

LA BUROCRAZIA E L' ATTIVITA' DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE

E' di grande attualità la lotta alla burocrazia, soprattutto sotto le ottiche del risparmio economico e della rimozione di ostacoli allo sviluppo.

Certo è che la burocrazia, intesa come l'insieme delle procedure attuative delle leggi, esiste in ogni paese civile; e che la lotta viene intrapresa esclusivamente avverso l'eccesso di burocrazia.

Ma quando può parlarsi di eccesso di burocrazia?

Sicuramente quando il cittadino, anziché veder accolte le proprie istanze in tempi ragionevoli, ed anziché vedere le proprie attività discretamente ed efficientemente controllate, viene sottoposto ad iter defatiganti, eccessivamente discrezionali e spesso inutili sotto il profilo del pubblico interesse.

Sicuramente quando il sistema è divenuto così marcio (nei soggetti attivi) ed obsoleto (nelle procedure) da permettere agevolmente illecite acquisizioni di fondi e benefici in danno della collettività.

Il programma di lotta, a quanto pare, si dovrebbe tradurre in un generico snellimento da attuarsi principalmente attraverso gli strumenti informatico-organizzativi. Senonché, la situazione del diritto amministrativo appare nel nostro Paese talmente ingarbugliata che vi è seriamente da dubitare circa l'efficacia di una riforma non sufficientemente incisiva.

Tra l'altro, neppure si ha il coraggio di proporre immediatamente una norma che escluda permanentemente i colpevoli accertati di reati contro la P.A. da qualsiasi funzione pubblica od economica, anche nel caso di concessione della sospensione condizionale della pena, ribaltando così la disgraziata riforma Craxi che collegò la sospensione delle pene accesso-

rie a quella della pena principale, senza neppur considerare che in certi casi soltanto la cessazione dalle funzioni potrebbe lasciar presumere la futura mancata reiterazione del reato.

Purtroppo l'Italia, quando nacque nel 1860, mancò di una vera politica economico-sociale e pretese di imporsi all'intera Nazione mediante la organizzazione statale albertina - in sé abbastanza efficiente e rigorosa per l'epoca – ma fortemente accentratrice e non sempre adatta a tutti i destinatari. Ma un potere forte unificatore era allora indispensabile, e quello della P.A. fu accettato perché utile alla classe dirigente e alla situazione contingente.

E' inutile dire che, dopo la prima guerra mondiale, le spinte ammodernatrici furono bloccate sul nascere dal nuovo regime, che trovò nel potenziamento della P.A. un prevedibile controaltare alle sue teorie e alle sue esigenze centralistiche. Sorsero, tra l'altro, nuovi Enti di diritto pubblico; e sparirono le rappresentanze politiche locali.

All'avvento della Repubblica, i Costituenti – preoccupati di inserire nella Carta adeguate garanzie individuali e collettive, nonché strumenti politici di bilanciamento – non ebbero una sufficiente spinta politica a modificare la Giustizia amministrativa, né ebbero la volontà di intervenire sulla P.A. se non con alcune norme generali sulla attività e sulla responsabilità . Tali norme sostanzialmente inquadravano la burocrazia come una degenerazione della P.A; ma non furono ritenute direttamente applicabili in assenza di interventi legislativi specifici. Di fatto, per almeno due decenni la Polizia, la scuola, la Sanità continuarono ad operare con norme di ispirazione fascista e dirigistica.

Ma, proprio nel momento in cui si prospettarono nuove esigenze ed aspirazioni, accadde che i partiti politici scoprirono ed attuarono il loro interesse diretto sulla organizzazione amministrativa: lo scopo era semplice, moltiplicare i posti di lavoro da assegnare preferibilmente a propri affiliati per garantire a costoro un lavoro nelle ricorrenti crisi produttive (basti pensare alle assunzioni nelle Università, e nelle imprese municipali) e per garantire a se stessi una maggior fetta di potere.

