CAMERA DEI DEPUTATI N. 1942-A

RELAZIONE DELLA COMMISSIONE SPECIALE

COMPOSTA DEI DEPUTATI

Tesauro, *presidente e relatore;* Fumagalli e Assennato, *vicepresidenti;* Barresi e Ferri, *segretari;* Agrimi, Amatucci, Amendola Pietro, Angioy, Basile Guido, Berlinguer, Berry, Biasutti, Bonino, Breganze, Buzzelli, Cafiero, Carcaterra, Chiaramello, Coggiola, Concetti, De' Cocci, De Francesco, Dosi, Faletra, Gianquinto, Li Causi, Lucifero, Luzzatti, Martinelli, Martuscelli. Merizzi, Musolino, Perlingieri, Roberti, Rocchetti, Ronza, Rosati, Rosini, Schiratti, Silvestri, Targetti, Tosato, Troisi, Zerbi

SUL

DISEGNO DI LEGGE COSTITUZIONALE

PRESENTATO DAL PRESIDENTE DEL CONSIGLIO DEI MINISTRI
(SEGNI)

E DAL MINISTRO DELLE FINANZE
(ANDREOTTI)

DI CONCERTO COL MINISTRO DI GRAZIA E GIUSTIZIA
(MORO)

nella seduta del 13 dicembre 1955

Facoltà di istituire, con legge ordinaria, giudici speciali in materia tributaria

Presentata alla Presidenza il 16 gennaio 1957

ONOREVOLI COLLEGHI ! — La commissione speciale per l'esame del disegno di legge costituzionale che ha per oggetto l'istituzione delle giurisdizioni speciali tributarie, ha, nella sua maggioranza, manifestato parere favorevole, pur non condividendo alcune delle ragioni che hanno determinato la presentazione del provvedimento.

Il disegno di legge trova la sua origine nel convincimento, profondamente radicato in dottrina e in giurisprudenza, che le commissioni tributarie attualmente esistenti sono giurisdizioni speciali amministrative e che, pertanto, non possono essere mantenute in vita senza l'emanazione di una legge costituzionale. La commissione, invece, nella sua maggioranza, è dell'avviso che le commissioni tributarie previste dalla legislazione in vigore non sono in contrasto con la Costituzione, ma che, ciò nonostante, è opportuna l'emana-

zione di una legge costituzionale al fine di trasformare le commissioni tributarie da organi dell'amministrazione in organi della giurisdizione.

Sulla natura amministrativa delle attuali commissioni tributarie e sulla loro conformità alla Costituzione la Commissione nella sua maggioranza non ha alcun dubbio nonostante la contraria opinione di una parte della dottrina e della giurisprudenza dominata dalla forza dell'abitudine nel seguire un orientamento che, considerato in profondità, è destituito di fondamento ed è dovuto, unicamente, ad un modo superficiale di affrontare e risolvere il problema.

La natura amministrativa delle commissioni tributarie è, innanzi tutto, *scolpita* nelle disposizioni di legge che ne prevedono l'istituzione, la struttura ed il funzionamento.

Le leggi fondamentali sulle imposte dirette, invero, che risalgono al periodo che va dal 1861 al 1864, delineano un sistema di tutela degli interessi e del diritti in materia tributaria in virtù del quale è previsto il *ricorso gerarchico facoltativo* ad organi dell'amministrazione finanziaria attiva ed a speciali *commissioni amministrative* ed il *ricorso all'autorità giudiziaria ordinaria.* Il sistema è stato mantenuto fermo dalla legge fondamentale del 1865 sull'abolizione del contenzioso amministrativo e da una serie di leggi successive che lo hanno circondato di molteplici garanzie, In particolare, in virtù delle disposizioni legislative raccolte nel testo unico del 1877 e, poi, riprodotte nella legge riordinatrice della materia emanata nel 1936 e nel relativo regolamento 8 luglio 1937, n. 1516, è stato stabilito per i ricorsi amministrativi innanzi alle commissioni tributarie, un procedimento che, per le garanzie che lo circondano e per il modo di svolgersi, è analogo al processo civile, penale o amministrativo. L'introduzione di questo sistema ha fatto sorgere nella generalità il convincimento che il legislatore, senza che se ne rendesse conto (! ! !), lentamente ed inavvertitamente, avesse sostituito al *ricorso amministrativo* il *ricorso giurisdizionale* ed avesse, di conseguenza, trasformato le commissioni tributarie da organi amministrativi in organi giurisdizionali. Tale opinione non ha, però, fondamento. A prescindere dalla manifesta assurdità della pretesa incoscienza del legislatore, che avrebbe posto in essere, senza accorgesene, una radicale modificazione della natura e della funzione della tutela degli interessi e dei diritti tributari, l'opinione che le commissioni siano state inavvertitamente trasformate da organi amministrativi in organi giurisdizionali è dovuta all'errore di credere che dove esiste un *processo* si ha necessariamente giurisdizione. È, invece, incontrovertibile, come si riconosce senza contrasti, che si ha giurisdizione anche nel caso in cui esista un processo sommario o destinato a svolgersi *sine strepitu et figura iudicii* e, viceversa, si ha amministrazione e non giurisdizione anche quando è previsto un processo che ha, in tutto o in parte, le caratteristiche del processo giurisdizionale civile, penale o amministrativo.

Ad escludere, comunque, la pretesa trasformazione delle commissioni tributarie in organi giurisdizionali sta il dettato tassativo della legge che non consente dubbi. La legge 7 agosto 1936, n. 1639, invero, sulla riforma degli ordinamenti tributari, che secondo quanto si assume avrebbe segnato il massimo sviluppo del processo legislativo di trasformazione delle commissioni tributarie in organi giurisdizionali contiene disposizioni nelle quali la natura amministrativa delle commissioni è precisata in modo inequivocabile. È, in proposito, decisivo considerare che gli articoli 22 e 28 della legge, in forma categorica e che non offre il fianco a dubbi di interpretazione, stabiliscono che le *commissioni risolvono, in via amministrativa, le controversie per imposte.* Ed il regolamento 8 luglio 1937, diretto a dare esecuzione alla legge stessa, consacra nel suo titolo, oltre che in varie disposizioni particolari, che esso disciplina la « *costituzione ed il funzionamento delle commissioni amministrative per le imposte...* ». Non diversamente la legge 8 marzo 1943, n. 153, nel disciplinare la organizzazione ed il funzionamento delle commissioni censuarie, stabilisce, attraverso una serie di disposizioni, che le commissioni sono destinate a coadiuvare l'amministrazione del catasto e dei servizi tecnici erariali per i lavori di formazione e di conservazione del nuovo catasto dei terreni e del nuovo catasto edilizio urbano ed a *risolvere, in via amministrativa,* le relative controversie con l'amministrazione ed i possessori.

