La difesa del Contribuente e il Diritto Europeo

Posted by Giuseppe Lepore on 27 January 2015 at 12:00 AM

La difesa del contribuente non può esser capita, compresa, apprezzata e posta in essere se non si capisce quale siano stati gli avvenimenti che hanno attraversato gli ultimi 20 anni della nostra storia di difensori tributari. Ma a ben vedere non è stato un terremoto ma un inevitabile aiuto servito su un piatto d'argento da Zeus, al genere umano. Aveva ragione infatti Platone nel Simposio quando affermava che i difensori tributari, sopraffatti per la debolezza manifesta nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, Titani incontrastati nell'agone fiscale, dotata di mezzi e forze superiore alle loro, decisero di farla finita, attribuendone la colpa a Zeus e soci e decidendo quindi di tentare di scalare il cielo per assalire gli Dei. Nondimeno non c'era dubbio che gli dei non potesse uccidere il genere umano fulminandoli come avevano fatto con i giganti perché in tal modo sarebbero scomparsi anche gli onori e i sacrifici che gli uomini tributavano loro. Molti non sanno però che il sistema giudiziario fiscale vedeva due classi di giudici. Zeus che in Corte di Giustizia e in Cedu determinava il bello e il cattivo tempo mentre sulla Terra affidava a Dei locali (Giudici di 1°, 2° e Cassazione), a lui subordinati, le cose spicciole che comunque non potevano mai andare in contrasto con le decisione prese da lui. A Zeus spettavano tutti i poteri supremi, agli dei locali spettavano i poteri terreni.

Zeus così decise di inviare in soccorso dei difensori tributari due fidati Dei alati: Invito e Adesione, munendoli di un arma letale, il contraddittorio fiammeggiante, superpotere di emanazione diretta di Zeus, quindi obbligatoriamente applicabile dagli Dei locali e fatto valere dai difensori tributari.

La difesa tributaria, che un tempo veniva gestita solo nella fase processuale, dando fuoco alle polveri solo nei ricorsi e nelle memorie e provando ad aggiungere qualcosa in sede di pubblica udienza, si trovò inaspettatamente in mano un aiuto insperato. Con l'aiuto dei due Dei alati si iniziò a richiedere il contraddittorio preventivo sia in fase di avviso bonario e poi in sede di questionario di invito di accertamento, per finire in adesione. Ma i Titani non a caso erano Dei di seconda classe ma sempre Dei erano e non si arresero e presero le loro contromisure. Fecero finta di non ascoltare le doglianze dei difensori tributari tirando dritto per la loro strada. Ai difensori tributari non rimase che invocare tale noncuranza e spregio di tale uso nanti gli Dei di prima istanza e poi di seconda Istanza. Poi accadde qualcosa di inimmaginabile. Zeus, avendo appreso che gli Dei locali spesso non applicavano quanto da lui deciso, avocò a sé i lamenti terrestri decidendo di dirimere personalmente le questioni irrisolte.

Fuor di metafora, questo primo articolo cercherà di dare inquadramento allo studio del diritto europeo però proiettato alla difesa del contribuente davanti al giudice tributario, partendo dall'esame delle norme verificando poi se queste norme ci possono dare un aiuto in più nello svolgere difese davanti al giudice tributario per poi finire vedendo se dopo aver percorso tutti i rimedi all'interno del nostro Ordinamento rimanga ancora lo spazio per una difesa del contribuente davanti alla Corte europea dei diritti dell'uomo.

Lo studio non può che partire con l'inquadramento del diritto europeo del sistema delle fonti del diritto, anche tributario, e poi esamineremo alcuni casi per vedere se e quali norme del diritto europeo ci possono aiutare ad affrontarli; occorre vedere come collocare questo diritto europeo nell'ambito della gerarchia delle fonti del diritto; perché è importante poter capire questo? Perché quando davanti al giudice tributario andiamo a invocare il diritto europeo dovremmo necessariamente trovare un appiglio normativo perché è evidente che il giudice, che è soggetto solamente alla legge, se si trova di fronte a una norma, è più sereno anche nel giudicare, nell'uniformarsi a questi principi; è evidente che il ruolo del difensore qui è fondamentale perché il giudice va sollecitato, anche gli stessi giudici della Corte di cassazione, nelle relazioni fatte all'apertura dell'anno giudiziario, in particolare nel 2011, hanno insistito su questo diritto europeo, e i giudici stessi hanno messo in evidenza il ruolo del difensore che è un ruolo di sollecitazione del giudice affinché tenga conto anche di queste fonti;

Le fonti, nell'ordinamento giuridico interno, sono individuate dall'articolo 1 delle preleggi, l'art. 1 delle disposizioni preliminari al Codice Civile individua le fonti del diritto e le individua nelle Leggi, nei regolamenti, usi e consuetudini, cioè le preleggi, in maniera molto sintetica, dicono: "*sono fonti del diritto le Leggi, i regolamenti, gli usi e le consuetudini*", si precisa però proprio dalle preleggi che gli usi e le consuetudini hanno rilevanza nelle materie regolate dalle leggi e dal regolamento solo se espressamente richiamati, quindi in una materia come quella tributaria che è regolata dalla leggi e dai regolamenti, gli usi e le consuetudini possono avere un valore come fonte del diritto ma solo se espressamente richiamati, cioè solo se c'è un rinvio all'uso da parte di una norma o di un regolamento, tanto è vero che li ritrovate in alcuni casi nella finanza locale, regolamenti che richiamano gli usi, ma è raro questo in una disciplina quale quella tributaria che è caratterizzata dall'esistenza di norme imperative primarie o secondarie che siano.

In questo sistema delle fonti al vertice troviamo la legge, ma la nozione di legge è ampia. Quindi all'interno di questa nozione di legge si riapre una gerarchia, al vertice c'è la costituzione, poi abbiamo le leggi ordinarie e gli atti aventi forza di legge, decreti legge e decreti legislativi: questo è il sistema delle fonti nell'ordinamento giuridico nazionale. Un particolare

ruolo, poi, è riconosciuto allo statuto dei diritti del contribuente: come lo collochiamo nella gerarchia delle fonti per poi distinguerlo da questo superstatuto dei diritti fondamentali del contribuente europeo? Lo statuto dei diritti del contribuente, la legge 212 del 2000, è una legge ordinaria. Quindi nella gerarchia delle fonti trova una sua collocazione fra le leggi ordinarie, ma autorafforzata, (questo è l'orientamento della Corte di Cassazione): c'è una legge ordinaria le cui norme però si autoqualificano come attuative di principi costituzionali, quindi in questo senso lo statuto dei diritti del contribuente si autorafforza e diventa vincolante per l'interprete. La violazione di un principio dello Statuto può indirettamente violare la Costituzione perché lo Statuto è attuativo di principi costituzionali, ma è legge costituzionale; nell'ambito di questo sistema delle fonti del diritto, il diritto europeo dove si colloca? Quando si parla di diritto europeo bisogna fare una preliminare distinzione, proprio per evitare confusione; quando si parla di diritto europeo bisogna distinguere fra il diritto dell'Unione il diritto della Corte Europea dei diritti dell'uomo, (poi vedremo che da ultimo questi confini sembrano diventare sempre meno evidenti però ancora nella giurisprudenza della Corte Costituzionale) e della Corte di Cassazione non si distingue e questo ha ancora ricadute sul piano operativo.

Giuseppe Lepore (**giuseppelepore@tin.it**)

Ragioniere Commercialista in Savona

.