Il mezzo con cui fu attuata la moltiplicazione delle funzioni e degli incarichi fu altrettanto semplice: a tal fine è stata creata – nei vari settori della P.A. – una congerie di leggi apparentemente perfette e funzionali, ma in realtà sovrabbondanti rispetto agli interessi pubblici tutelati, che hanno appesantito i costi e gli iter burocratici riducendo i cittadini in uno stato di soggezione ingiusto e dannoso.

Sotto il profilo organizzativo, la vecchia e semplice autonomia locale nonché la ripartizione territoriale delle funzioni centrali (con i relativi organi di consulenza e di controllo) è stata accuratamente integrata per ciascun settore da una molteplicità di uffici, Enti decisionali, di controllo e di rilevazione, a loro volta collegati fra loro a vari livelli e interlacciati coi poteri sindacali (spesso ben al di fuori delle loro esclusive competenze sulla tutela del lavoro) e con rappresentanze del potere della casta partitocratica.

Commissioni permanenti, comitati di tipo più disparato, perfino Comitati "etici" - che meglio si attaglierebbero a Stati confessionali oppure a Stati totalitari - sovrastano ogni attività della PA complicandola inutilmente e ampliandone le facoltà discrezionali ben oltre quella discrezionalità tecnica che dovrebbe essere il leit motif della P.A.

Tutto ciò crea confusione e disorientamento nei cittadini, moltiplicando altresì gli adempimenti preventivi e di controllo – apparentemente necessari – ma in realtà previsti e imposti per far fare qualcosa a quei soggetti che sono stati assunti inutilmente ed in totale contrasto con le ripetute volontà di semplificazione, nonché con l'avvento dei nuovi strumenti tecnologici.

Ogni settore della PA ha oggi i propri fornitori, i propri controllori, i propri consulenti, senza potersi avvalere di centri tecnici specializzati e multifunzionali.

E tanto più parcellizzata risulta la attività della PA, tanto più ogni settore tende a far valere la propria importanza, anche nei casi in cui l'evidenza dei fatti renderebbe più che sufficiente la firma di un funzionario responsabile per la presa d'atto.

Sotto un profilo strettamente tecnico-giuridico, poi, permane in Italia il concetto di interesse legittimo, pressoché sconosciuto in ambito europeo e di natura bizantineggiante stante la vaghezza dei suoi confini definitivi (confermata, ove occorresse, dalla coesistenza di altri "concettini" quale il c.d. "diritto affievolito").

La distinzione è troppo amata dagli amministrativisti tradizionali ed ha così permesso finora di supportare posizioni di privilegio della P.A. sulla base di una presunzione di prevalenza dell'interesse pubblico, sia sotto il profilo sostanziale, sia sotto il profilo processuale. In sostanza, anziché fare riferimento tout court a posizioni protette dall'ordinamento, rispetto alle quali la prevalenza dell'interesse pubblico o privato dovrebbe essere – in caso di contestazione – valutata da una Autorità Giudiziaria tendenzialmente unica, si è preferito – per talune posizioni soggettive – subordinare la loro protezione all'astratto interesse pubblico anziché ad una valutazione concreta della prevalenza di esso rispetto all'interesse privato.

Da qui, la correlata presenza della Giurisdizione amministrativa, destinata istituzionalmente a privilegiare l'interesse pubblico rispetto alle posizioni soggettive dei cittadini (che soltanto recentemente ha visto modifiche alla propria procedura, e ha visto ampi spostamenti di competenza a favore della AGO). La speranza attuale sta in tutte quelle correnti di pensiero che vorrebbero il superamento della G.A., magari proponendo la restrizione della sua funzione all'annullamento degli atti, salva la generale possibilità di disapplicazione da parte della AGO.

Comunque è certo che finora i predetti arcaici aspetti sostanziali e procedurali del diritto amministrativo (di cui il diritto tributario è un ramo essenziale) hanno da sempre posto il cittadino italiano in una posizione scarsamente tutelata nei confronti della PA.