Le commissioni tributarie, pertanto, per le leggi che le istituiscono e ne disciplinano il funzionamento, sono *organi dell'amministrazione* destinati a risolvere, in *sede amministrativa,* le controversie di imposte in attuazione del sistema che, introdotto per la prima volta nelle leggi emanate dal 1861 al 1865, è stato riconsacrato nella legge fondamentale del 1865, nonché in quella riordinativa del 1936 e non è stato mai modificato nelle sue linee essenziali.

La concezione delle commissioni tributarie come giurisdizioni speciali, pertanto, è a ritenere poggiata sul vuoto assoluto, se non si può disconoscere che un organo ha la natura e la funzione che ad esso assegna la legge che ne prevede l'istituzione e l'organizzazione.

La natura amministrativa delle commissioni tributarie esistenti risulta, in modo inequivocabile, anche dal fatto che la tutela in sede giurisdizionale degli interessi e dei diritti soggettivi in materia tributaria, sia dei privati, che della pubblica amministrazione, è attribuita all'autorità giudiziaria ordinaria. La situazione è scolpita dalla legge del 1865 sull'abolizione del contenzioso amministrativo, che è rimasta immutata, nelle sue linee fondamentali, anche dopo l'emanazione dell'attuale Carta costituzionale. La legge, invero, dopo avere sancito, in via generale, all'articolo 2 che *tutte le materie nelle quali si fa questione di un diritto civile ed è interessata la pubblica amministrazione sono devolute alla giurisdizione ordinaria*, prevede, in via particolare, con la disposizione dell'articolo 6, il ricorso, *per le controversie di imposte, all'autorità giudiziaria ordinaria* e lo subordina al pagamento del tributo. La legge, per ciò, dichiara, con espresso ed inequivocabile dettato, che le controversie di imposte, al pari di ogni altra materia nella quale si fa questione di diritti soggettivi, è attribuita *in sede giurisdizionale*, all'autorità giudiziaria ordinaria. Il che significa riconoscere che le Commissioni tributarie si pronunziano in sede amministrativa. Significa, cioè, riconoscere che le commissioni tributarie si inquadrano nel sistema generale dell'ordinamento italiano, in virtù del quale i diritti e gli interessi dei cittadini, prima di ricevere tutela in sede giurisdizionale, ricevono tutela *in sede amministrativa*, cioè, da parte della stessa amministrazione che rivede il suo operato di ufficio o su ricorso al fine di rendere giustizia ai cittadini prima che essi adiscano gli organi della giurisdizione.

La natura amministrativa delle commissioni tributarie, oltre che dall'esplicito dettato della legge e dalle funzioni cui sono destinate, risulta dal fatto incontestabile che la loro attività è espressione del *potere esecutivo* e non del *potere giurisdizionale*.

Non è il caso in questa sede di addentrarsi nella valutazione delle controversie che tormentano la dottrina e la giurisprudenza nel fissare il concetto di giurisdizione. Va lasciato all'elaborazione scientifica ed al diuturno travaglio della giurisprudenza l'arduo compito di stabilire gli elementi tipici ed essenziali degli atti di giurisdizione. Non si può, però, fare a meno di rilevare, al di sopra dei contrasti dottrinali e giurisprudenziali, che gli atti, al pari dei soggetti, sono caratterizzati, nel mondo giuridico, dal *potere* di cui sono espressione.

L'attività giurisdizionale, in particolare, si contraddistingue da tutte le altre per essere espressione del potere giuridico, in virtù del quali il giudice pone in essere, in relazione alle controversie sottoposte al suo esame, una pronuncia che importa, per lo stesso giudice, per altri giudici e per i soggetti interessati, l'incontestabilità della situazione accertata e dichiarata e segna, perciò, la parola fine per le controversie relative in modo che la pronunzia *pro veritate habetur*, anche se verità non contiene, e fa del bianco nero, del quadrato rotondo, a dirla con l'intuizione dei noti ed espressivi brocardi latini.

Riconosciuta, al di fuori e al di sopra di tutte le controversie più o meno sterili in materia, l'incontestabilità del potere giuridico che caratterizza l'attività giurisdizionale, non si può non riconoscere che le attuali commissioni tributarie non sono investite del potere giurisdizionale.

Il potere giurisdizionale in materia tributaria si concreta nel potere di accertare la situazione di fatto e di diritto relativa al rapporto giuridico tra l'amministrazione finanziaria ed il contribuente per il pagamento di un tributo; di dichiarare, in relazione alla situazione accertata, l'obbligo giuridico di un soggetto al pagamento del tributo ed il relativo diritto dell'amministrazione finanziaria di prelevare una parte dei beni del contribuente a titolo di imposta; di emettere, nella controversia tra amministrazione e contribuente, una pronunzia conclusiva e definitiva destinata ad acquistare i caratteri non solo formali ma anche sostanziali delle *cosa giudicata* in modo da determinare l'incontestabilità dell'obbligo giuridico imposto al contribuente di pagare l'imposta e del relativo diritto che spetta all'amministrazione finanziaria di pretenderne il pagamento.

Questo potere giurisdizionale non è attribuito alle commissioni tributarie le quali hanno la facoltà di accertare la situazione di fatto e di diritto relativa all'atto di imposizione tributaria in contestazione; di continuare l'attività degli organi dell'amministrazione finanziaria, di procedere a nuovi accertamenti ricercando, anche di loro iniziativa, con i mezzi che la legge consente, i possibili elementi di fatto diretti a stabilire la sussistenza dell'obbligo di pagare le imposte; di stabilire,

eventualmente, nuove imposizioni tributarie anche più onerose di quelle stabilite dall'autorità finanziaria, di dichiarare la situazione accertata, ponendo nel nulla, in tutto o in parte, l'atto di imposizione tributaria che non è conforme a legge. Le commissioni tributarie non hanno, invece, la facoltà, in cui trova la sua massima e conclusiva espressione il potere giurisdizionale, di emettere una pronunzia irrevocabile ed immutabile sull'obbligo del contribuente a pagare una determinata somma a titolo di imposta e sul relativo diritto dell'amministrazione finanziaria. Il potere delle commissioni tributarie si arresta ad un momento anteriore e, precisamente, allo stesso momento in cui l'amministrazione, dopo l'esame di un ricorso amministrativo, cede il posto alla giurisdizione per la tutela degli interessi legittimi o dei diritti soggettivi. Le commissioni tributarie, pertanto, non dicono la parola fine sulle controversie sottoposte al loro esame in modo che le loro decisioni facciano stato non solo di fronte alle stesse commissioni, ma anche all'autorità giudiziaria ordinaria. Questa, invece, nel riconoscere e dichiarare l'obbligo del contribuente a pagare le imposte ed il relativo diritto dell'amministrazione finanziaria, non è sottoposta a vincolo alcuno per le decisioni delle commissioni tributarie. Il potere giuridico delle commissioni tributarie è, quindi, privo dell'elemento essenziale e caratteristico del potere giurisdizionale mentre ha tutti i caratteri del potere esecutivo destinato ad attuare, in particolare, il controllo che la pubblica amministrazione esercita su sé stessa, ponendo in essere l'attività così detta contenziosa o di giustizia, diretta a rivedere, di ufficio o su ricorso degli interessati, il proprio operato prima che sia sottoposto a controllo giurisdizionale.

