

Un piccolo vademecum sul ricorso: atto introduttivo del processo tributario

 a cura di **Valentina Marangio e Maurizio Villani**

GUIDA PRATICA

Il contenzioso tributario è, attualmente, disciplinato dai decreti legislativi 31 dicembre 1992 n. 545 e n. 546 con i quali sono state introdotte regole più snelle nella gestione del processo tributario. Il processo è introdotto con ricorso (articolo 18, comma 1, del Dlgs 546/1992) da spiegarsi avverso uno degli atti ricompresi nel novero di quelli specificatamente e tassativamente contemplati dalla legge.

LE PARTI

Attiva e passiva. Il Legislatore, con l'articolo 10 del Dlgs 546/1992, ha inteso individuare i soggetti aventi la capacità di essere parte nel processo tributario. Si tratta, più esattamente, del ricorrente e del resistente.

La figura del ricorrente (parte attiva del processo) coincide, il più delle volte, con quella del contribuente, ossia con quel soggetto debitore del tributo, sia che egli agisca contro un atto dell'ufficio sia che agisca per il rimborso di somme pagate senza che sia intervenuto un atto.

La parte passiva del processo tributario è, invece, rappresentata da quei soggetti e uffici che possono assumere il ruolo di parte convenuta davanti alle Commissioni per aver emesso l'atto impugnato o non aver emesso l'atto richiesto. Essi possono essere:

- un ufficio del ministero delle Finanze;
- un ente locale;

- il concessionario del servizio di riscossione.

A questi si aggiungono le agenzie fiscali, enti pubblici dotati di personalità giuridica, competenti a riscuotere le entrate erariali, istituite con Dlgs 300/1999.

Il concessionario non è parte necessaria di tutti i procedimenti

getto la cartella o l'avviso (ad esempio difetto di notificazione dell'avviso di mora, errata compilazione o intestazione della cartella).

REDAZIONE DELL'ATTO

Elementi. Il ricorso deve essere redatto in carta da bollo (14,62 euro dal 1° giugno 2005) e contenere:

- la Commissione tributaria a cui ci si rivolge;
- il nome, cognome (o la ragione sociale o la denominazione) del ricorrente (e, quando c'è, del suo legale rappresentante);
- la residenza (o la sede legale o il domicilio eletto);
- il codice fiscale;
- l'ufficio o l'ente locale o il concessionario della riscossione nei cui confronti è proposto;
- gli estremi dell'atto impugnato;
- l'oggetto della domanda (cosiddetto "petitum");
- i motivi di fatto e di diritto atti a provare la sua fondatezza;
- la sottoscrizione del ricorrente;
- la sottoscrizione del difensore, quando è presente, con l'indicazione dell'incarico conferito.

La mancata indicazione di uno o più elementi sopra indicati determina l'inammissibilità del ricorso, eccezion fatta per l'omessa indicazione del solo codice fiscale.

«GUIDA NORMATIVA»
PROSEGUE
LA PUBBLICAZIONE
DEGLI APPROFONDIMENTI
DEDICATI
AL PROCESSO TRIBUTARIO.
LA PRIMA PUNTATA
SI TROVA SUL NUMERO 32,
LA SECONDA SUL 34
E LA TERZA SUL 35

contenziosi aventi per oggetto l'avviso di mora o la cartella di pagamento. Il concessionario assurge a parte necessaria del giudizio tributario soltanto quando l'azione del contribuente investe censure a esso direttamente addebitabili.

In altri termini, il concessionario è parte in senso sostanziale del nuovo processo e, pertanto, la domanda deve essere, a pena d'inammissibilità del ricorso, necessariamente proposta nei suoi confronti se il ricorrente deduca errori imputabili al concessionario e non contesti il merito della controversia avente per og-

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

A chi intestarlo. Nella presentazione del ricorso, il contribuente deve intestare l'atto alla Commissione tributaria provinciale (in bollo) nella cui circoscrizione territoriale ha sede l'ufficio locale dell'Agenzia delle entrate competente in luogo del proprio domicilio fiscale e, successivamente, notificare, ex articolo 20 del Dlgs 546/1992, il ricorso all'ufficio locale competente facendolo pervenire, alternativamente:

