

NOVEMBRE - DICEMBRE

PUBBLICAZIONE BIMESTRALE

Vol. LXXXIII - N. 6

DIRITTO E PRATICA TRIBUTARIA

FONDATORE
ANTONIO UCKMAR

DIRETTORE
VICTOR UCKMAR
UNIVERSITÀ DI GENOVA

DIRETTORE SCIENTIFICO
CESARE GLENDI
UNIVERSITÀ DI PARMA

COMITATO DI DIREZIONE

ANDREA AMATUCCI
UNIVERSITÀ FEDERICO II DI NAPOLI

MASSIMO BASILAVECCHIA
UNIVERSITÀ DI TERAMO

PIERA FILIPPI
UNIVERSITÀ DI BOLOGNA

GUGLIELMO FRANSONI
UNIVERSITÀ DI FOGGIA

FRANCO GALLO
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

ANTONIO LOVISOLO
UNIVERSITÀ DI GENOVA

CORRADO MAGNANI
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIANNI MARONGIU
UNIVERSITÀ DI GENOVA

GIUSEPPE MELIS
UNIVERSITÀ DEL MOLISE

LIVIA SALVINI
UNIVERSITÀ LUISS DI ROMA

DARIO STEVANATO
UNIVERSITÀ DI TRIESTE



CEDAM

CASA EDITRICE DOTT. ANTONIO MILANI
2012

IL TOTALITARISMO POSTDEMOCRATICO DEL SISTEMA FISCALE (*)

Dopo l'ennesima sentenza di Cassazione sull'abuso del diritto, va detto che la principale critica a questa tesi non è certo di merito: è difficile non essere d'accordo sull'opportunità di una norma generale antielusiva scritta, come hanno anche altri paesi, purché ben confezionata, evitando che da noi la fiscalità continui ad essere un «terno al lotto», come ha scritto, in modo certamente più diplomatico, il FMI in un rapporto sull'Italia.

Nello Stato di diritto, il giudice è «la bocca della legge»: egli esamina il fatto, lo scruta attraverso la lente del diritto scritto e, dati un tal fatto ed una certa norma, emette la sua decisione. La motivazione della sentenza, allora, altro non è che la sintesi del ragionamento compiuto dal giudice, partendo dal fatto, attraverso il diritto, per arrivare al giudizio. Quando invece il giudice, esaminato il fatto, arriva subito alla decisione, passando non per il diritto, ma per un suo personale giudizio di valore, e poi cerca o, addirittura, «inventa» il diritto per giustificare *ex post* la sua decisione, egli non è più un giudice terzo ma, come diceva Satta, diviene un giudice-parte.

L'evoluzione della giurisprudenza sull'abuso del diritto ce lo dimostra: dato un certo fatto, il giudice decide che si dà torto al contribuente e poi cerca di trovare una motivazione: prima si è invocata la frode alla legge, poi la nullità per mancanza di causa, poi l'abuso del diritto figlio del diritto comunitario e, infine, visto che tutte queste tesi non reggevano più di tanto, l'abuso del diritto come principio immanente dell'ordinamento, discendente diretto da quello di capacità contributiva, che quindi vige sin dal 1948, in cui è entrata in vigore la Costituzione. Peccato che nessuno ce lo avesse detto prima.

Questo tipo di approccio non è nuovo: la giurisprudenza della Corte Suprema sovietica degli anni '20 del secolo scorso ha fatto ampio uso dell'abuso del diritto per giustificare le proprie decisioni non sulla legge scritta (che era ancora lacunosa, visto che per riscrivere l'ordinamento russo in senso rivoluzionario occorreva tempo), ma sui fini della rivoluzione bolscevica, ritenuti superiori al diritto scritto. L'abuso del diritto, che nell'800 nasceva come abuso del diritto soggettivo (e la giurisprudenza della Corte di Giustizia è costruita su queste radici), diventa allora abuso del diritto positivo: se nello Stato di diritto, la legge è il fine, in quello autoritario esso non è che un mezzo. Questa concezione dell'abuso del diritto piacque così tanto a Lenin e a Stalin che prima venne così codificato nell'art. 1 del codice civile sovietico e poi nella costituzione dell'URSS.

In materia fiscale, tuttavia, non troviamo il concetto di abuso del diritto nella giurisprudenza sovietica, giacché il problema delle imposte era stato risolto alla radice una volta per tutte. Lo troviamo invece delineato nella codificazione tributaria tedesca del '19, in omaggio ad una concezione fortemente

(*) Da *Italia Oggi*, 28 agosto 2012.

autoritaria dello Stato, e poi ampiamente usato nella giurisprudenza della Corte finanziaria del Reich nella seconda metà degli anni '30, il cui fine, esplicitamente dichiarato, consisteva appunto nella tutela degli interessi finanziari dello Stato nazionalsocialista.

Il nostrano abuso del diritto è pure rilevabile d'ufficio: ecco che il giudice demolisce il principio del contraddittorio, che mal si tollera nelle rivoluzioni: lo fecero i francesi nella legge del 3 brumaio dell'anno II, abolendo gli avvocati dal processo; lo fecero i sovietici, assegnando agli avvocati il ruolo di collaboratori del giudice. Scriveva Vishinsky che il giudice sovietico, al pari di ogni altro organo dell'amministrazione dell'URSS, persegue gli interessi dello Stato. Vediamo oggi che, in una lite fiscale tra Stato e cittadino, l'abuso del diritto inventato dal giudice senza neppure che lo Stato lo abbia invocato nell'accertamento, ma che è rilevato d'ufficio, attua quella figura del «giudice-parte», che altro non fa quello che ritiene essere l'interesse dello Stato: il diritto tributario non è che un mezzo da piegarsi per la realizzazione del fine supremo, l'interesse fiscale dell'Erario.

Come afferma il filosofo contemporaneo Sloterdijk «molti fattori ci dicono che il sistema fiscale che abbiamo davanti agli occhi transiterà direttamente dall'assolutismo all'epoca postdemocratica, senza aver conosciuto, nel passaggio, una fase democratica». Infatti, quel sistema vive in un universo parallelo dell'ordinamento: se in questo vige il regime democratico, che si regge sui principi dello Stato di diritto, in quello vige l'assolutismo che lo ha sempre contraddistinto, e che sopravvive nella nostra era post-democratica della fiscalità, dove il «suo» preteso diritto si rivolta contro il Diritto, divenendo, più che abuso del diritto, diritto dell'abuso.

STEFANO MARCHESE