La concezione della natura giurisdizionale delle commissioni tributarie e delle loro decisioni, pertanto, nonostante il largo favore da cui è circondata in giurisprudenza ed anche in dottrina, è priva di fondamento e costituisce una delle tante costruzioni artificiose che prescindono dalla realtà giuridica e permangono per la supina acquiescenza dei più, indotti, per forza di abitudine, ad astenersi dall'esercitare il potere di critica e di revisione assolutamente indispensabile per il continuo progresso dell'elaborazione scientifica.

Rilevato che le commissioni tributarie attualmente esistenti hanno natura e funzione amministrativa, si pone il problema se è opportuno conservarle, abolirle o trasformarle in organi giurisdizionali. In proposito, la commissione, nella sua maggioranza, è dell'avviso che l'attuale sistema dei ricorsi amministrativi alle commissioni e del ricorso giurisdizionale all'autorità giudiziaria ordinaria, se è conforme alla Costituzione, non risponde alle esigenze di opportunità e di convenienza alle quali deve rispondere la tutela degli interessi e dei diritti in materia tributaria sia della pubblica amministrazione, sia dei cittadini.

Il sistema dei ricorsi amministrativi in materia tributaria, nonostante i notevoli servizî resi fino ad oggi, è primitivo, complicato e lungo, dannoso per la pubblica amministrazione ed anche per lo stesso contribuente in quanto, in definitiva, fa da *rallentatore* per l'esame delle controversie da parte dell'autorità giudiziaria ordinaria, alle quali pervengono dopo lunghi anni e diversi stadi di giudizio in sede amministrativa, quando, per lo più, è venuto meno l'interesse dell'amministrazione e, talora, anche quello dello stesso contribuente alla decisione giurisdizionale.

Il sistema, pertanto, dei ricorsi amministrativi va radicalmente modificato e semplificato al massimo possibile in modo da consentire un tempestivo esame delle controversie tributarie in sede giurisdizionale.

Anche il sistema attuale del ricorso all'autorità giudiziaria ordinaria va modificato.

Per rendersi conto del sistema più opportuno per la risoluzione, in sede giurisdizionale, delle controversie tributarie, è necessario, anzitutto, prescindendo da divagazioni teoriche, precisare, con senso realistico, il contenuto delle controversie tributarie.

Le controversie tributarie, nella loro grande maggioranza, si concretano, senza dubbio alcuno, in *questioni di diritti soggettivi*, perché, qualunque sia il loro contenuto, si risolvono e si esauriscono, in definitiva, in questioni che riflettono l'*an* o il *quantum debeatur*. Il contrasto, ad esempio, tra l'amministrazione finanziaria ed il privato relativamente al pagamento di un'imposta riflette il diritto dello Stato di chiedere, a titolo di imposta, beni del privato ed il diritto soggettivo patrimoniale del privato, in virtù del quale egli gode e dispone dei suoi beni. La situazione appare nella sua massima evidenza per le controversie dirette a stabilire se l'amministrazione può imporre un determinato tributo. Da una parte, l'amministrazione finanziaria assume di avere il diritto di prelevare il denaro o altri beni dei privati a titolo di imposta, perché sussiste la situazione per cui la legge consente di esercitare il potere di imposi-

zione tributaria. Dall'altra, il contribuente assume, invece, che, non ricorrendo l'ipotesi contemplata dalla legge per l'imposizione tributaria, non sussiste il diritto dell'amministrazione a prelevare i beni che gli appartengono e, quindi, egli ha il potere di godere e di disporne in virtù del diritto patrimoniale che ha su di essi. Non diversamente, nelle questioni relative alla determinazione della misura dell'imposta, il contrasto tra l'amministrazione finanziaria ed il contribuente, per il fatto stesso che riflette il limite dell'imposta tributaria, verte, necessariamente, sul diritto dello Stato o di altro ente pubblico all'imposizione tributaria e sul diritto patrimoniale del contribuente che gli dà la facoltà di godere dei suoi beni. Quando, invero, il contribuente assume che l'autorità finanziaria ha posto in essere un'imposizione, che è diversa per la misura da quella prescritta, assume, per ciò stesso, che egli ha il diritto di godere e di disporre dei beni che l'amministrazione chiede di prelevare indebitamente, in quanto non ha il potere di imposizione tributaria, che non sussiste fuori dei limiti segnati dalla legge. La situazione appare *ictu oculi* quando il contribuente impugna la richiesta dell'autorità finanziaria, assumendo che l'aliquota del reddito tassabile è stabilita ad arbitrio. Il contribuente, invero, assumendo che l'autorità finanziaria pretende di prelevare a titolo di imposta, una parte del suo reddito superiore a quella stabilita, in via generale, dalla legge, non fa valere l'interesse alla legittimità dell'atto dell'amministrazione, ma il suo diritto patrimoniale, in virtù del quale egli chiede che gli venga riconosciuta la facoltà di godere e di disporre della parte del reddito richiesta indebitamente perché non sussiste il potere di imposizione tributaria che spetta all'amministrazione solo quando questa si mantiene entro i limiti inderogabili che la legge stabilisce. Può sorgere, invece, il dubbio sull'oggetto della controversia nel caso in cui il contribuente impugna l'atto di imposizione, assumendo che la determinazione della misura del reddito è avvenuta in forma diversa da quella che la legge prescrive, stabilendo, ad esempio, l'ammontare dell'imposta sui profitti di regime o di contingenza in base a presunzioni che la legge vieta. In questo, come in casi analoghi, ad una superficiale valutazione. può apparire fondato il sospetto che ci si trovi di fronte ad una situazione in cui il contribuente non fa valere un suo diritto, ma si limita a denunziare la illegittimità della procedura seguita. Ad un esame, però, approfondito e scevro di idee preconcette, appare evidente che il contribuente denunzia l'illegittimità della procedura seguita dall'amministrazione per chiedere che sia riconosciuto e dichiarato che il suo diritto patrimoniale è illegittimamente sacrificato perché, non essendo il reddito imponibile accertato nelle forme che la legge prescrive, non sussiste il potere di imposizione tributaria in quanto non è mantenuto nei limiti stabiliti dalla legge, situazione che si verifica solo quando l'autorità competente, in conformità delle prescrizioni legislative, accerta gli elementi di fatto e di diritto alla stregua dei quali va determinata la somma che il contribuente deve pagare.