Per chiudere il breve riferimento alla organizzazione e ai procedimenti amministrativi, basterà qui sottolineare che allo stato mancano:

una procedura tendenzialmente uniforme per l'attività amministrativa, e mancano sottoprocedure semplificate e rapide. Esistono, per la verità, alcuni interventi legislativi in materia, ma appaiono assai timidi e non sufficientemente vincolanti;

una precisa tempistica che renda sempre evidente e sanzionabile la eventuale inadempienza della PA, oppure determini incontestabilmente l'accoglimento della richiesta del cittadino;

una specifica previsione di responsabilità della P.A. per errori, inattività o revoche pregiudizievoli per i diritti acquisiti;

la sostituzione dei pesanti controlli preventivi con agili e impietosi controlli casuali ex post, e sanzioni adeguate a carico dei trasgressori;

ma soprattutto si avverte la ineluttabilità di deleghe ad personam per l'espletamento delle singole pratiche, specialmente quando siano previsti gli interventi o i pareri di più soggetti: in tali casi potrebbe rientrare nel compito del delegato di acquisire (anche verbalmente o con una sorta di mini-conferenza di servizi) tutti gli elementi istruttori occorrenti e quindi provvedere alla decisione definitiva e motivata, sotto la sua personale responsabilità e sotto la conseguente responsabilità dell'Ente rappresentato.

Una riforma in tal senso non potrebbe certamente limitarsi alla timida previsione di un "responsabile del procedimento" (appena utile oggi a mere finalità informative); ed una proposta su cui aprire una discussione potrebbe essere quella di rivedere la organizzazione degli uffici amministrativi sul modello giudiziario, con attribuzione diretta e personale della responsabilità dell'iter istruttorio e decisionale.

Et de hoc satis; perché l'oggetto della presente relazione non è la riforma della P.A. , bensì la condotta delle Commissioni di fronte alla attuale situazione di imperante burocrazia (che pure occorreva preliminarmente descrivere e criticare).

A questo punto, comunque, va sicuramente spezzata una lancia a favore della Giustizia tributaria, che per la sua struttura, indipendenza e capacità nonché per la ridotta applicabi-

lità del codice di procedura civile, e per le ampie possibilità conciliative e transattive, stando buona prova di sé. Nel contempo, però, appare opportuno al relatore richiamare una propria esperienza concreta, dalla quale possono derivare utili spunti di miglioramento nella lotta alla burocrazia, nella piena convinzione che nel nostro ordinamento esistano norme e principi tali da permettere una forte tutela degli interessi dei cittadini mediante decisioni giurisprudenziali sensibili a tali interessi, evitando così di sommare alla burocrazia una mala-giustizia.

Va quindi ricordato il caso di una Srl immobiliare, che ebbe ad acquistare nel novembre 2005 oltre sette ettari di terreno in parte edificabile, con quattro fabbricati e due annessi. L'acquirente ottenne le agevolazioni fiscali di cui alla legge n. 388/2000 dichiarando che l'edificazione avrebbe avuto inizio entro cinque anni.

Viceversa, nel 2012, il Comune segnalò alla Agenzia delle entrate che non risultavano iniziati i lavori di costruzione; di tal che l'Agenzia emise avviso di liquidazione revocando l'agevolazione ed applicando le imposte ordinarie al netto di quanto pagato.

Dopo una istanza di annullamento dell'avviso in autotutela, non andata a buon fine, la società ricorreva in giudizio sostenendo la illegittimità della revoca dei benefici, in quanto il mancato inizio della costruzione era da ascrivere soltanto al fatto che il Comune non aveva provveduto al rilascio della concessione edilizia. E ciò, nonostante che la domanda per il rilascio fosse stata presentata fin dal 2008, e nonostante che la soc. richiedente avesse adempiuto tutte le richieste del Comune, depositando tutti i progetti e la documentazione occorrente.

Si opponeva al ricorso l'Agenzia semplicemente osservando che l'iter amministrativo concernente il rilascio delle concessioni non interferiva con la normativa fiscale, trattandosi di due ambiti distinti ed autonomi. E la normativa fiscale considerava inderogabile il termine di cinque anni dal trasferimento per l'utilizzazione edificatoria.

