

Sono Gianfranco Gaffuri, giurista arcaico, depositario di concezioni che, talvolta, faticano a conciliarsi con gli andamenti attuali.

Ringrazio della cortesia – che mi onora e lusinga la mia vanità, scoperta di recente – di tenere un breve indirizzo di saluto e di compiacimento in questo importante congresso degli avvocati tributaristi, al cui ceto mi sento umilmente di appartenere.

Per evitare l'impressione che la mia presenza – qualora resti sostanzialmente inerte – sia solo una goffa esibizione, mi permetto una riflessione concisa sull'etica fiscale, nel versante dell'Amministrazione (anche perché in quello opposto, la questione apparirebbe scontata e persino banale, in uno scenario uniformemente mesto, salvo rare manifestazioni di eroismo pericoloso). Mi inducono a questo estemporaneo e scheletrico esercizio retorico le ultime, magniloquenti proclamazioni del nuovo direttore centrale dell'Agenzia su future condotte virtuose ed equanimi degli uffici.

L'etica – intesa, in tale preciso contesto, nel senso del doveroso rispetto reciproco tra soggetti realmente o virtualmente antagonisti – è dominante e invasiva, da sempre.

Mi piace ricordare in proposito, risalendo nel tempo, il **Manuale di Epitteto**, che è una esaltazione, secondo la sensibilità di allora, della rettitudine individuale e collettiva. Questa è, per l'appunto, imprescindibile nell'esistenza umana, tanto che, ad avviso di **Søren Kierkegaard**, filosofo danese del secolo XIX, la sua “sospensione” (ovvero la sua temporanea, eccezionale e occasionale inefficacia) è solo una prerogativa della Divinità: così in **“Timore e Tremore”** edito nel 1843.

Dunque è fondatamente predicabile che anche nel comparto dei tributi la disciplina morale ha necessariamente il suo spazio.

*** **

Tuttavia già è problematica, in sé, la coesione tra l'ordinamento giuridico positivo, dispensatore di diritti, di obblighi e di sanzioni, e l'impegno per la probità dei

costumi, giacche la discordanza eventuale tra i due sistemi disciplinari soffoca il secondo, quand'anche non si riduca a mero misticismo.

La detta problematicità si accentua, se il rapporto fra due entità personali contrapposte non sia paritetico. Gli ordinamenti europei continentali riconoscono all'Autorità pubblica il predominio indispensabile (o anche pretestuosamente indispensabile) per garantire, innanzitutto e salvo verificazioni a posteriori, l'esercizio, il più possibile libero da condizionamenti, delle funzioni istituzionali al servizio degli interessi comuni.

In questo peculiare quadro legislativo di squilibri organici – e a volte eversivi – la moralità (ovvero, come si diceva, il rispetto neutrale delle posizioni antitetiche) è talvolta sacrificata irragionevolmente sull'altare della efficienza pratica nello svolgimento dei compiti affidati all'ente sovraordinato. È nota, del resto, la recente decisione di condanna emessa, a carico dello Stato italiano, dalla Corte europea dei diritti dell'uomo, per gli eccessi nella regolazione delle indagini istruttorie in materia fiscale.

Mi domando allora – e oso porre l'interrogativo ai benevoli astanti – quale ruolo concreto possa essere riconosciuto all'etica (nell'accezione predetta), anche nel caso in cui siano assenti discordanze con i precetti normativi e non si voglia ridurre la moralità ad una vicenda intimistica.

*** **

Non ho ricette da proporre, né ho avuto l'opportunità di accertare se, anteriormente, qualcuno si sia occupato di questo specifico argomento. Tento quindi solamente – con una certa, imbarazzante disinvoltura, che vorranno tollerare, e senza paludamenti – d'indicare qualche ambito ristretto, nel quale, a mio avviso, l'etica (sempre nel senso già specificato e ribadito) potrebbe assumere la veste e la qualità di un *praeceptum* (se non *iuris*, almeno) *necessitatis*, da rispettare; anche perché, secondo una stimata dottrina del secolo scorso, le

Autorità sono depositarie, appunto, di mansioni proprie, ma sono anche organi di giustizia attiva, in largo senso.