Non tutte, però, le controversie tributarie si concretano in questioni di diritti soggettivi. Alcune controversie, invero, sono tipiche questioni di *interessi legittimi*.

Quale sia la differenza che intercede tra questioni di diritti soggettivi e questioni di interessi legittimi non sempre appare chiaro dati gli ondeggiamenti ed i contrasti in cui la dottrina si dibatte per la determinazione dei concetti di « diritto soggettivo » e di « interesse legittimo ». In sede di legislazione, non è certo il caso di inserirsi nelle dispute che tormentano l'elaborazione scientifica della materia. Al fine, però, di stabilire il sistema più opportuno per la tutela giurisdizionale degli interessi in materia tributaria, è indispensabile rilevare e porre come punto fermo che, qualunque sia la concezione che si voglia accogliere del diritto soggettivo e dell'interesse legittimo, le controversie tributarie si concretano in questioni tanto di diritti soggettivi, quanto di interessi legittimi.

Si ha, invero, un diritto soggettivo, comunque si voglia concepire questo strumento di vita giuridica, ogni volta che un soggetto, per la soddisfazione di un suo bisogno o per la tutela di un suo interesse, ha il potere giuridico di tenere un determinato comportamento o di pretenderlo da altri. Si ha, di conseguenza, una questione di diritto soggettivo nel caso in cui si controverte del potere giuridico spettante ad un soggetto per la soddisfazione di un suo bisogno o per la tutela di un suo interesse, come si verifica nel caso in cui si controverte del potere giuridico di godere e di disporre della cosa che spetta al titolare del diritto soggettivo di proprietà.

L'*interesse legittimo* è, invece, l'interesse alla legittimità degli atti della pubblica amministrazione, interesse che può essere del privato, ma è, sempre e necessariamente, dello Stato e degli enti pubblici. Chi parte-

cipa ad un concorso, ad esempio, può avere interesse a che gli atti di procedura del concorso siano conformi a legge ed, in particolare, non siano viziati da incompetenza, da violazione di legge o eccesso di potere. L'interesse alla legittimità degli atti della pubblica amministrazione, detto più semplicemente e, più propriamente, *interesse legittimo*, è tutelato in sede giurisdizionale mediante l'*azione di annullamento* degli atti illegittimi della pubblica amministrazione, che è conferita solo a chi, attraverso la tutela dell'interesse alla legittimità degli atti amministrativi, può ottenere, sia pure solo in via eventuale, la tutela di un suo interesse personale. L'azione di annullamento degli atti illegittimi della procedura di un concorso spetta, ad esempio, a chi partecipa al concorso perché egli, per l'annullamento degli atti illegittimi del concorso e per l'emanazione da parte della pubblica amministrazione di nuovi atti conformi a legge, può vedere modificata la graduatoria dei vincitori e soddisfatto, eventualmente, il suo interesse personale a vincere il concorso.

Di conseguenza, comunque si voglia concepire in sede di elaborazione scientifica l'interesse legittimo, si ha una questione di interesse legittimo allorché si controverte della legittimità (ed eventualmente del merito) di un atto della pubblica amministrazione ad istanza di un privato che non fa valere un suo diritto soggettivo. La situazione si verifica nel caso della controversia tributaria a proposito *della stima del reddito* che rappresenta l'essenza dell'atto di imposizione tributaria. La stima del reddito, invero, è posta in essere dalla pubblica amministrazione nell'esercizio di un suo potere essenzialmente discrezionale ed il contribuente non vanta un diritto soggettivo, ma ha solo l'interesse a che la stima sia conforme a legge ed, in particolare, non sia viziata da incompetenza dell'autorità che la pone in essere, da violazione di legge o da eccesso del potere esercitato. Che la stima del reddito sia espressione di un potere discrezionale di fronte al quale non esiste un diritto soggettivo del contribuente appare, in tutta la sua evidenza, allorché si consideri che la stima del reddito presuppone, anzitutto, la scelta di uno speciale metodo indispensabile per l'*accertamenito tributario*, scelta che costituisce il tormento quotidiano della scienza e della pratica e che nessuna legge, nemmeno la più perfetta, può disciplinare compiutamente senza rimettersi alla competente autorità, perché, in base ai criteri stabiliti in via generale ed attraverso la valutazione di situazioni e di persone, si renda discrezionalmente conto del modo più idoneo per stabilire il reddito, che secondo l'opinione più accreditata, è costituito dal *guadagno* realizzato in un dato periodo di tempo e depurato delle perdite. Solo attraverso la valutazione essenzialmente discrezionale del metodo da adottare per l'accertamento del reddito imponibile è possibile realizzare l'interesse dello Stato e degli altri enti pubblici che l'imposizione tributaria avvenga in modo da porre a carico di ciascun cittadino un onere corrispondente alle sue forze economiche e da attuare la *giustizia tributaria*, che costituisce una delle manifestazioni più rilevanti della *giustizia sociale*, nella quale gli Stati moderni trovano uno dei loro scopi fondamentali. La stima del reddito dà luogo ad una manifestazione di discrezionalità dell'amministrazione, oltre che per il modo in cui si deve procedere all'accertamento, anche perché la realtà economica, per la molteplicità delle forme che assume a seconda delle circostanze, per la trasformazione cui va continuamente soggetta in virtù dell'influenza di cause profondamente diverse, in cui trova origine, non si può individuare attraverso una semplice operazione meccanica, ma solo attraverso l'accertamento o l'apprezzamento, ora indiretto, ora diretto, di situazioni e di interessi privati e pubblici. La determinazione, ad esempio, del valore dei beni agli effetti dell'applicazione della imposta fondiaria non può avvenire senza procedere alla valutazione economico-sociale della zona in cui il fondo da stimare si trova, valutazione essenzialmente discrezionale, che va compiuta da molteplici punti di vista ed, in particolare, in relazione alla situazione demografica, al mercato dei prodotti, ai mezzi di produzione ed a quelli di viabilità. Non diversamente, la misura dell'imposta che colpisce l'agiatezza di una famiglia non può essere stabilita dall'autorità finanziaria senza valutare la situazione in cui un gruppo familiare si trova nell'ambiente in cui vive e, quindi, procedendo ad un apprezzamento, sia pure indiretto, di interessi pubblici. In alcuni casi, la determinazione della misura del reddito da parte dell'amministrazione finanziaria dipende *direttamente* dall'apprezzamento di interessi pubblici, come si verifica quando l'autorità finanziaria ha l'obbligo di accertare la parte del reddito che deve essere oggetto di imposizione e la parte, invece, che deve essere riservata allo sviluppo di un'attività economica nel pubblico interesse, determinando, ad esempio, il reddito agrario al netto delle spese inerenti alla produzione, non solo *necessarie*, ma anche *utili*, il cui accertamento importa