In esito alla documentazione acquisita e alla discussione, la Commissione ebbe ad osservare che i cittadini ricevono gravi danni dalla burocrazia, e in particolar modo nell'ambito delle concessioni edilizie, che non soltanto sono un notorio target delle organizzazioni di malaffare, ma sono altresì un crocevia delle pulsioni di potere della PA: basti pensare che sul settore dell'edilizia convergono le norme strettamente edificatorie statali, regionali e comunali, quelle sull'ambiente, sulla tutela del paesaggio, sulla tutela dei beni storici e artistici, sulla tutela delle acque e dei rifiuti, sulla sismicità, sul risparmio energetico, sulla sicurezza del lavoro, sugli incendi, sull'igiene e sanità, nonché le norme tecniche sugli impianti e quelle specifiche per ogni singola attività, e infine le soggettive scelte estetico-politiche consentite alle Commissioni edilizie. Ce n'è abbastanza per veder "strisciare" dinanzi agli amministratori - dotati ciascuno di una fettina di potere, difesa con le unghie e con i denti - ogni proprietario, ogni imprenditore, ed ogni tecnico che abbia il coraggio di bussare alle porte della PA.

Dopo questa indispensabile premessa di fatto, che a ben guardare rispecchia quelle introdotte alla presente relazione, la Commissione ha potuto procedere con maggiore chiarezza alla motivazione specifica della causa.

Nella fattispecie era risultato che le norme in vigore permettevano le costruzioni richieste, e che la società aveva provveduto ai progetti tecnici necessari, ottenendo la delibera favorevole della Commissione edilizia e l'autorizzazione paesaggistica necessaria per il rilascio della concessione. In una informativa datata 16/7/2012 il Comune aveva precisato che al rilascio della concessione ostavano soltanto la individuazione delle opere di urbanizzazione e il calcolo degli oneri urbanistici.

Nella informativa richiesta dalla Commissione e datata 13/9/2013, il Comune si era limitato a richiamare la necessità di completezza della documentazione senza chiaramente indicare la documentazione omessa, citando soltanto la preventiva definizione delle opere di urbanizzazione (che la parte ritiene già indicate nella originaria convenzione, e che co-

munque sono sicuramente un adempimento della PA e non già della parte richiedente), la pratica delle terre di cantiere (marginale e comunque collegata piuttosto all'esecuzione dei lavori, che al rilascio della concessione), e la determinazione degli oneri (il cui calcolo non spettava affatto al richiedente).

Evidente risultava l'imbarazzo della PA, che non aveva potuto indicare uno specifico inadempimento della impresa, né aveva potuto mascherare i propri ritardi e le proprie omissioni.

Così proseguiva la Commissione:

"Né può legittimamente affermarsi, come fa l'Agenzia, che una qualche responsabilità potrebbe essere ascritta alla impresa per la mancanza di solleciti scritti, dato che nessuna norma impone tale comportamento al richiedente la concessione: la formale richiesta iniziale è in realtà idonea ad attivare la PA fino al termine della procedura.

E' poi da escludere che l'impresa potesse, in base al DPR 380/00 e alla LrT n. 1/05, procedere ad edificazione senza la formale concessione.

Quali conseguenze possono trarsi allora dalla accertata carenza di colpa della impresa nel ritardo edificatorio?

L'Agenzia sostiene che le norme relative alle agevolazioni tributarie sono di stretta interpretazione; ma a ciò può agevolmente replicarsi che la applicazione dei principi generali del diritto non mira affatto ad estendere l'ambito applicativo della norma, bensì a chiarire quali debbano essere le sue effettive conseguenze in caso di inadempimento incolpevole.

