

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI MILANO  
FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA  
Pubblicazione del Dipartimento di Scienze Giuridiche "Cesare Beccaria"

34

# FISCO, RESPONSABILITÀ, SANZIONI

Una prospettiva multidisciplinare: accelerazione o *disruption*?

*a cura di*  
GAETANO RAGUCCI

G. RAGUCCI (a cura di) – FISCO, RESPONSABILITÀ, SANZIONI

€ 33,00



G. Giappichelli Editore

## PRESENTAZIONE

Il volume raccoglie alcuni degli interventi al terzo Convegno annuale del Dipartimento di Scienze giuridiche "Cesare Beccaria", tenuto a Milano nel mese di ottobre 2022, dal titolo "*Accelerazione o disruption? Fisco e sanzioni alla prova delle riforme: una prospettiva multidisciplinare*". Gli argomenti che vi sono trattati rispecchiano gli interessi di autori di diversa estrazione e formazione, e sono caratterizzati da una grande varietà di approcci dal punto di vista dell'ordine delle fonti, del metodo e dell'argomentazione. Ciò non ostante, si organizzano con naturalezza attorno a tre principali nuclei tematici, sui quali il confronto tra studiosi di diverse discipline è di grande importanza per i cultori del diritto tributario, perché consente di verificare la tenuta di comuni riferimenti teorici e sistematici, atti a mantenere il diritto tributario nell'alveo dell'ordinamento giuridico generale.

Aprono la serie gli scritti di Novella Galantini sulla circolazione della prova fra i procedimenti tributario e penale, e di Daniela Vigoni sugli effetti del giudicato penale nel processo tributario, che fotografano lo stato dell'arte alla vigilia dell'attuazione dei criteri direttivi della Legge di delega per il riordino del sistema tributario n. 111/2023, in cui si prefigura una revisione dei rapporti tra il processo penale e tributario, anche con l'introduzione di regole per le quali, nei casi di sentenza irrevocabile di assoluzione perché il fatto non sussiste o l'imputato non lo ha commesso, i fatti materiali accertati in sede dibattimentale facciano stato nel processo tributario (art. 20, lett. a), n. 3 L. cit.). Entrambi gli scritti mettono in luce le criticità e i limiti di un sistema che, al riparo di una separatezza enunciata in via di principio da un art. 20, d.lgs. n. 74/2000 destinato a rimanere indenne dalla riforma, nei fatti ha lasciato proliferare una grande quantità di punti di contatto e di reciproca interferenza tra i due procedimenti e i relativi giudizi, che ne compensano pragmaticamente talune mancanze, senza però risolverle una volta per tutte in base a un criterio di coordinamento certo e coerente.

Allo stesso ambito tematico appartiene lo scritto di Manfredi Bontempelli sul sequestro penale ai danni della persona giuridica, nel cui interesse l'imputato abbia consumato un reato tributario. Anche questo argomento

riguarda i rapporti tra procedimenti, perché può ben accadere, e di fatto molto spesso accade, che il sequestro colpisca le disponibilità finanziarie necessarie alla definizione dell'accertamento del tributo mediante adesione, o attraverso le procedure conciliative previste dall'ordinamento. Qui si manifesta un cortocircuito tra ragioni punitive ed erariali dello Stato, che non può essere risolto affidandosi a criteri di opportunità, e che dovrà ricevere soluzione in sede di attuazione della legge di riforma.

I due scritti di Luca Micheletto sulle imposte sui consumi ostentativi, e di Marco Alberto Quiroz Vitale sulla riforma del terzo settore, muovono all'interno di una diversa area tematica, declinando in senso redistributivo il tema della imposizione dei tributi in un contesto di crisi fiscale dello Stato, e sono testimonianza dell'interesse degli studiosi delle discipline economiche e sociali per una linea di ricerca messa in ombra dalla prevalente esigenza del sostegno alla crescita di un sistema produttivo nazionale, anche da questo punto di vista in ritardo rispetto agli *standards* europei. Il punto di incontro può essere individuato nella comune convinzione che gli effetti redistributivi del tributo siano meglio perseguiti sul lato delle entrate, attraverso un'opportuna scelta dei presupposti imponibili e la graduazione del prelievo a parità di imponibile lordo, che non con l'erogazione di sussidi di dubbia efficacia sul piano del conseguimento degli scopi perseguiti, e pericolosi per la tenuta dei conti pubblici, come l'esperienza dei c.d. *bonus* edilizi sta portando a solare evidenza. A fronte delle pulsioni collettive che hanno improvvidamente aperto la strada a questo genere di sperimentazioni, gli interventi dei due studiosi valgono come un opportuno richiamo al profilo costituzionale del tributo, oggetto di un dovere di solidarietà politica e sociale, il cui consapevole adempimento conferisce realtà e consistenza a un rapporto politico fondamentale, troppo spesso asservito a calcoli di breve periodo, quando non di aperta convenienza elettorale.