una valutazione dell'*utilità pubblica* da realizzare, congiuntamente all'utilità privata. Non diversamente, per concedere l'esenzione della imposta di ricchezza mobile a norma di alcune leggi speciali, quali, ad esempio, quelle destinate ad incrementare l'industrializzazione del Mezzogiorno, l'autorità finanziaria deve accertare se determinati opifici sono *tecnicamente organizzati*, procedendo ad una complessa valutazione non solo tecnica, ma anche economico-sociale accertando ed apprezzando il livello di organizzazione industriale da assicurare nell'interesse dello Stato e degli altri enti pubblici. In altri casi, ancora, come si verifica, ad esempio, per le imposizioni relative ai profitti di guerra o di regime, l'autorità finanziaria deve stabilire la parte del reddito dovuta alle forze economiche del contribuente e la parte dovuta, invece, ad eventi determinati da speciali situazioni politico-sociali, che vanno valutate non solo alla stregua di criteri prevalentemente politici, ma anche tenendo presente l'interesse dello Stato di impedire che restino al privato ricchezze accumulate illecitamente, interesse il cui limite non è esattamente determinato dalla legge, ma è rimesso all'apprezzamento discrezionale dell'amministrazione. In altri casi, infine, data la difficoltà, se non addirittura l'impossibilità di stabilire in astratto dove finisce la necessità di sacrificare l'interesse privato per la realizzazione dell'interesse pubblico all'imposizione tributaria, la legge consente all'autorità di concedere un'esenzione per la lieve entità del reddito nel caso in cui accerti, discrezionalmente, che, date le spese di accertamento e di riscossione, l'imposta costituisce una vessazione nei confronti del contribuente che non importa alcuna utilità per lo Stato o per altro ente pubblico.

La stima del reddito imponibile, pertanto, sia per il modo di procedere all'accertamento, sia per la determinazione del reddito, considerato in sé ed in relazione alle situazioni in cui si verifica, importa, necessariamente, un accertamento ed un apprezzamento di interessi pubblici e, quindi, costituisce una manifestazione della discrezionalità dell'amministrazione. La situazione è, inavvertitamente, riconosciuta tanto dalla dottrina, quanto dalla giurisprudenza quando considera gli accertamenti compiuti da vari uffici egualmente legittimi, anche se sono irriducibilmente contrastanti ed anche se, come si verifica sovente, il contrasto giunga al punto che, di fronte ad identiche situazioni di fatto e di diritto, qualche ufficio consideri, in un bilancio industriale, *sopravvenienza passiva*, cioè, *perdita*, quello che un altro ufficio considera *guadagno*, cioè, *reddito*. Le divergenti stime degli uffici finanziari, nonostante l'identità della situazione per cui sono compiute, in tanto sono ritenute egualmente legittime, in quanto sono considerate manifestazioni della discrezionalità dell'amministrazione allo stesso modo che le decisioni del giudice, per il fatto che costituiscono una manifestazione della speciale discrezionalità della giurisdizione, hanno attribuita la stessa autorità di cosa giudicata, cioè, lo stesso valore di verità processuale, anche se sono irrisolubilmente contrastanti e, quindi, per la contraddizione *che nol consente*, in un caso la verità è effettiva ed in un altro sta a coprire l'errore del giudice. Gli accertamenti contrastanti del reddito imponibile posti in essere dalle varie autorità finanziarie costituiscono, in particolare, la più tipica espressione della mirabile opera che è compiuta dall'amministrazione per *adattare* le leggi tributarie alla complessa e sfuggente realtà economica e, pur dando luogo a sperequazioni, talvolta deplorevoli, rappresenta un aspetto fondamentale del modo in cui va esercitato il potere di imposizione tributaria, allo stesso modo che le divergenti pronunzie dei giudici, pur determinando, talora, ingiustizie e sperequazioni, danno luogo ad ondeggiamenti e contrasti destinati a comporsi e risolversi nel *ius receptum* e ad elevare la *giurisprudenza* alla funzione creatrice, che concorre a rendere il diritto attuale quale forza direttiva della vita umana e sociale nelle sue multiformi manifestazioni.

Accertato, attraverso una realistica ed approfondita disamina, che le controversie tributarie si concretano tanto in questioni di diritti soggettivi, quanto in questioni di interessi, sorge il problema se far risolvere le questioni di interessi anche in sede giurisdizionale o se lasciarle, invece, risolvere solo alla pubblica amministrazione stessa.

Per l'ordinamento in vigore, le controversie relative alla stima del reddito in materia di imposte, per il tassativo disposto di una serie di disposizioni legislative, sono escluse dal sindacato giurisdizionale. Questo sistema, però, come ha avvertito il Governo nella sua sensibilità, non può essere mantenuto fermo. Il legislatore ha un obbligo che gli deriva dal dettato della costituzione che, pur non essendo tassativo, segna l'indirizzo da seguire ed è, per ciò stesso, del pari vincolante. La Carta Costituzionale, invero, con le disposizioni contenute

negli articoli 24 e 133, dispone che « tutti possono agire per la tutela dei propri *diritti* e dei propri *interessi legittimi* » e che « i diritti soggettivi » e « gli interessi legittimi » sono tutelati in via giurisdizionale senza limiti e senza esclusione anche nei confronti della pubblica amministrazione. Quale sia il valore da attribuire a quelle norme è controverso perché, secondo alcuni, le norme sono precettive, secondo altri programmatiche. Qualunque sia l'opinione da accogliere in proposito, ammesso e non concesso che la distinzione abbia ragione di essere, le norme impongono al legislatore una via da seguire che non lascia luogo a dubbi: dove è un interesse del cittadino alla legittimità dell'atto della pubblica amministrazione, ivi deve essere la tutela giurisdizionale. Il dovere del Parlamento è, perciò, preciso ed inderogabile: accogliere la proposta fatta dal Governo di sottoporre al sindacato giurisdizionale, limitatamente al profilo della legittimità, anche la stima del reddito compiuta dall'autorità finanziaria.

