

**RAPPORTI TRA DIRITTO TRIBUTARIO E DIRITTO AMMINISTRATIVO**

**Associazione Italiana per il Diritto Tributario Latino-americano.**

**César Pérez Novaro**

# SOMMARIO

- **Rapporti tra i due rami del diritto da un profilo del diritto di difesa**
- **Contesto normativo costituzionale e internazionale.**
- **Regolamento complementare per entrambi i rami.**
- **Ambito di applicazione al procedimento amministrativo tributario.**

## UNITA' DEL DIRITTO

- **Soggezione di tutti i rami del diritto all'ordine costituzionale e internazionale**, principio di gerarchia normativa.
- **Principi costituzionali e norme di diritto positivo costituzionale e internazionale della difesa.**
- **Principi costituzionali**, specifici per il Diritto Tributario Formale **nel capitolo III del Codice Tributario.**
- **Principi costituzionali**, specificati dal Diritto Amministrativo, nel Decreto 500/1991.

# SPECIFICAZIONE CODICE TRIBUTARIO

- **Articolo 43. (Principio generale).**- Salvo disposizione contraria, si applicheranno **le norme che disciplinano le procedure amministrative** o, in mancanza, per il processo contenzioso-amministrativo.
- **Articolo 44. (Procedimento scritto).**- Il procedimento sarà **scritto**. Questa norma sarà applicabile tanto alle esposizioni degli interessati come alle relazioni o i pareri dei funzionari e agli altri atti amministrativi.
- **Articolo 45. (Formulazione degli atti).**- I procedimenti e i controlli che effettuano i funzionari saranno documentati in un **circostanziato verbale** da essi sottoscritto, di cui copia sarà lasciata all'interessato. L'interessato dovrà anche firmare il verbale, **potendo mettere agli atti le circostanze che ritiene opportune**: se si rifiuta di firmarlo, questo sarà verbalizzato dal funzionario incaricato.

# SPECIFICHE DIRITTO AMMINISTRATIVO

- **Decreto 500/1991 articolo 2.-** La Amministrazione Pubblica deve servire con oggettività gli interessi generali con piena soggezione alla Legge e deve agire secondo i seguenti principi generali:
  - 1. imparzialità;
  - 2. legalità oggettiva;
  - 3. impulso di ufficio;
  - 4. verità materiale;
  - 5. economia, velocità ed efficacia;
  - 6. informalismo in favore dell'amministrato;
  - 7. flessibilità, materialità e assenza di ritualismi;
  - 8. delegazione materiale;
  - 9. debito procedimento (giusto procedimento legale);
  - 10. contraddittorio;
  - 11. buona fede, lealtà e presunzione di verità salvo prova contraria;
  - 12. motivazione della decisione;
  - 13. gratuità.
- I principi segnalati serviranno anche come criterio interpretativo per risolvere le questioni che possono sorgere nell'applicazione delle previsioni del procedimento.

## PRESUPOSTI PER LA DIFESA

- **Unilateralità dell'attività dell'Amministrazione.**
- **Cessazione dell'unilateralità dal inizio dell'ispezione fiscale.**
- **Carattere bilaterale di tutte le attuazioni procedurali.**
- **Attuazione attiva del soggetto come soggetto di diritto e non come oggetto di prova.**
- **Esercizio del diritto di contraddittorio nel dibattito procedimentale.**

# LA DIFESA NEL PROCEDIMENTO

- **Principio del giusto processo.**
- **Ricerca della verità materiale.**
- **Principi di ufficialità.**

## PATTO DI SAN JOSE DE COSTA RICA, ART. 8.2

Tutte le persone accusate di reato hanno il diritto di **presunta innocenza** finché la colpa non è legalmente dimostrata. Durante il processo, tutte le persone hanno il diritto, in totale uguaglianza, alle seguenti garanzie minime:

- a. diritto dell'imputato di essere assistito gratuitamente per il traduttore o l'interprete nel caso non comprenda la lingua del giudice o del tribunale;
- b. **preventiva e circostanziata comunicazione all'imputato dell'accusa formulata;**
- c. concessione all'imputato di **tempo e mezzi** adeguati per preparare la sua difesa;
- d. diritto dell'imputato di difendersi personalmente o di essere assistito da un **difensore di sua scelta** e di comunicare liberamente e privatamente con il suo difensore;
- e. diritto irrinunciabile di essere assistito da un difensore fornito dallo Stato, remunerato o meno a seconda della legislazione interna, se l'imputato non sa difendersi da solo si el inculpado no se defendiere por sí mismo verrà nominato un difensore entro il termine stabilito dalla legge;
- f. diritto della difesa di interrogare i testimoni presenti in tribunale e di ottenere il comparendo, come testimoni o periti, di altre persone che possono fare luce sui fatti del caso;
- g. diritto di non essere **costretto a testimoniare contro te stesso o a dichiararsi colpevole**, e
- h. diritto di impugnare la sentenza dinanzi a un tribunale o giudice superiore.



