LA CONDANNA ALLE SPESE IN CASO DI ESTINZIONE DEL GIUDIZIO PER CESSATA MATERIA DEL CONTENDERE.

Il D.Lgs. n. 546 del 31/12/1992, contenente le nuove disposizioni sul processo tributario, prevede espressamente, all'art. 15, la possibilità, per il giudice tributario, di condannare la parte soccombente a rimborsare le spese del giudizio.

Nel nuovo rito tributario, pertanto, essendo imposta alla parte ricorrente, per le liti di valore superiore ad euro 2.582,28 (i vecchi 5.000.000 di lire), l'assistenza tecnica, è stato introdotto il generale obbligo, per chi dia luogo ingiustamente ad una lite, di rimborsare le relative spese alla controparte costretta ad attivarsi per resistere alle sue infondate pretese.

Una deroga a tale disposizione è contenuta nell'art. 46, comma 3, del D.Lgs. n. 546/92, il quale, per il caso di estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, prevede che le spese restino "a carico della parte che le ha anticipate, salvo diverse disposizioni di legge".

La Corte Costituzionale è stata più volte chiamata a pronunciarsi sulla legittimità costituzionale dell'art. 46, comma 3, nella parte in cui non prevede la possibilità di condannare alle spese chi abbia dato ingiustamente luogo al contenzioso tributario e, successivamente, abbia **spontaneamente riconosciuto la fondatezza delle ragioni della controparte**.

I giudici di merito che, nel corso degli anni, hanno sollevato la questione di legittimità costituzionale dell'art. 46, comma 3, cit. hanno fondato le loro ragioni sul fatto che la norma si pone in contrasto (soprattutto):

- con l'**art. 3** della Costituzione, attesa la disparità di trattamento rispetto alla regola generale della "soccombenza virtuale", vigente nel processo civile ed amministrativo, e l'ingiustificato privilegio di cui verrebbe a godere l'Amministrazione finanziaria la quale, pur riconoscendo la fondatezza dei rilievi della controparte e determinando così la cessazione della materia del contendere, è posta ingiustamente al riparo dall'onere di sopportare le spese di lite anticipate dalla controparte, con conseguente violazione del principio di uguaglianza (C.T.P. di Crotone, ordinanza del 29/10/1996; C.T.P. di Caserta, ord. del 24/01/1997; C.T.P. di Macerata, ord. dell'11/04/1997; C.T.P. di Biella, ord. del 19/05/1997; C.T.P. di Milano, ord. del 16/02/2000; C.T.P. di Piacenza, ord. del 25/07/2001);

- con l'**art. 24** Cost., in ragione della conseguente limitazione della tutela giurisdizionale nonché della menomazione del diritto di difesa dei contribuenti, scoraggiati ad accedere a qualunque forma di giustizia (C.T.P. di Caserta, ord. del 24/01/1997; C.T.P. di Macerata, ord. dell'11/04/1997; C.T.P. di Biella, ord. del 19/05/1997; C.T.P. di Piacenza, ord. del 25/07/2001).

La Corte Costituzionale, tuttavia, si è pronunciata negativamente in tutte le occasioni che hanno preceduto la sentenza n. 274 del 12 luglio scorso, a partire dalla sentenza **n. 53 del 12/03/1998**, con la quale la Consulta ha ritenuto costituzionalmente legittima la norma contenuta nell'art. 46, comma 3, cit. affermando che "il processo tributario, rispetto a quello civile ed amministrativo, conserva una sua spiccata **specificità**, correlata sia alla configurazione dell'organo decidente sia al rapporto sostanziale oggetto del giudizio. Rapporto che attiene alla fondamentale ed imprescindibile esigenza dello Stato di reperire i mezzi per l'esercizio delle sue funzioni attraverso l'attività dell'Amministrazione finanziaria, la quale ha il potere-dovere di provvedere, con atti autoritativi, all'accertamento ed alla pronta riscossione dei tributi. Stante la piena autonomia dei sistemi processuali messi a confronto, che si presentano in sé compiuti e riguardano liti in materie non omogenee, la non simmetrica costruzione delle relative singole norme non é dunque idonea a produrre il prospettato *vulnus* al principio di uguaglianza", anche perché la obbligatoria compensazione delle spese in ogni caso di cessazione della materia del contendere è prevista nei confronti di entrambe le parti e, quindi, non ci sarebbe privilegio a favore della Pubblica Amministrazione.

Principio insuperabile – ha affermato la Corte in quell'occasione - è esclusivamente quello che la parte vittoriosa non venga gravata, in tutto o in parte, delle spese di lite. La compensazione è, invece, istituto di regola lasciato al potere discrezionale del giudice, sulla base di un apprezzamento dell'esistenza di giusti motivi, la quale, appunto, nella normativa *de qua* viene sostanzialmente affermata dal legislatore con la previsione di una fattispecie legale tipica.