Sorge, di conseguenza, il problema se è opportuno, in deroga ai principi generali, affidare all'autorità giudiziaria ordinaria la risoluzione non solo delle questioni in cui è in contestazione un diritto soggettivo, ma anche di quelle in cui viene in discussione la legittimità di un atto della pubblica amministrazione o se, invece, è opportuno, come si è sempre fatto fino ad oggi, attribuire a speciali organi della giurisdizione la conoscenza delle questioni di legittimità degli atti della pubblica amministrazione in materia finanziaria e attribuire agli stessi organi anche il potere di risolvere questioni di diritti soggettivi, come è già avvenuto, ad esempio, quando si è attribuito al Consiglio di Stato la conoscenza delle controversie relative al pubblico impiego tanto per le questioni di diritto soggettivo, quanto per quelle che hanno per oggetto *interessi legittimi*.

La commissione, a maggioranza, è profondamente convinta che non è opportuno affidare all'autorità giudiziaria ordinaria la risoluzione di tutte le controversie tributarie sia per ragioni che sono dette, generalmente, con terminologia impropria, *formali*, sia per ragioni *sostanziali* assorbenti e decisive.

L'autorità giudiziaria ordinaria, allo stato attuale della sua organizzazione, non è in grado di adempiere alla funzione cui dovrebbe essere destinata.

L'autorità giudiziaria ordinaria, invero, non potrebbe sopportare l'ingente mole di lavoro cui sarebbe sottoposta per l'esame delle controversie tributarie e vedrebbe notevolmente compromesso il già difficile e tormentato andamento dell'amministrazione civile e penale. La situazione non appare con grande evidenza perché il sistema attuale dei ricorsi in sede amministrativa è così complesso e lungo da fare da rallentatore per l'esame delle controversie da parte dell'autorità giudiziaria e, quindi, rendendo intempestiva la tutela giurisdizionale degli interessi tributari, la riduce al minimo. Una volta, però, modificato il sistema e resa tempestiva la tutela giurisdizionale degli interessi tributari, l'autorità giudiziaria sarebbe sottoposta ad un lavoro insopportabile, mentre il rendimento sarebbe assai scarso perché, nonostante tutti i possibili sacrifici, la giustizia tributaria avrebbe un andamento molto lento e, perciò, inefficiente.

L'autorità giudiziaria ordinaria, per di più, allo stato attuale della sua organizzazione, non sarebbe in grado di destinare una notevole parte dei suoi organi esclusivamente all'attività giurisdizionale in materia tributaria per metterli in grado di approfondire le conoscenze particolari in materia finanziaria assolutamente indispensabili per la risoluzione delle controversie tributarie.

A ciò si aggiunga che, in seguito alla soppressione delle attuali commissioni tributarie, verrebbe meno l'utilizzazione dell'apparato amministrativo per l'istruttoria delle controversie e, quindi, l'autorità giudiziaria, già povera di mezzi per un'adeguata istruzione delle controversie civili e penali, si verrebbe a trovare in difficoltà ancora più gravi e, forse, talora insuperabili per la risoluzione delle controversie tributarie.

Né si potrebbe pensare ad una riforma che adatti la magistratura ordinaria alle speciali esigenze della giustizia tributaria. Sarebbe grave errore affrontare il problema generale dell'organizzazione della magistratura ordinaria in occasione di un problema particolare. A ciò si aggiungano le gravi difficoltà, anche di ordine finanziario, cui si andrebbe incontro e che aggraverebbero le attuali difficoltà che già tormentano i ministri del bilancio e della giustizia per trovar modo di mettere in grado l'autorità giudiziaria ordinaria di soddisfare le esigenze della giustizia civile e penale, che aumentano sempre più per intensità e quantità.

D'altra parte, anche a voler ritenere, in contrasto con la realtà, che sia possibile, allo stato attuale, una riforma della magistratura ordinaria che l'adatti alle speciali neces-

sità della giustizia tributaria, la riforma importerebbe oneri notevoli, che, nonostante tutti i possibili sforzi, non sarebbero compensati da un risultato rispondente alle esigenze perché non si riuscirebbe a realizzare una giustizia tributaria agile e rispondente alle esigenze politiche, economiche e finanziarie della vita sociale moderna.

A superare la situazione, non potrebbe valere, nemmeno, la costituzione di *sezioni specializzate*. I tribunali ordinari finirebbero con l'essere costituiti di un numero di sezioni ordinarie inferiore a quello delle sezioni specializzate e, quindi, il sistema di amministrazione della giustizia diverrebbe disarmonico e di assai dubbia funzionalità. D'altra parte, la costituzione delle sezioni specializzate non eliminerebbe gli ostacoli derivanti dall'ingente mole di lavoro e dalla mancanza di un'attrezzatura idonea non solo per la risoluzione, ma, anche e, soprattutto, per l'istruttoria delle controversie tributarie.

Sussistono, pertanto, ragioni, dette impropriamente *formali*, che sono, in effetti, sostanziali, le quali hanno valore decisivo per negare l'opportunità di lasciare alla magistratura ordinaria la giustizia tributaria trasformata nella sua organizzazione.

Alle ragioni formali se ne aggiunge una di ordine costituzionale, che è assorbente e decisiva.

Nel nostro ordinamento costituzionale, nonostante le radicali modificazioni ad esso apportate dalla Carta che ha sostituito lo Statuto albertino, è rimasto – come *torre che non crolla per il soffiare dei venti* – il principio della separazione della funzione del giudice ordinario da quella dell'organo dell'amministrazione.

In virtù di questo principio, per apprestare la tutela giurisdizionale agli interessi ed ai diritti dei vari soggetti dell'ordinamento giuridico anche nei confronti dello Stato e degli enti pubblici il giudice ordinario ha il potere di prendere in esame l'atto della pubblica amministrazione e dichiararne, eventualmente, l'illegittimità, ma al solo e limitato fine di fare accertare e dichiarare che un *diritto soggettivo* è stato leso dall'atto della pubblica amministrazione. Questo il limite insuperabile segnato dalla costituzione alla sfera di competenza della giurisdizione ordinaria, limite considerato in ogni tempo inderogabile nel nostro ordinamento, che pur conosce tante eccezioni alle regole generali.