1. mediante spedizione diretta da parte del contribuente del ricorso a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento. A tal proposito, il comma 2 dell'articolo 20 precisa che, in caso di opzione per tale forma di presentazione dell'impugnazione, il ricorso s'intende proposto al momento della sua spedizione;

2. tramite l'ufficiale giudiziario, ai sensi dell'articolo 137 del Codice di procedura civile. Nel caso *de quo*, la notifica del ricorso si perfeziona per il notificante con la consegna dell'atto all'ufficiale giudiziario;

3. consegnandolo all'impiegato addetto all'ufficio, facendosi rilasciare la relativa ricevuta.

Ne consegue, che il ricorso si considera temporalmente proposto il giorno in cui:

a. ne viene effettuata la spedizione a mezzo posta (fa fede il timbro dell'ufficio postale accettante);

b. l'ufficiale giudiziario ha consegnato l'atto all'ufficio (come attestato nella relazione di notifica posta in calce al ricorso);

c. il ricorso è stato consegnato direttamente all'ufficio dal ricorrente, ovvero da persona da esso pur informalmente incaricata (in tal caso farà fede la data ri-

▶ COME SI CONSEGNA

MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DEL RICORSO TRIBUTARIO

- 1.** Mediante spedizione diretta da parte del contribuente del ricorso a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento;
- 2.** tramite l'ufficiale giudiziario;
- 3.** consegnandolo all'impiegato addetto all'ufficio, facendosi rilasciare la relativa ricevuta.

portata sulla ricevuta rilasciata dall'ufficio).

L'intempestività del ricorso, poiché afferente a un presupposto processuale, è sempre rilevabile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio; l'ufficio, tuttavia, dovrà anteporre tale verifica a qualunque attività processuale al fine di pervenire a un'immediata declaratoria di inammissibilità del gravame.

TERMINI

Sessanta giorni. L'articolo 21 del decreto legislativo sopra citato sancisce che «il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato». In altri termini, la norma in questione commina la "sanzione" dell'inammissibilità del ricorso ove questo venga proposto oltre il termine di 60 giorni e, dal punto di vista sostanziale, produce la definitività dell'atto impugnato; in merito alla determinazione della scadenza per la notifica, si applica la sospensione feriale dei termini (1° agosto-15 settembre).

Nell'ipotesi di rifiuto tacito della richiesta di rimborso di tributi, sanzioni pecuniarie e interessi, il ricorso, avverso il predetto rifiuto, può essere proposto dopo il no-

vantesimo giorno dalla domanda di restituzione (articolo 21, comma 2, del Dlgs 546/1992).

Qualora il contribuente richieda l'accertamento con adesione, perché ha ricevuto un avviso di accertamento o di rettifica, è prevista la sospensione dei termini di impugnazione dell'atto ricevuto, davanti alla Commissione tributaria provinciale.

La sospensione è di 90 giorni dalla data di presentazione della domanda di concordato. Ciò significa che il termine di impugnazione in caso di richiesta di concordato da 60 giorni passa, a seguito della suddetta richiesta, a 150 giorni dalla notifica dell'atto impugnabile. È da ricordare che il termine si allunga, ulteriormente, qualora la scadenza del periodo di sospensione venga a cadere nel periodo feriale (1° agosto-15 settembre).

La sospensione dei termini feriali si applica, infatti, anche in caso di accertamento con adesione (risoluzione ministeriale 11 novembre 1999 n. 159/E). Si fa presente che la sospensione dei termini di 90 giorni è automatica e prescinde dall'eventuale mancata definizione del concordato. All'articolo 60 del Dpr 600/1973, con la legge 248/2006, è stato

(continua a pag. 75)

► LE PRONUNCE DELLA CORTE DI CASSAZIONE

Inammissibilità del ricorso spedito in busta chiusa

La Corte di cassazione, con una recente sentenza, sposando la tesi più restrittiva, ha statuito l'inammissibilità del ricorso spedito in busta chiusa. La previsione normativa del plico in busta chiusa, infatti, attiene alla certezza della spedizione di un atto e alla certezza della specificità dell'atto spedito.