Assolutamente priva di pregio appare poi l'osservazione relativa alla ineluttabile separazione dell'ambito tributario da quello generale amministrativo: la realtà è esattamente contraria, perché – se è vero che ogni settore del diritto amministrativo può essere caratterizzato da talune peculiarità concettuali specifiche – è pur vero che l'ordinamento giuridico costituisce una unità logica e sistematica, con taluni principi fondamentali e basilari inde-

rogabili. In tale ambito unitario, anche le eventuali diversità debbono essere rese minime e compatibili col sistema cui appartengono.

Ebbene, se il regime della agevolazione fiscale va inteso come beneficio sottoposto a condizione risolutiva, occorre ricordare che in diritto amministrativo vige il principio in base al quale il *factum principis* esclude ogni responsabilità del cittadino, costretto a subire la volontà della PA.

Ed oggi, poiché la giurisprudenza tende ad estendere la responsabilità della PA dagli atti formali ai comportamenti (si veda l'ambito delle espropriazioni), il principio può essere applicato anche al caso del comportamento ingiustamente omissivo della PA. consentendo così di escludere *tout court* l'immediato obbligo tributario del cittadino, senza dover percorrere la via più complessa del pagamento e del successivo risarcimento.

A margine, vi è un'altra osservazione da fare: il regime civilistico della condizione risolutiva prevede che se l'avveramento della condizione sia da ascrivere a fatto e colpa della controparte, l'efficacia dell'avveramento è esclusa. Ebbene, se – in linea con quanto già affermato, e con una visione unitaria del potere amministrativo – la controparte del cittadino viene considerata la PA (indipendentemente dalle sue articolazioni soggettive), ecco che per altra via (forse leggermente scandalosa se letta in una novecentesca ottica giuridico-settoriale) può e deve essere esclusa la facoltà della Agenzia di far valere la risoluzione del patto agevolativo.

Ma vi è di più. Ad avviso della Commissione, la revoca della agevolazione va interpretata come sanzione per l'inadempimento del cittadino alla obbligazione assunta. Ne sono prova: il fatto che nessuna altra sanzione è prevista dalla legge, e il fatto che la revoca della agevolazione è collegata ad una situazione oggettiva a sua volta correlata al comportamento del cittadino stesso.

Ebbene, anche nel diritto tributario esiste il principio, espressamente tradotto nello statuto del contribuente, in base al quale nessuna sanzione può essere irrogata *sine ulla culpa*.

E ciò appare sufficiente per l'accoglimento del ricorso...."

Fin qui la motivazione sul ricorso, che può ovviamente essere giusta o sbagliata, ma che offre in ogni modo alcuni interessanti spunti da discutere e approfondire.

Sui c.d. solleciti.

La P.A. dimentica che ogni istanza ricevuta dà inizio ad un procedimento, implicitamente includendo ogni richiesta intermedia e strumentale al provvedimento richiesto. La P.A. non può trasferire sul cittadino l'onere di diligenza, se non dopo che – valutata preliminarmente la pratica – non richieda specifiche produzioni o specifici adempimenti.

Sull'implicito accoglimento della domanda in caso di silenzio.

Vi sono norme che provvedono in tal senso; ma manca una disposizione attuativa che preveda esplicitamente il favor rei, impedendo – ad esempio in tema di abusivismo edilizio – sequestri, blocchi di lavori, apertura di procedimenti penali se non in caso di macroscopiche violazioni delle leggi antisismiche, sulla protezione del territorio, et similia, riservando al contenzioso amministrativo ogni altra violazione di legge. Oggi, l'accoglimento tacito della domanda è destinato a rimanere pressoché lettera morta.

Sulla interpretazione della legge fiscale.

La "stretta interpretazione", che di per sé escluderebbe soltanto il ricorso alla similitudine e alla interpretazione estensiva, viene spesso invocata dalla Amministrazione fiscale per sottolineare la inderogabilità di certe prescrizioni o di certi termini. Ciò può verificarsi, stante le peculiarità e le particolari finalità antievasive ed antielusive del diritto tributario; ma la inderogabilità va valutata dall'interprete caso per caso, e comunque con costante riguardo ai principi generali dell'ordinamento affinché le eventuali interferenze e discrasie siano ridotte al minimo.