Se la situazione che si rileva è incontestabile, il legislatore ordinario, pure avendo il potere di modificare la costituzione nella forma che l'ordinamento consente, si trova di fronte ad esigenze che costituiscono, per unanime consenso, l'essenza dell'attuale Costituzione. Il che rende evidente che, anche se è possibile, non è opportuno, in vista di una particolare situazione, qual'è quella relativa alla giustizia tributaria, derogare ad un principio che, al di sopra dei contrasti, è stato, in ogni tempo, considerato essenziale, in via generale, per l'amministrazione della giustizia.

Si rivela, di conseguenza, l'opportunità di affidare la risoluzione delle controversie tributarie a giurisdizioni amministrative attualmente esistenti ed, in particolare, alla Corte dei conti o al Consiglio di Stato ovvero di creare organi giurisdizionali speciali.

La possibilità di investire la Corte dei conti o il Consiglio di Stato del potere di decisione delle controversie tributarie va esclusa. Le giurisdizioni in parola, allo stato attuale della loro organizzazione, si troverebbero ad affrontare una mole di lavoro di gran lunga superiore a quella che esse potrebbero sopportare per la loro struttura, per l'imponente e sempre crescente numero di controversie sottoposte al loro esame e per la difficoltà, che sfugge ai profani, ma non può essere sottovalutata dagli esperti, di adottare adeguati congegni istruttori, particolarmente necessari in materia tributaria, che dovrebbero sostituire gli attuali congegni istruttori che, per la loro inadeguatezza e, soprattutto, per la necessità di decisioni interlocutorie, sono causa di grande lentezza nello svolgimento dell'attività giurisdizionale da parte della Corte dei conti e del Consiglio di Stato.

Si rivela, pertanto, indispensabile creare speciali organi giurisdizionali che costituiscano la base della giustizia tributaria. Contro questa soluzione domina, più o meno avvertito, il profondo convincimento che le giurisdizioni tributarie rientrano nel quadro delle giurisdizioni speciali che la Carta costituzionale volle bandire dal nostro ordinamento.

Questo convincimento, pur essendo largamente diffuso, non risponde alla realtà costituzionale.

Senza dubbio, per la giustificata ossessione delle giurisdizioni eccezionali e straordinarie, strumenti di arbitri, di privilegi e di persecuzioni, molti costituenti pensarono alla possibilità dell'abolizione indiscriminata delle giurisdizioni speciali ed all'attuazione del principio così detto dell'unità della giurisdizione. È, però, del pari incontestabile che l'Assemblea Costituente, nella sua grande

maggioranza, pose in essere un ordinamento in cui è riconsacrato il principio di porre, accanto agli organi della giurisdizione ordinaria, gli organi della giurisdizione amministrativa al fine di mantenere fermo il principio della insindacabilità, da parte del giudice ordinario, degli atti essenzialmente discrezionali della pubblica amministrazione e di non lasciare, d'altra parte, indifeso il cittadino nei confronti della pubblica amministrazione. Di qui, il mantenimento del sistema, in virtù del quale la tutela giurisdizionale dei diritti soggettivi dei cittadini, anche nei confronti della pubblica amministrazione, è affidata all'autorità giudiziaria ordinaria e la tutela dell'interesse alla legittimità degli atti della pubblica amministrazione è affidata alle giurisdizioni amministrative, cioé, ad organi speciali che, senza violare il principio della divisione dei poteri, accertano, in sede giurisdizionale, la legittimità degli atti della pubblica amministrazione e li pongono nel nulla nel caso in cui siano illegittimi.

In questo sistema generale accolto dalla Costituzione la giurisdizione amministrativa, lungi dal costituire una limitazione della tutela degli interessi dei cittadini, è destinata ad apprestare una tutela molto più ampia nei confronti della pubblica amministrazione di quella apprestata dalla giurisdizione ordinaria. La giurisdizione amministrativa, in particolare, è destinata ad attuare il principio in virtù del quale la tutela giurisdizionale degli interessi dei cittadini nei confronti dello Stato e degli altri enti pubblici è estesa al sindacato dell'attività discrezionale dello Stato e degli enti pubblici. La giurisdizione amministrativa, per ciò, si inquadra nelle linee direttive e programmatiche della costituzione e, quindi, non si può considerare posta al bando dalla Costituzione stessa, come si pensa lasciandosi deviare da fallaci ricordi e da una valutazione superficiali.

La Carta costituzionale, in particolare, non solo non ha abolito il Consiglio di Stato e la Corte dei conti, ma non ha abolito neanche le altre giurisdizioni amministrative, situazione che va ricordata in particolare a coloro che, senza fondamento, manifestano la preoccupazione che le commissioni tributarie, ove venissero considerate *giurisdizioni speciali*, sarebbero a ritenere, incostituzionali.

Risulta, invero, dal dettato inequivocabile della Carta costituzionale, che essa non ha *abolito* le giurisdizioni speciali, cioé, le giurisdizioni già esistenti e diverse dalle altre, come la specie dal genere, per la struttura e l'organizzazione, per le funzioni o per il potere ad esse attribuito. La Carta costituzionale si è limitata, invece, a sancire il divieto dell'*istituzione* di giurisdizioni speciali o straordinarie. L'articolo 102, invero, stabilisce che *non possono essere istituiti* giudici straordinari o speciali.

Di fronte a questo precetto, assolutamente inequivocabile, affermare che la Carta costituzionale dispone l'abolizione delle giurisdizioni speciali già esistenti significa sostenere che il dettato legislativo non è quello che è, *istituire* è *creare, far sorgere; abolire* è, invece, *porre nel nulla, far scomparire.*

A togliere ogni dubbio sull'effettivo contenuto dell'articolo 102, sta l'articolo 6 delle disposizioni transitorie, con cui si stabilisce il termine non perentorio *di 5 anni dall'entrata in vigore della Carta costituzionale entro il quale « le giurisdizioni speciali saranno sottoposte a revisione »*. Questa statuizione, lungi dal confermare, come per errore si pretende, l'abolizione delle giurisdizioni speciali, sta ad escluderla. Prescrivere, invero, la revisione delle giurisdizioni speciali significa stabilire il mantenimento delle giurisdizioni speciali che non siano in contrasto con le norme del nuovo ordinamento e l'adattamento delle altre ai principi ed alle norme della Corta costituzionale.

La norma dell'articolo 102 e quella dell'articolo 6 delle disposizioni transitorie stanno pertanto, congiuntamente a vietare, per l'avvenire, l'*istituzione* di giurisdizioni speciali o straordinarie. Il divieto, per di più, riflette le giurisdizioni speciali civili e penali, non le giurisdizioni amministrative, come si potrebbe ritenere ad una affrettata valutazione. Il divieto, invero, per il modo generico in cui è formulato, si può, a prima vista, ritenere destinato a riferirsi a tutte le giurisdizioni speciali e, quindi, anche a quelle amministrative; considerato, però, in profondità, nel suo effettivo contenuto, appare destinato a riferirsi unicamente alle giurisdizioni speciali civili e penali.

