

Cosngilio di Stato. Inutile eliminare l'incompatibilità prima della decadenza

# Nel contenzioso fiscale spazi ridotti per gli Albi

## La tenuta delle scritture è già un ostacolo alla funzione

Sergio Trovato

Rigidi i giudici di palazzo Spada sul concetto di consulenza tributaria. La tenuta e custodia della contabilità costituisce attività comunque incompatibile con l'esercizio dell'incarico di giudice tributario, anche se il professionista non si occupa direttamente degli aspetti fiscali delle scritture contabili che registra. Lo ha chiarito il Consiglio di Stato, sezione quarta, con la decisione n. 3760 del 27 giugno 2007.

Per i giudici amministrativi, la ratio delle disposizioni che regolano le ipotesi di incompatibilità è quella di prevenire il rischio che, agli occhi dei cittadini interessati, venga meno la necessaria separazione fra parti processuali e soggetto giudicante, con la conseguente perdita del ruolo di terzietà e di garanzia *super partes*, che deve, invece, connotare l'operato e, prima ancora, la figura del giudice.

Del resto, l'articolo 8, comma 1, lettera d) del decreto legislativo 545/1992, novellato dalla legge 449/1997, applicabile *ratione temporis* al caso in esame, dispone che non possono essere componenti delle Commissioni tributarie, fino a quando svolgono l'attività professionale, coloro che esercitano in qualsiasi forma la consulenza tributaria o l'assistenza e rappresentanza dei contribuenti nei rapporti con il Fisco o nelle controversie tributarie. La normativa è stata successivamente ritoccata ma il principio del Consiglio di Stato resta

pienamente valido. La controversia è sorta per l'impugnativa da parte di un professionista della delibera del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, che gli aveva irrogato la sanzione della decadenza dall'incarico di giudice tributario presso la Commissione provinciale di Pescara per incompatibilità. Per il Consiglio, infatti, il professionista aveva svolto l'attività di consulenza tributaria in modo non occasionale o sporadico negli anni dal 1994 al 1998. Questi risultava, poi, depositario di scritture contabili negli anni 1994, 1995, 1996 e 1997. Inoltre, aveva gestito fino al 1998 un Centro elaborazione dati e si era occupato di assistenza fiscale e rappresentanza dei contribuenti nei rapporti con l'amministrazione finanziaria. Nel 2000 il ministro delle Finanze, con decreto, dichiarava il professionista decaduto dall'incarico. Sia la deliberazione del Consiglio di presidenza che il decreto ministeriale sono stati impugnati davanti al Tar Abruzzo.

Per l'interessato, l'attività aziendale, di revisore dei conti e di consulenza finanziaria, non poteva costituire motivo di incompatibilità poiché non aveva rilevanza fiscale. Il giudice di primo grado ha accolto il ricorso, in quanto l'attività svolta dal professionista non era tale da compromettere la terzietà della funzione giudicante. Inoltre, il ricorrente aveva già cessato l'attività nel momento in cui era stata rilevata l'incompatibilità. Dunque, non c'era più alcuna ragione per disporre la decadenza. A giudizio del ministero, invece, l'attività svolta comportava incompatibilità. La decadenza dall'incarico, in effetti, era stata disposta con un provvedimento dichiarativo, ma con effetto retroattivo.

Secondo il Consiglio di Stato, un controllo puntuale del tipo di

## Le indicazioni

■ Consiglio di Stato, sentenza n. 3760/2007

La tenuta e la custodia di scritture contabili (che nel caso di specie l'interessato ha effettuato quale titolare di un Centro Elaborazione Dati), costituisce attività comunque incompatibile con l'esercizio dell'incarico di giudice tributario (si veda sezione IV, 23 marzo 2004, n. 1464); ciò, aggiunge questo Collegio, anche laddove, come sostenuto in via difensiva dall'odierno appellato, egli «non si occupava affatto degli aspetti fiscali delle scritture contabili che registrava», rappresentando essa valido indicatore di quell'attività di consulenza tributaria priva del carattere della sporadicità e dell'occasionalità inibita al Giudice dal legislatore, attività che appare sufficiente ad integrare anche solo la univoca contiguità o connessione del Giudice stesso (...) con lo svolgimento delle medesime