L'utilizzo del plico in busta chiusa, pertanto, costituirebbe elemento indefettibile per poter fornire la prova legale circa l'esatta spedizione dell'atto (*sentenza 18 dicembre 2006 n. 27067*).

Proposizione di ricorso cumulativo

La Corte di cassazione, sezione V, con la sentenza 1° ottobre 2004 n. 19666, ha stabilito che, in tema di contenzioso tributario, è ammissibile la proposizione di un unico ricorso cumulativo avverso più atti di accertamento, dovendo ritenersi applicabile nel processo tributario l'articolo 104 del Cpc, il quale consente la proposizione contro la stessa parte - e quindi la trattazione unitaria - di una pluralità di domande anche non connesse tra loro, con risultato, del resto, analogo a quello ottenuto nel caso di riunione di processi, anche soggettivamente connessi, considerato che, nell'ambito del processo tributario, non si pongono limitazioni riguardanti la competenza per valore.

Copia depositata in Commissione tributaria priva di attestazione di conformità

L'articolo 22 del Dlgs 546/1992 dichiara inammissibile il ricorso ove la copia depositata nella segreteria non sia conforme a quella consegnata alla controparte. Dunque assume rilevanza il profilo sostanziale (conformità o meno dei due testi); mentre l'asserzione di conformità apposta dal difensore o dalla parte costituisce solo uno strumento per assicurare la conformità sostanziale (*Corte di cassazione, Sezione tributaria, sentenza 22 gennaio 2005 n. 3562*).

Integrazione dei motivi del ricorso

La Suprema corte di cassazione, con sentenza 22 gennaio 2007 n. 1327, ha negato la legittimità dell'eccezione sollevata con memoria illustrativa successiva al ricorso introduttivo della lite e, quindi, tardivamente, sul rilievo che l'articolo 24 del Dlgs 546/1992 subordina l'ammissibilità dell'integrazione dei motivi di ricorso, già dedotti con l'atto introduttivo del giudizio, al deposito di documenti non conosciuti a opera delle altre parti o per ordine del giudice: in difetto di detto presupposto, la proposizione di nuovi motivi di impugnazione (quali, ad esempio, l'eccezione del difetto di legittimazione passiva) è inammissibile.

Al riguardo, la Cassazione ha avuto modo di osservare che il processo tributario è caratterizzato da un meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio e ha un oggetto rigidamente delimitato dalle contestazioni mosse dal contribuente con i motivi specificamente dedotti nel ricorso introduttivo in primo grado. Ciò risulta in maniera evidente dal quadro normativo di riferimento.

Riunione dei ricorsi

Proprio al fine di evitare contrasto di giudicati, la Corte di cassazione, con sentenza 16 giugno 2007 n. 14011, ha precisato che «l'esistenza di sempre più efficienti, banche dati interne... consentono ai componenti il collegio giudicante, ove... sollecitati da indicazioni e dati contenuti negli scritti difensivi delle parti..., di verificare se altri ricorsi, che abbiano posto questioni identiche o tra le stesse parti o, anche, tra parti diverse., siano stati già esaminati e decisi»; questo in quanto «l'esistenza del giudicato sulla stessa *res litigiosa*, ove non rilevato, comporterebbe la violazione del principio giuridico riconosciuto sia in sede internazionale, sia da previsioni condicistiche nazionali».

Mancata comunicazione dell'avviso di fissazione dell'udienza

L'intempestiva, irregolare o incompleta comunicazione, ove non sanata, determina la nullità del giudizio e della sentenza che lo definisce, attesa l'esplicita violazione del contraddittorio e del diritto di difesa (*Corte di cassazione, Sezione tributaria, sentenze 27 luglio 2005 n. 15771 e 14 luglio 2003 n. 11014*).

Irregolare notificazione dell'avviso di udienza al contribuente.

La Corte di cassazione con la sentenza 24 novembre 2006 n. 24972 ha precisato che l'irregolarità della notifica al contribuente dell'inizio del giudizio dinanzi alla Commissione provinciale è automaticamente sanata se, in secondo grado, il giudice decide nel merito assegnando alla parte un termine per presentare le proprie difese.

