configurata dal contribuente.

Come si vede, il Giudice tributario genovese mostra grande sensibilità giuridica com'è testimoniato anche dalle ordinanze con le quali (sempre nel 2008) è stata sollevata questione di legittimità costituzionale della giurisdizione della Commissione Tributaria in materia di canone sulla pubblicità (ord. Sez. XIV 4 agosto 2008, n. 272), tutt'ora in attesa di pronuncia del Giudice delle leggi.

Certamente, dimentico di segnalare ulteriori interessanti pronunzie dei Giudici tributari liguri.

Dimenticanza che verrà giustificata anche per l'assenza di un Massimario delle pronunzie delle Commissioni Tributarie solo in parte sopperito dal fatto che la Rivista (Nuova Giurisprudenza Ligure) edita proprio dal Consiglio dell'Ordine che ho l'onore di rappresentare, in ogni fascicolo quadrimestrale, pubblica 20 - 30 massime di sentenze di I° e II° grado. Naturalmente tale pubblicazione è aperta alla collaborazione e alla segnalazione di tutti gli addetti ai lavori: anzi tale segnalazione di sentenze di interesse generale è estremamente gradita ed auspicata.

ELEZIONI CASSA FORENSE

Gli avvocati Raffaele Ruggiero, Manuela Bacci e Annamaria Seganti sono stati eletti delegati nazionali alla Cassa Forense per il Distretto della Corte di Appello di Genova, per il quadriennio 2009-2013.