attività svolta può rilevare solo per i casi di astensione o ricusazione del giudice. Questi istituti sono applicabili nel processo civile e tributario, in quanto servono a garantire per quanto possibile l'indipendenza dei giudici. Il giudice tributario, infatti, ha l'obbligo di astenersi nel caso in cui abbia o abbia avuto rapporti di lavoro autonomo o collaborazione con una delle parti. In questi casi può anche essere ricusato. Questo mentre la consulenza è incompatibile con la carica di giudice tributario. Quindi, non sono necessarie indagini particolari né è necessario verificare in concreto «se il suo contenuto qualitativo o la continuità

attività da parte di altri soggetti. (...) La circostanza, poi, dell'intervento eliminazione della causa di incompatibilità, anteriormente alla irrogazione della contestata decadenza non può essere ritenuta preclusiva della relativa declaratoria, dal momento che, come già annotato, le riferite cause di incompatibilità, previste dalla normativa richiamata, rispondono all'esigenza di evitare la compromissione della necessaria trasparenza ed imparzialità dell'operato del giudice tributario (inevitabile laddove il giudice si trovasse nella condizione di doversi pronunciare su controversie, nelle quali ha già avuto modo di indirizzare il proprio orientamento in occasione dello svolgimento della propria attività di prestatore di opera professionale).

nel suo svolgimento compromettere il requisito della terzietà e dell'indipendenza del giudice». Tra l'altro, anche il fatto che fosse stata eliminata la causa di incompatibilità prima dell'irrogazione della sanzione non può impedire l'emanazione del provvedimento di decadenza. Una causa di incompatibilità, derivante dall'esercizio di un'attività professionale, che è concomitante con lo svolgimento delle funzioni di giudice, comporta come conseguenza la sanzione prevista dalla legge. Il professionista ha una sola chance: dimostrare che non svolge o non ha esercitato l'attività ritenuta incompatibile.

## INTERVENTO

# Accesso e competenze, nodi cruciali per i legali

di Aldo Berlinguer

Prosegue il dibattito sulle professioni con continue fughe in avanti, ripensamenti, ritocchi contingenti: una sorta di sperimentazione concertata di soluzioni possibili. Il rischio è perdere il disegno complessivo, che va invece ribadito, partendo da un'analisi puntuale dei problemi sul tappeto. Provo ad abbozzarla, con riguardo almeno alle professioni legali.

Partiamo dalla totale inidoneità dei percorsi scolastici e universitari a selezionare i giovani. La laurea oggi è una questione di tempo, non di merito. In mancanza di raccordo con le professioni, il laureato si cimenta poi in un percorso a ostacoli, iniziando il primo concorso disponibile e dovendo ripeterne taluni, visti i tempi di correzione degli elaborati. La procedura è estremamente selettiva per i notai, affidata al caso per gli avvocati. L'85% dei legali italiani sarà pure contento, come rileva il Censis, ma quelli che restano fuori, non avendo i mezzi per affrontare un iter formativo così lungo? L'età dei nuovi abilitati è infatti elevatissima.

Il mercato: ormai quasi 200 mila avvocati, circa 4.500 notai. La progressione, per i primi, è insostenibile: ogni anno oltre 15 mila praticanti accedono all'Albo. Permangono ancora una concezione generalista della professione, scarsa inclinazione all'aggregazione, scarse risorse finanziarie per organizzazione e aggiornamento. Altrettanto scarse specializzazioni, internazionalizzazione, informatizzazione. Inevitabilmente diversa la situazione dei notai, in regime di oligopolio: pochi, bene equipaggiati, aggiornati. Rare però, anche per loro, aggregazioni ed economie di scala; scarsa internazionalizzazione.

La concorrenza non scaturisce dal numero degli operatori

ma da come sono distribuite le quote di mercato. Attorno al 20% degli iscritti, soprattutto giovani, dichiara redditi annui inferiori a 7 mila euro e il 30% meno di 12 mila. Le donne hanno in media redditi pari alla metà degli uomini e si collocano su settori professionali meno appetibili. I giovani sono spesso assoggettati a forme di tirocinio che coincidono con la dimensione del lavoro subordinato. Le dinamiche di mercato sono guidate dai fattori più diversi (rapporti parentali, vicinato, appartenenza ad associazioni segrete, forze politiche), meno che dalle capacità professionali; fattori che incidono anche sui rapporti col ceto giudiziario e rendono il mercato per nulla trasparente. In altre parole: non c'è nessuna tendenziale corrispondenza tra capacità, impegno e reddito del professionista. Analoghe considerazioni valgono per il ceto notarile, che inibisce formalmente ogni forma di concorrenza, la quale è spesso effettuata sottratta. Ben diversi i redditi dei notai: la media nazionale è di 428 mila euro annui.