È nulla la sentenza illeggibile

Con sentenza 28 novembre 2006 n. 42363, le Sezioni unite hanno affrontato il caso di una sentenza redatta con una grafia tale da rendere la motivazione illeggibile. Ebbene, in casi come questi, i giudici di legittimità hanno fatto notare che l'indecifrabilità di una sentenza, quando non è limitata ad alcune parole, si traduce nell'impossibilità, per la parte, di individuare i motivi di fatto e di diritto su cui si basa la decisione: in tali ipotesi la sentenza deve ritenersi nulla per sostanziale assenza della motivazione e per violazione del diritto di difesa.

(segue da pag. 73)

aggiunto, infine, il comma 4, che così dispone: «qualunque notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione decorrono dalla data in cui l'atto è ricevuto». Con questa nuova disposizione, il Legislatore ha inteso recepire un principio giuridico già ampiamente affermato dalla Corte costituzionale.

Infatti, con le sentenze 26 novembre 2002 n. 477 e 23 gennaio 2004 n. 28, la Corte, nel fornire un'interpretazione sistematica delle norme sostanziali e processuali in materia di notificazioni, ha precisato che il procedimento notificatorio si perfeziona in tempi diversi.

In particolare, nei confronti del notificante, la notifica si perfeziona al momento della consegna dell'atto all'agente notificatore (ufficiale giudiziario, messo o servizio postale), mentre, nei confronti del destinatario, nel momento in cui l'atto è dallo stesso ricevuto o è pervenuto nella sua sfera di conoscibilità.

Inoltre, l'articolo 37, comma 28, del Dl 223/2006, convertito dalla legge 248/2006, ha apportato le seguenti ulteriori modifiche all'articolo 16 del Dlgs 546/1992, recante disposizioni in materia di contenzioso tributario.

Al comma 1, dopo le parole «con avviso di ricevimento», sono state inserite le seguenti «sul quale non sono apposti segni o indica-

zioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'avviso»; al comma 3, dopo le parole «con avviso di ricevimento», sono state inserite le seguenti «sul quale non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto».

Anche in questo caso, così come già evidenziato per le analoghe modifiche apportate all'articolo 60 del Dpr 600/1973, il Legislatore ha inteso adeguare la disciplina dettata in materia di comunicazioni e di notificazioni degli atti processuali alle disposizioni riguardanti la protezione e la riservatezza dei dati personali.

Ne consegue, quindi, che le comunicazioni e le notificazioni effettuate per il tramite del servizio postale non devono più riportare sul plico né segni né indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'avviso o dell'atto (in tal senso, circolare dell'Agenzia delle entrate 4 agosto 2006 n. 28/E, paragrafo 56).

COSTITUZIONE IN GIUDIZIO DEL RICORRENTE

Termini e modalità. Nei 30 giorni successivi alla proposizione del ricorso il ricorrente, ex articolo 22 del Dlgs 546/1992, deve «costituirsì in giudizio».

La costituzione in giudizio si effettua depositando presso la segreteria della Commissione il fascicolo di parte contenente:

- una copia del ricorso insieme alla copia della ricevuta di consegna o spedizione, se la

presentazione è avvenuta per consegna diretta o a mezzo posta; o l'originale del ricorso notificato a mezzo ufficiale giudiziario;

- l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato e dei documenti eventualmente prodotti, elencati nel ricorso;
- la procura *ad litem*, ove conferita, al difensore.

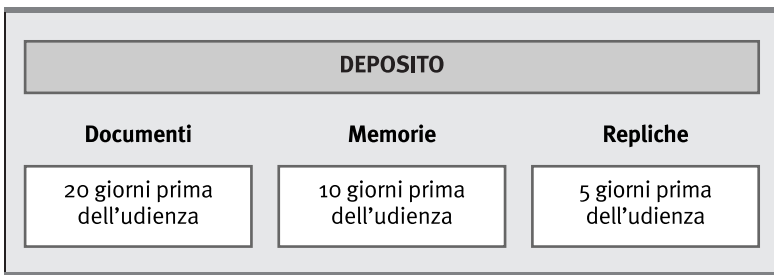
A tal proposito, merita sottolineare come la necessità che l'atto di conferimento dell'incarico sia allegato al fascicolo di parte trae legittimazione dal disposto dell'articolo 165 del Cpc, il quale espressamente dispone che la costituzione deve avvenire mediante deposito, non solo dell'atto di citazione, ma anche della procura in originale.