La decisione destò all'epoca non poche perplessità, come anche le ordinanze che l'hanno seguita: **Corte Costituzionale, ordinanze n. 368 del 28/10/1998; n. 77 del 18/03/1999; n. 265 del 23/06/1999; n. 465 del 03/11/2000.**

Tale orientamento, tra l'altro, è stato fatto proprio anche dai giudici della Corte di Cassazione, i quali, aderendo alle conclusioni della Corte Costituzionale, hanno deciso per l'operatività della

compensazione delle spese in tutti i casi di estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere (in tal senso: Corte di Cassazione, Sez. Trib., sentenze n. 19695 del 01/10/2004 e n. 16987 del 12/11/2003).

I giudici di merito, al contrario, hanno spesso disapplicato la norma contenuta nell'art. 46, comma 3, ponendosi in contrasto con il consolidato orientamento della Corte Costituzionale e della Corte di Cassazione e cercando di tutelare in qualche modo il contribuente rispetto a comportamenti poco corretti da parte degli uffici (in tal senso: Commissione Tributaria Provinciale di Roma, sentenza n. 256 del 30/06/2005; C.T.R. Lazio, sent. n. 8 del 07/04/2004; C.T.R. Campania, sent. n. 87 del 10/02/2003; C.T.P. di Torino, sent. n. 71 del 03/09/2001).

Le Commissioni Tributarie, pertanto, dichiarando estinto il giudizio per cessata materia del contendere e condannando l'ufficio al pagamento delle spese, hanno anticipato quella che poi è stata la decisione della stessa Corte Costituzionale che, finalmente, con la **sentenza n. 274 del 12 luglio 2005**, ha cambiato radicalmente orientamento.

La Corte, infatti, chiamata ancora una volta a pronunciarsi sulla legittimità costituzionale dell'art. 46, comma 3, D.Lgs. n. 546/92, ne ha dichiarato l'incostituzionalità "nella parte in cui si riferisce alle ipotesi di cessazione della materia del contendere diverse dai casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge", esaminando la questione sotto il diverso aspetto della "**irragionevolezza**" della norma censurata.

Il giudice rimettente (C.T.P. di Napoli), infatti, ha sì rilevato che la norma, favorendo in maniera ingiustificata la parte che col proprio comportamento determina la cessazione della materia della lite, viola il principio di uguaglianza tra le parti, ma ha posto, altresì, in dubbio la ragionevolezza della norma con riferimento proprio all'ipotesi di ritiro dell'atto impugnato. Irragionevolezza che, a giudizio della Corte, "emerge del resto con particolare evidenza anche nel confronto con la disciplina prevista per l'ipotesi di annullamento o riforma dell'atto, in via di autotutela, nel corso del processo amministrativo, avente analoga natura impugnatoria".

La compensazione *ope legis* delle spese nel caso di cessazione della materia del contendere, rendendo inoperante il principio generale di responsabilità per le spese di giudizio, cui è ispirato il processo tributario, come quello civile o amministrativo, si traduce "in un ingiustificato privilegio per la parte che pone in essere un comportamento (il ritiro dell'atto, nel caso dell'amministrazione,

o l'acquiescenza alla pretesa tributaria, nel caso del contribuente) di regola determinato dal riconoscimento della fondatezza delle altrui ragioni, e, corrispondentemente, in un del pari ingiustificato pregiudizio per la controparte, specie quella privata, obbligata ad avvalersi, nella nuova disciplina del processo tributario, dell'assistenza tecnica di un difensore e, quindi, costretta a ricorrere alla mediazione (onerosa) di un professionista abilitato alla difesa in giudizio".

A seguito dell'importante pronuncia della Corte Costituzionale, pertanto, ai casi di definizione delle pendenze tributarie previste dalla legge (es. condono), continuerà ad applicarsi la compensazione delle spese, così come previsto dall'art. 46 del D. Lgs. n. 546/92, senza che vi sia alcuna deroga al principio di responsabilità per le spese. Viceversa, nei casi di estinzione del giudizio per ipotesi di cessazione della materia del contendere, diverse dai casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge, ed in particolare in quella determinata dal **ritiro dell'atto impugnato da parte del suo autore** (per esempio, gli uffici fiscali)**,** operando in tal caso il principio di responsabilità per le spese di giudizio, il giudice **dovrà pronunciarsi al riguardo**.

Lecce, 27 settembre 2005

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
componente del Consiglio dell'Unione Nazionale
delle Camere degli Avvocati Tributaristi
www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it