Quali soluzioni ipotizzare? Anzitutto avvedersi del processo di costruzione del mercato europeo dei servizi professionali e rivedere l'impostazione che ha consentito allo Stato ottocentesco di segmentare il sapere tecnico in tante porzioni legalmente riservate ad altrettante figure.

Per questo, il progetto di legge governativa si propone di accorpate gli Ordini e rivedere i confini tra professioni affini. L'obiettivo è ambizioso, lo si può raggiungere nel tempo, con una serie di interventi che però, da subito, muovano nella direzione del disegno complessivo.

Occorre, anzitutto, un percorso unitario di accesso alle professioni di avvocato, notaio e alla magistratura, con periodi di tirocinio - anche pre laurea - co-

munque non superiori a 18 mesi presso sedi giudiziarie, studi legali e notari, un esame unico e un programma che abbracci le tre aree di competenza lasciando a un apprendistato post-abilitazione, il compito di fornire ulteriori approfondimenti di carattere pratico.

Occorre ampliare le aree di riserva legale in modo da comprendere altri professionisti, ponendo, però, a loro carico anche oneri e responsabilità che conseguono allo svolgimento di funzioni molto delicate per la tenuta del sistema. L'estensione *tout court* di prestazioni riservate, senza un discrimine plausibile e senza queste implicazioni, risulterebbe dannosa per tutti.

Occorre dotare i professionisti di strumenti idonei ad aggregarsi e sviluppare economie di scala. Importante qui aprire a forme societarie multidisciplinari con responsabilità limitata e con la possibilità di afflusso di capitali, in quota minoritaria.

Occorre aprire davvero al mercato il regime dei compensi professionali, lasciando valore indicativo alle tariffe, contingentando i patti di quota lite e rivisitando quell'articolo 2233 del Codice civile che oggi è norma invidiosa e contraddittoria. La pubblicità professionale è stata già oggetto di aperture: si può fare di più e meglio.

Occorre ridefinire ruolo e composizione degli Ordini, affidando l'esercizio dell'azione disciplinare a soggetti esterni, dotati della necessaria serietà e competenza.

Occorre, infine, chiamare le cose col proprio nome: se il professionista versa in condizioni di lavoro subordinato è bene applicargli quello statuto normativo, con annessi e connessi.

Primo di una serie di articoli

Nel prossimi giorni ulteriori contributi al dibattito sulla riforma dell'avvocatura

## Commercialisti

### Dieci anni di attività per il Cilea

«Una netta differenziazione tra le norme contabili delle grandi società rispetto a quelle delle Pmi». Imprese che rappresentano oltre il 95% della realtà economica mondiale ed esprimono problematiche ed esigenze diverse di cui tenere conto.

Due giorni a Roma, per celebrare il decimo anniversario del Cilea (l'Associazione internazionale dei "commercialisti latini"). Composto dai 27 organismi di categoria di 18 Paesi latini (tra Europa e Sudamerica), il Cilea - ha spiegato uno dei past presidenti fondatori, nel 1997, Francesco Serao - «intende essere un punto di coordinamento di un approccio professionale, appunto quello "latino", fatto di studi, assistenza fiscale, un rapporto più prossimo con le Pmi». Un profilo economico-contabile, ha proseguito Claudio Siciliotti, «alternativo alla visione tutta proiettata sull'auditing e sulle esigenze delle grandi corporation di stampo anglosassone».

Al centro dell'agenda, proprio le norme contabili per le Pmi. Tanto che, spiega il presidente brasiliano del Cilea, José Maria Martins Mendes, «entro il 30 ottobre - data fissata per inviare allo Iasb tutte le osservazioni sulla bozza di norme per le piccole aziende - un nostro gruppo di studio invierà la nostra proposta di disciplina contabile. E sarà certamente diversa rispetto alla sola semplificazione degli Ias/Ifrs, che il progetto del board londinese intende perseguire». Del resto, oltre il 95% delle imprese che operano nell'area del sud Europa e dell'America latina è composto da piccole imprese: «Dobbiamo avere la forza - ha concluso Mendes - di incidere nel dibattito».

L.Ca.