È con questo adempimento che viene a instaurarsi il rapporto con l'organo giudicante. Solo così il ricorrente diviene ufficialmente e attivamente parte nel processo.

In merito alla costituzione in giudizio del ricorrente, è prevista, ora, la possibilità di utilizzo del sistema postale in aggiunta alla consolidata modalità di deposito *brevi manu* (novità, questa, introdotta dall'articolo 3-bis del Dl 203/2005, convertito dalla legge 248/2005).

Pertanto, la nuova formulazione dell'articolo 22 del Dlgs 546/1992, prevede che il ricorrente, nel rituale termine di 30 giorni dalla proposizione del ricorso, a pena di inammissibilità, provveda al deposito del ricorso nella segreteria

► COSÌ LA TEMPISTICA



della Commissione tributaria adita ovvero alla sua trasmissione «a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento».

La costituzione del ricorrente deve avvenire a mezzo del difensore abilitato, salvo nelle limitate ipotesi previste dal Legislatore tributario in cui si permette alla parte di stare in giudizio personalmente. Per le controversie aventi a oggetto tributi di valore superiore a 2.582,28 euro è indispensabile l'assistenza di un difensore abilitato.

Per valore s'intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni. Se si tratta solo di sanzioni, il valore è dato dalla somma di queste.

Costituendosi in giudizio il ricorrente deve presentare una nota di deposito che, pur non essendo richiesta da alcuna norma di legge, è imposta dalle due circolari 1° febbraio 2006 n. 7927 e 27 febbraio 2006 n. 14995. La nota di deposito deve accompagnare la presentazione di qualsiasi ricorso, sia in primo grado che in appello, nonché ogni altro atto che si intenda depositare (controdeduzioni, memorie, istanze e così via).

COSTITUZIONE DELLA PARTE RESISTENTE

Deposito delle controdeduzioni. La costituzione in giudizio della parte resistente - che av-

viene con il deposito delle proprie controdeduzioni - deve essere effettuata entro il termine di 60 giorni da quello in cui il ricorso è stato a questa notificato, consegnato o spedito. Anche per tale termine vale, come per gli altri termini processuali, la sospensione per il periodo feriale.

Questo è il modo in cui il ricorrente viene messo in condizioni di conoscere la strategia difensiva adottata dalla controparte. Nelle controdeduzioni, di solito, la parte resistente espone le sue difese e prende posizione sui motivi di ricorso e, nello stesso tempo, indica le prove di cui intende avvalersi e propone eventuali eccezioni processuali e di merito.

Le controdeduzioni devono essere depositate in numero di copie pari alle parti in giudizio.

Avverso l'articolo 23 del Dlgs 546/1992 è stata sollevata questione di legittimità costituzionale nella parte in cui detta norma non dispone la sanzione dell'inammissibilità della costituzione del resistente oltre il termine di 60 giorni dalla notificazione del ricorso. Non prevedendo tale sanzione si viene a creare una disparità di trattamento con la posizione del ricorrente per il quale opera l'inammissibilità se non si costituisce nel termine di 30 giorni dalla proposizione del ricorso. Inoltre, si violano i prin-

cipi del giusto processo e della parità delle parti.

La Corte costituzionale con l'ordinanza 7 aprile 2006 n. 144 ritiene manifestamente infondata la questione non essendoci violazione dei principi summenzionati, in quanto il diverso trattamento della ritardata costituzione tra ricorrente e resistente è da imputare alla diversa posizione che essi occupano in un processo come quello tributario di tipo impugnatorio.

INTEGRAZIONE

Casi ammessi. In via generale, il ricorrente deve, sin da subito, configurare, con il proprio ricorso, l'ambito della controversia che intende portare all'esame della Commissione tributaria adita. In deroga a tale principio, l'articolo 24 del Dlgs 546/1992 consente, in via eccezionale, di integrare i motivi del ricorso o di dedurre nuovi se si verifica una precisa condizione: deposito, a opera dell'altra parte o per ordine della Commissione, di documenti prima non conosciuti.