# COSTITUZIONE URUGUAIANA

Articolo 12.- Nessuno può essere punito o confinato senza un processo e una sentenza legali.

- Articolo 66.- Nessuna indagine parlamentare o amministrativa su irregolarità, omissioni o reati, sarà considerata conclusa finché l'ufficiale imputato non può presentare la sua difesa e articolare la sua difesa.
- Articolo 72.- L'enumerazione di diritti, doveri e garanzie fatta dalla Costituzione, non esclude altri che sono inerenti alla personalità umana o derivano dalla forma di governo repubblicana.
- Articolo 332.- I precetti di questa Costituzione che riconoscono diritti ai singoli, così come quelli che attribuiscono poteri e impongono doveri ai pubblici poteri, non cesseranno di applicarsi per mancanza della rispettiva regolamentazione, ma saranno integrati, ricorrendo ai fondamenti della leggi analoghe, ai principi generali del diritto e alle dottrine generalmente accettate.

# PRINCIPIO DEL GIUSTO PROCESSO

- Concessione della visione degli atti in tutti i casi di reati tributari, anche moratoria.
- Estensione dell'applicazione delle garanzie del processo civile al procedimento amministrativo nella concessione dell'udienza.
- Obbligo di concedere una seconda o anche una terza udienza.
- In caso di mancata udienza: annullamento dell'atto amministrativo per accertamento di una situazione di mancata difesa.

# PRINCIPIO CHE DIVIETA L'AUTOINCRIMINAZIONE

**Costituzione, Articolo 20**.- I giuramenti degli imputati nelle loro dichiarazioni o confessioni, di per sé, sono aboliti. È vietato che siano trattati in loro come criminali.

- Diritto fondamentale, preesistente al suo riconoscimento costituzionale, garanzia minima dei diritti umani.
- Un contribuente riluttante o che non ha risposto alle domande degli ispettori fiscali, non dovrebbe essere penalizzato.
- Nullità per mancata formulazione degli «Advertencias Miranda» prima dell'interrogatorio.

# ATTO DI DETERMINAZIONE (accertamento)

**Codice Tributario Articolo 62.** (Determinazione/accertamento).-

L'accertamento è l'atto amministrativo che dichiara la nascita dell'obbligazione tributaria e il suo ammontare.

- Naturalezza giuridica amministrativa dell'atto di accertamento. Non giurisdizionale. Non prevede l'auto-accertamento. È revocabile, impugnabile, non acquisisce la natura di passato in giudicato.
- Naturalezza giuridica dichiarativa della preesistenza della obbligazione tributaria e atto dichiarativo dell'ammontare di detta obbligazione.
- Ha un effetto innovativo, pur non essendo costitutivo dell'obbligazione ma dell'esigibilità del credito d'imposta.

# ATTO DI ACCERTAMENTO

- L'atto di determinazione deve essere debitamente motivato in fatti reali, esistenti e veritieri, raccolti nel ambito del procedimento amministrativo.
- Vizi nel procedimento amministrativo e annullamento da parte del TCA.
- Autorizzazione alla sua ricomposizione dal momento dell'accertamento del vizio e dalla legge 19.631.
- Dottrina del *single shot* e violazione della ragionevole durata del processo di revisione circa la legittimità dell'atto amministrativo incriminato.

## LEGGE 19.631 ARTICOLO 6

“**Nei casi di annullamento totale o parziale di atti di accertamento emessi dalla Dirección General Impositiva con sentenza passata in giudicato del Tribunale del Contenzioso Amministrativo, la generazione degli interessi per mora sarà sospesa dal momento in cui si è verificato il vizio che ha motivato l'annullamento fino alla notifica del nuovo atto d'accertamento che procede da detta verifica”**

## RATIO LEGIS

- Principio di base: **turpitudinem**. Nessun creditore può far valere la propria colpa per proiettare sul debitore conseguenze aggravanti della sua situazione (**TAC 3, sentenza 2/2018 Considerando IV) LJU t. 156, pag. 21**)

CT a. 66

- **Principio versatile.**

Recargos Mora.- **TCA, 733/97 e 1005/2010**

- Non è ammissibile che la attività illegittima del creditore si proietti sul debitore, aggravando la sua situazione.

## CONCLUSIONI

- I DUE RAMI DEL DIRITTO **COMPLEMENTANO** LE PREVISIONI DEL PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO.
- NEL PROCEDIMENTO AMMINISTRATIVO DEVONO ESSERE RISPETTATI IL DIRITTO DI **DIFESA**, LA **PARITÀ FRA LE PARTI**, LE **GARANZIE** COSTITUZIONALI, I **DIRITTI FONDAMENTALI** E I **DIRITTI UMANI** DELLA PERSONA



**Ci sono giudici a Berlino**  
**La Legge deve essere superiore alla volontà del Potere**



**Molte grazie  
per la vostra  
attenzione**