Lo scritto di Alessandro Boscati sulla delega di firma e di funzioni nell'ambito dell'esercizio dell'attività delle Agenzie delle entrate è un'accurata e completa ricostruzione critica della disciplina di un istituto all'origine di un relevantissimo contenzioso anche avanti ai Giudici tributari, per la frequente attribuzione di deleghe a funzionari interni privi di qualifica dirigenziale. Il tema viene ricondotto all'appropriato alveo di appartenenza nell'ambito del rapporto di lavoro pubblico contrattualizzato; ne sono quindi indicati i profili di specialità emersi nel settore tributario, e sono indicate le soluzioni di volta in volta offerte dalla giurisprudenza anche costituzionale, dirette a non ostacolare l'azione delle Agenzie per il recupero dei tributi evasi.

L'ultimo gruppo di scritti si colloca nell'alveo della riflessione sulle forme di potere che si manifestano nell'ambito dell'attuazione della legge di

imposta, e affrontano argomenti di stretta attualità anche per l'apertura di credito compiuta dal legislatore della riforma in favore delle tecnologie dirette alla profilazione dei contribuenti, alla selezione del rischio e alla promozione della collaborazione, in modi che possono arrivare anche alla proposta di concordato di redditi futuri, che dall'attuazione dei criteri della legge delega n. 111/2023 sono usciti rafforzati.

Lo compongono tre contributi. Luigi Cominelli esamina il tema dal punto di vista della percezione sociale della tassazione, mettendo in evidenza la virtuosità di un approccio basato sul riconoscimento di una razionalità sociale di lungo periodo, capace di rendere consapevoli degli svantaggi dell'infedeltà fiscale del singolo contribuente, e indicandone i possibili precipitati nella composizione del necessario *mix* di rimedi compresi nell'arco che dalla coercizione porta alla *moral suasion*. Francesco Albertini trae spunto dalla disciplina di alcuni istituti generali in materia di illeciti e sanzioni amministrative tributarie, per recuperare una delle linee di forza della riforma del 1997, rappresentata dall'averli ricalcati sul modello dei corrispondenti istituti di diritto penale. Si tratta di una scelta fatta a spese della concezione antagonista risalente alla teorizzazione di Zanobini delle c.d. "sanzioni civili", recepita nella l. n. 4/1929; e che i più recenti sviluppi della giurisprudenza delle Corti europee e della Corte costituzionale italiana hanno definitivamente legittimato con il riconoscimento dell'applicazione integrale delle garanzie dovute nella "*matière pénale*" anche alle sanzioni amministrative di diritto comune (ancora recente, all'epoca del Convegno, la sentenza Corte cost. n. 63/2019 – red. Viganò, in tema di retroattività delle *lex mitior*). Alex Ingrassia prendere realisticamente atto della debolezza del consenso sociale che assiste la materia dei tributi, per metterla in relazione con l'instabilità della politica legislativa nel campo della punizione dei reati, e con le oscillazioni che la caratterizzano, tra i due estremi della repressione mossa dalla riprovazione morale nei confronti dell'evasore, da un lato, e dall'altro della prevalenza dell'interesse al recupero dell'imposta sull'attuazione della pretesa punitiva dello Stato.

Nel complesso, gli scritti qui raccolti restituiscono alcuni tratti di un settore dell'ordinamento che si offre con naturalezza, e quasi di necessità, a un'analisi di tipo multidisciplinare. Un'analisi che, per il carattere empirico, e non di rado contraddittorio, delle discipline che lo compongono, non può ancora evolvere in forme compiute di interdisciplinarietà, ma che non per questo può fare a meno, se vuole giungere a nuovi e più avanzati approdi, del dialogo interno all'intera comunità accademica.

Gaetano Ragucci  
*Università degli Studi di Milano*