

Giurisprudenza

Giudici tributari "consulenti", il Consiglio di Stato frena ancora

19 Giugno 2009

Confermata la linea dura: incompatibile lo svolgimento, in qualsiasi forma, dell'attività professionale



Ancora una volta il Consiglio di Stato, con la sentenza 3366 del 29 maggio 2009, è tornato a esprimersi sull'incompatibilità dei giudici tributari la cui disciplina, nel tempo, ha acquisito una più rigorosa e onnicomprensiva formulazione ricomprendendo, non solo lo svolgimento diretto della consulenza tributaria, ma anche la trattazione in forma indiretta della stessa, per il tramite di soci o studio associato.

La vicenda

Un soggetto impugna innanzi al Tribunale amministrativo regionale della Lombardia la delibera e il decreto - emessi rispettivamente dal Consiglio di presidenza della giustizia tributaria e dal ministero delle Finanze - con cui era stata dichiarata la decadenza dello stesso dall'incarico di vice presidente di sezione della Commissione tributaria regionale lombarda.

Il Tar accoglie il ricorso ritenendo che, nel caso in questione, non erano provati i caratteri di abitudine e professionalità dell'attività di consulenza in senso proprio svolta dall'interessato, così come richiesto dall'articolo 8, comma 1, lettera i) del decreto legislativo 542/1992.

Detto articolo individua, tra le ipotesi di incompatibilità con la funzione di giudice tributario, lo svolgimento di attività di consulenza tributaria esercitata, a decorrere dal 1° ottobre 2001, "...in qualsiasi forma, anche se in modo saltuario o accessorio ad altra prestazione, ..." ovvero l'attività di assistenza o di rappresentanza "...di contribuenti nei rapporti con l'amministrazione finanziaria o nelle controversie di carattere tributario".

Le autorità appellanti contestano tali statuizioni e affermano che l'attività svolta dall'interessato, comportando anche la formazione e la redazione di bilanci, integra gli estremi della consulenza tributaria incompatibile con l'incarico ricoperto.

L'appellato si costituisce in giudizio prospettando, tra l'altro, dubbi di una possibile incostituzionalità della norma applicata nei suoi confronti.

La decisione del Consiglio di Stato

I giudici di palazzo Spada hanno ritenuto di dover condividere le argomentazioni degli appellanti sulla circostanza che l'interessato - come risulta dalle dichiarazioni dello stesso - nell'esercizio della professione di dottore commercialista in forma di studio associato, svolge tra l'altro attività di formazione e redazione dei bilanci, ossia un'attività correttamente qualificabile come di "consulenza tributaria", di tipo non occasionale e sporadico, in quanto attinente all'applicazione di norme fiscali per la determinazione degli elementi valutabili anche in sede di eventuale contenzioso.

Inoltre, proseguono i magistrati amministrativi, *"...questa Sezione ha avuto modo in precedenza di osservare che la citata norma, di cui all'art. 8 del decreto legislativo 545/1992, stabilisce che l'incompatibilità si verifica per lo svolgimento <in qualsiasi forma> delle attività suindicate, sottolineando in tal modo, incontestabilmente, che l'esercizio delle delicate funzioni di giudice tributario non ammette posizioni di potenziale conflitto di interesse che possono inevitabilmente insorgere in relazione allo svolgimento di qualsiasi attività suscettibile di dar luogo ad un contenzioso, sul quale potrebbe pronunciarsi la Commissione tributaria di cui faccia parte lo stesso giudice (cfr. Cons. Stato, Sez. IV, 22 marzo 2001, n. 1698)".*

Pertanto, si deve concludere che nella descrizione di attività di "consulenza" vanno *"...incluse anche tutte le prestazioni che, come nel caso della tenuta delle scritture contabili in questione, comportino tra l'altro la redazione dei bilanci nonché la compilazione del registro IVA, il che implica la valutazione della rilevanza della documentazione fiscale, ossia una funzione che non è da intendersi come meramente esecutiva richiedendo, invece, un apporto professionale qualificato che può farsi correttamente rientrare nell'attività di consulenza".*

La natura di tali funzioni - certamente svolte nel caso in esame - porta a concludere nel senso *"...della effettiva possibilità dell'insorgere di un vero e proprio conflitto di interessi per il magistrato tributario che espleti tali funzioni, non potendo ragionevolmente ammettersi che l'attività professionale di consulenza tributaria possa essere imputata esclusivamente ad altri soggetti facenti parte dello stesso studio, risultando ciò in evidente contrasto con l'esigenza che, anche*

sotto il profilo dell'apparenza, l'attività del giudice tributario si svolga in stretta conformità ai principi di imparzialità e di indipendenza che discendono dagli articoli 101 e seguenti della Costituzione".

Manifestamente infondata appare poi l'eccezione di incostituzionalità della norma in discorso che, a dire dell'appellato, escluderebbe le categorie dei ragionieri e dei dottori commercialisti dalla funzione di giudice tributario, e ciò in contrasto con i principi di uguaglianza e di ragionevolezza sanciti dall'articolo 3 della Costituzione.

Al riguardo, viene rilevato, infatti, *"...che l'esclusione dalla funzione in parola non discende dall'appartenenza ad una categoria professionale ma, invece, dal concreto svolgimento di attività che appaiono palesemente incompatibili - in quanto foriere di inevitabili conflitti di interessi - con funzioni giurisdizionali attinenti specificamente alle medesime attività".*

Infine, spiegano i magistrati amministrativi, la norma (articolo 8, comma 1, lettera i), del Dlgs 542/1992) in base alla quale sono considerate incompatibili le attività di consulenza, anche se esercitate *"in modo saltuario o accessorio ad altra prestazione"*, ha una valenza sostanzialmente interpretativa limitandosi, in definitiva, ad accentuare in maniera esplicita, al fine di superare ogni dubbio sull'argomento, la severità della legge sulle attività di consulenza in argomento.

Considerazioni

La sempre maggior rilevanza che negli ultimi tempi ha assunto il contenzioso tributario - in rapporto alle conseguenze dell'esito delle cause tributarie sul gettito erariale - fa sì che lo stesso necessiti di giudici sempre più professionalmente preparati e scevri da possibili situazioni che possano minarne la loro "terzietà".

È in quest'ottica che deve essere letta la restrittiva interpretazione delle ipotesi di incompatibilità dei magistrati tributari che sta fornendo, negli ultimi tempi, il Consiglio di Stato, intervenuto non solo con questa ultima sentenza, ma anche con un'altra recente pronuncia - la 2938 del 7 aprile 2009 - nella quale è stata confermata la decadenza dall'esercizio della funzione di giudice tributario anche per colui che redige la sola *"...dichiarazione dei redditi...non potendosi distinguere, nell'ambito delle consulenze professionali erogabili esclusivamente da iscritti all'albo, fra interventi meramente esecutivi e prestazioni intellettuali creative..."*.

di

Marco Denaro

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/giudici-tributari-consulenti-consiglio-stato-frena-ancora>