La disposizione fu proposta, come ebbero esplicitamente a dichiarare coloro che ne presero l'iniziativa, per affermare il principio dell'unità della giurisdizione in materia civile e penale e non già nel campo della giustizia amministrativa.

Non diversamente, l'Assemblea Costituente, nel suo complesso nonostante qualche intervento che potrebbe far pensare ad un diverso orientamento, si lasciò determinare dall'intento di abolire le giurisdizioni civili e penali, e, specialmente queste ultime, che avevano costituito, per il passato, strumenti

di arbitri e di limitazioni della tutela dei diritti dei cittadini ed, in particolare, del diritto di libertà personale.

Quale che fosse, però, l'intento dei proponenti la disposizione in questione e dell'Assemblea Costituente, intento al quale potrebbe essere attribuito un valore solo orientativo nell'interpretazione del testo legislativo, l'articolo 102 della Carta costituzionale, considerato nel suo contenuto ed in collegamento con le altre disposizioni ed in particolare, con quella dell'articolo 103, sta a sancire il divieto di istituire organi speciali o straordinari della giurisdizione civile e penale. La disposizione, invero, che stabilisce il divieto dell'istituzione di giurisdizioni speciali è contenuta nel secondo comma dell'articolo 102 ed è la continuazione ed il completamento della disposizione del primo comma, la quale stabilendo che « la funzione giurisdizionale è esercitata da magistrati ordinari istituiti e regolati dalle norme sull'ordinamento giudiziario », si riferisce, in modo che non lascia luogo a dubbi, solo agli organi della giustizia civile e penale. Per la giustizia amministrativa esiste una disposizione a sè stante, contenuta nell'articolo 103, che lascia invariato il sistema di attribuire lo svolgimento a magistrati istituiti e regolati non dalle norme sull'ordinamento giudiziario, ma da norme speciali.

La Costituzione, pertanto, non contiene alcuna norma che vieta la istituzione di giurisdizioni speciali amministrative per la tutela dell'interesse dei cittadini alla legittimità degli atti della pubblica amministrazione.

La Costituzione, a considerare in profondità, non contiene nemmeno dei principi alla stregua dei quali si possa ritenere contraria alla Costituzione l'istituzione di giurisdizioni amministrative. Che, anzi, la Costituzione, come abbiamo già posto in rilievo, pur mantenendo fermo il divieto per l'autorità giudiziaria ordinaria di sindacare l'atto della pubblica amministrazione nell'esercizio di un potere discrezionale, si ispira al principio di allargare la tutela dell'interesse alla legittimità degli atti della pubblica amministrazione attraverso giurisdizioni speciali al fine di realizzare un notevole progresso nel sistema di tutela degli interessi dei cittadini nei confronti dello Stato e degli enti pubblici. Che questo sia il principio che domina la Costituzione è rivelato in modo incontrovertibile dall'istituzione della Corte costituzionale, la quale realizza una nuova forma di tutela dell'interesse del cittadino alla legittimità degli atti dello Stato, in quanto estende la tutela alla legislazione che, prima, era abbandonato all'arbitrio insindacabile del Parlamento in aderenza al sistema vigente negli altri stati europei ed in virtù del quale, a dirla con una frase assai espressiva, si lasciava al Parlamento di fare quello che voleva, tranne il tramutare l'uomo in donna perché era materialmente impossibile.

Il principio consacrato in via generale dalla Costituzione e realizzato con la Corte costituzionale è destinato, in particolare, a trovare la sua attuazione nelle giurisdizioni tributarie che, lungi dal limitare, allargherebbero la tutela giurisdizionale degli interessi dei cittadini estendendola all'interesse alla legittimità degli atti della pubblica amministrazione nel campo tributario.

La proposta, pertanto, dell'istituzione di organi giurisdizionali speciali costituenti la base dell'amministrazione della giustizia tributaria non solo non è contrastante con i principî e le norme della Costituzione, ma si inquadra nel sistema di tutela degli interessi dei cittadini che la Costituzione ha in parte già realizzato e in parte ha solo programmato.

La proposta va tanto più ritenuta aderente alla Costituzione in quanto per le questioni di diritto soggettivo si intende lasciare, in sede di gravame, la parola definitiva all'autorità giudiziaria ordinaria.

Le considerazioni fatte potrebbero indurre a considerare che per istituire speciali giurisdizioni tributarie non occorrerebbe una legge costituzionale. La riforma, invero, lungi dal modificare o integrare la costituzione, ne attuerebbe uno dei principî informatori. Non si può, però, fare a meno di considerare che la forza dell'abitudine ha il suo peso nella formazione della *communis opinio* e questa, in ogni tempo, anche se infondata, ha esercitato ed esercita un'influenza determinante sulla giurisprudenza, sulla dottrina e sull'attività legislativa. Non sembra, pertanto, opportuno far sorgere i nuovi organi giurisdizionali sotto il segno della incertezza per il sospetto della loro incostituzionalità. Il Parlamento ha il dovere di determinare, in modo da evitare dannosi equivoci e sterili controversie, la natura e la funzione delle commissioni tributarie e porre in essere una legge che non offra il fianco a dubbi sulla legittimità della funzione cui le commissioni saranno destinate.

Per questi motivi che si ha l'onore di sottoporre alla valutazione dell'assemblea, la commissione, nella sua maggioranza, esprime la sua fiducia sull'accoglimento della proposta

del Governo, salvo a meditare sulle considerazioni che si è riservata di fare in Assemblea la minoranza autorevolmente rappresentata in commissione.

La maggioranza della commissione non intende irrigidirsi in posizioni precostituite e attende con ansia il dibattito che, data la materia, non potrà essere offuscato da preconcetti politici e, quindi, offrirà, senza alcun dubbio, il modo di pervenire a conclusioni che, superando i contrasti, porteranno un contributo alla disciplina legislativa della materia in modo rispondente alle profonde esigenze della vita economica e finanziaria dello Stato e dei cittadini.

TESAURO, *Relatore.*

DISEGNO DI LEGGE
DEL MINISTERO

—

ARTICOLO UNICO.

Per la soluzione delle controversie tributarie possono essere istituiti con legge ordinaria organi di giurisdizione speciale.

DISEGNO DI LEGGE
DELLA COMMISSIONE

—

ARTICOLO UNICO.

Identico.