Ho dunque pensato ad accadimenti che l'etica sociale verosimilmente condanna e che sarebbero meritevoli di censure. Di certo la possibilità pratica di lamentare le scorrettezze morali degli apparati burocratici, di essere ascoltati e di ottenere rimedi è, allo stato, evanescente; ma la constatazione di queste scorrettezze impunte potrebbe essere il motivo di mormorazioni udibili dai reggitori dello Stato.

Mi permetto d'indicare, dunque, casi ai quali è proficuo prestare attenzione critica, a mio avviso.

A) È sistematica l'inclinazione delle agenzie a ridurre l'ambito naturale di efficacia delle norme eccezionali agevolative, interpretando e applicando le disposizioni non già secondo il tenore letterale e la sua effettiva ampiezza, conformemente al proposito politico che le ha ispirate, ma snaturandone il senso.

La prevalenza dell'interesse partigiano, di natura grettamente economica e perfino affaristica, confligge con l'etica dei poteri pubblici, cui non è lecito comportarsi in conformità all'attitudine propria delle contese tra privati.

B) L'Agenzia impone al contribuente, per l'adempimento dei suoi obblighi o per la presentazione di sue istanze, l'uso di schemi informatici, rigidamente conformati al modo in cui la stessa Agenzia intende il contenuto delle norme regolatrici, escludendo qualunque tipo di interlocuzione.

Questi percorsi strumentali preordinati e invalicabili, con le limitazioni fissate a priori e autoritariamente, non sono adeguati, con la necessaria prontezza, all'evoluzione giurisprudenziale di vertice – che tolga validità all'opinione degli uffici amministrativi e al pedissequo modello informatico – con pregiudizio per il diritto del contribuente.

La refrattarietà dell'Agenzia a recepire gli orientamenti dei giudici è peccaminosa. Si obietta peraltro che occorre attendere il consolidamento della linea interpretativa

giurisprudenziale: ma è assunto pretestuoso, poiché il vaglio della disciplina normativa compiuta dalla magistratura, che deve assicurare l'uniformità nell'esegesi e nell'applicazione della legge, prevale sulla convinzione dell'Agenzia che, tra l'altro, è stata la parte litigiosa perdente.

Qualunque resistenza è dunque lesiva dell'etica e deve essere rimossa.

C) L'abuso in senso generale (cioè il comportamento maliziosamente obliquo, non in contrasto frontale con la norma, ma stridente con il costume doveroso di lealtà) può inquinare anche l'azione dell'Amministrazione; non è, infatti, ipotizzabile solo l'aggiramento o l'affievolimento capzioso dell'obbligo fiscale ordito dal contribuente.

Le manovre abusive dell'Amministrazione si avvertono - con diversa intensità, in relazione ad ogni specie - nell'esperienza pratica dell'esercizio professionale.

Posso citare a titolo esemplificativo - attribuendomi una discrezionalità di scelta che spero non sia eccessiva, e solo per evitare un peccato rimprovero di astrattezza - due casi.

- È implacabile il riferimento, a sostegno normativo di qualunque accertamento, dell'art. 41 bis del d.p.r. n. 600/1973, qualificando in tal modo parziale (e dunque integrabile senza limiti) l'atto impositivo, anche se questo derivi da una dilagante attività istruttoria.

- Anche gli atteggiamenti paradossali dell'Agenzia sono l'effetto di un palese arbitrio etico. Ricordo - scusandomi se cito una vicenda particolare - che un'Agenzia rispose, nel 2019, a una società finanziaria - esercente il factoring - la quale aveva sollecitato il pagamento di crediti maturati nel 2008 e nel 2011, di averli ancora in "*lavorazione*": quindi ancora dopo, rispettivamente, 11 e 8 anni.

È facile constatare una spudoratezza immorale.

Negli esempi predetti, un'appropriata reazione appare consentita dal diritto, ma la violazione dell'etica potrà essere altresì dedotta suggestivamente.

*** **

È opportuno che io concluda; e lo faccio, per alleggerire il contesto, richiamando una celeberrima cavatina della Bohème pucciniana, tanto (esageratamente) celebrata: **“Altro non vi saprei narrare; sono il vostro vicino di casa [giuridica] che è venuto a disturbare”**.

A tutti un ringraziamento e un saluto cordiale.