Nel giudizio sopra richiamato, la Commissione doveva scegliere – per la inedificazione – tra la teoria della condizione risolutiva del beneficio fiscale, e la teoria della revoca/sanzione per inattività colpevole.

Ebbene, la scelta si è diretta verso il secondo corno del dilemma principalmente per difendere il cittadino dagli effetti perversi dei ritardi burocratici, nella piena convinzione che il periodo necessario a determinare la revoca fosse stabilito in previsione di una condotta cooperante della parte privata e di una normale attività amministrativa. E soltanto la interpretazione della revoca come sanzione al beneficiario poteva tener conto della sua buona fede e nel contempo della irregolare condotta della P.A., senza con ciò violare le finalità di rigore presupposte dalla legge fiscale. L'esempio è sicuramente interessante, e merita ulteriore discussione in relazione all'argomento dell'incontro.

Da ultimo, vanno ricordate le due proposte giuridiche più innovative e significative sotto il profilo della lotta alla burocrazia.

Il *factum principis*.

Tale storico mezzo di difesa del cittadino non può più essere limitato a provvedimenti normativi, ma - data la proliferazione e frammentazione della attività amministrativa - va esteso a tutte le manifestazioni di volontà imperative idonee a bloccare o ritardare fortemente le iniziative private.

E siccome oggi anche i comportamenti della P.A. possono essere oggetto di ricorso e sanzione, il concetto del *factum principis* quale giustificazione dell'impedimento ad agire del privato appare estensibile anche al comportamento inattivo della P.A.

Diversamente opinando, dovrebbe presupporsi la piena legittimità del comportamento dilatorio e omissivo, tipico della degenerazione burocratica del potere amministrativo.

E, a ben guardare, il fondamento del *factum principis* - costituito dalla esistenza di una sopravvenuta volontà superiore pubblica contraria agli scopi del privato e non superabile in tempi ragionevoli - si riconosce perfettamente sussistente allorché la burocrazia opponga al privato quel "muro di gomma" di cui tutti abbiamo esperienza.

La controparte del cittadino.

Tutti sappiamo che la personalità di diritto pubblico si articola in soggettività diverse, correlate ai centri di potere interessati e alla loro struttura organizzativa.

Ciascun soggetto giuridico pubblico ha facoltà separata di agire e resistere in giudizio per gli atti di sua competenza.

Ma cosa accade allorchè in un giudizio su un procedimento complesso debbano valutarsi gli atti concorrenti di un terzo soggetto pubblico, in via del tutto incidentale, e senza pronunce a carico del soggetto terzo?

Esclusa la possibilità di chiamare in causa il terzo, il Giudice avrà la facoltà di valutare incidentalmente la legittimità degli atti e della condotta del terzo soggetto; ma in tal modo si troverà a decidere fra le istanze del privato e l'azione (o inazione) di più soggetti pubblici. In buona sostanza, la controparte formale del privato ricorrente sarà sempre un solo soggetto pubblico, ma risulterà corretto valutare la condotta amministrativa unitariamente, in modo del tutto conforme alla realtà giuridica, che vede i soggetti privati costantemente di fronte ad un unico potere pubblico diversamente articolato e frazionato, ma convergente nel regolare, autorizzare e sanzionare la sua condotta.

E potrà allora essere addirittura corretto definire il potere amministrativo quale controparte unica ed effettiva del privato, togliendo così spazio vitale alla degenerazione burocratica del potere medesimo.

D'altronde, affermare che in un procedimento complesso qualsiasi errore od omissione grave da parte di uno dei soggetti pubblici concorrenti determina la responsabilità della P.A., non soltanto per un eventuale vizio dell'atto impugnato, bensì con riferimento alla unicità della personalità pubblica con cui il Potere esecutivo si interfaccia coi privati, appare conforme ad una certa visione costituzionale dello Stato (lo Stato-persona) ben nota ai Costituzionalisti.

Dott. Antonio Chini