RIUNIONE DEI RICORSI

Potere del presidente di sezione. A norma dell'articolo 29 del Dlgs 546/1992, il presidente della sezione può disporre, in qualunque momento, con decreto, la riunione dei ricorsi assegnati alla sezione da lui presieduta qualora i predetti ricorsi abbiano lo stesso oggetto o siano tra loro connessi. Nel caso in cui i processi pendano dinanzi a sezioni diverse della stessa Commissione, il Presidente di questa - o d'ufficio o su istanza di parte - può determinare, con decreto, la sezione dinanzi alla quale i suddetti processi devono

proseguire. L'ultimo comma, infine, dispone che qualora la riunione dei processi possa ritardare o rendere più gravosa la loro trattazione, il Collegio può, con ordinanza, disporre la separazione. La riunione dei ricorsi assolve la duplice funzione di favorire una maggiore economia dei procedimenti e di evitare la formazione di giudicati difformi.

AVVISO DI TRATTAZIONE

Da comunicare alle parti. Nell'ambito del giudizio tributario l'avviso di trattazione è disciplinato dall'articolo 31 del Dlgs 546/1992, il quale prevede che la segreteria della Commissione dia comunicazione alle sole parti ritualmente costituite almeno 30 giorni liberi prima della data stabilita.

L'avviso di trattazione deve contenere, a pena di nullità, la data (anno, mese, giorno e ora) di trattazione (udienza pubblica o camera di consiglio) per la produzione eventuale in tempo utile di documenti e memorie.

La controversia è trattata di norma in Camera di consiglio (senza la presenza delle parti); se una delle parti vuole che il ricorso sia discusso in pubblica udienza deve farne richiesta alla Commissione. Tale richiesta può essere avanzata dalla parte soltanto con un'apposita istanza (presentata su un atto separato o in allegato all'atto introduttivo del giudizio) da depositare nella segreteria e notificare alle altre parti costituite, almeno dieci giorni prima della data fissata per la trattazione.

DEPOSITO

Documenti e memorie. Il deposito delle memorie, dei documenti e delle repliche va effet-

tuato entro precisi termini: fino a 20 giorni liberi prima della data di trattazione, per i documenti; fino a dieci giorni liberi prima della data di trattazione, per le memorie; fino a cinque giorni liberi prima della data di trattazione in Camera di consiglio per le brevi repliche.

Si tratta certamente di termini perentori. Infatti, la legge di riforma ha stabilito il principio di speditezza e celerità del processo tributario. La Suprema corte di Cassazione (con le sentenze 9 gennaio 2004 n. 138 e 30 gennaio 2004 n. 1771) ha ribadito che, mentre il termine per la costituzione in giudizio del resistente, previsto dall'articolo 23 non è perentorio, invece i termini previsti dall'articolo 32 sono perentori e inderogabili. Tale principio è stato ribadito in una sentenza della Commissione tributaria provinciale di Lecce 9 maggio 2005 n. 85/1/05.

La spiegazione è molto semplice, perché solo il rispetto di questi ultimi termini, consentendo all'altra parte di contestare e/o replicare, realizza compiutamente il diritto al contraddittorio che rappresenta l'aspetto fondamentale del diritto di difesa garantito dall'articolo 24 della Costituzione.

Il principio del contraddittorio si sostanzia nella garanzia, riconosciuta alle parti, di esporre le proprie ragioni al giudice, così da poter influire sulla formazione del suo convincimento e, pertanto, sul provvedimento deciso di cui subiranno gli effetti.

Il Collegio giudicante, subito dopo la discussione in pubblica udienza o, se questa non vi è stata, subito dopo l'esposizione del relatore, delibera la decisione in segreto nella camera di consiglio, vale a dire senza la

presenza di estranei.

Di tale fase non deve, né può, farsi alcuna verbalizzazione, contraria, come tale, al segreto camerale, sicché a tale fase non può e non deve partecipare il segretario.

Non essendovi alcuna regola indicativa delle modalità di formazione della deliberazione, è d'obbligo il riferimento all'articolo 276 del Cpc nonché agli articoli 117, 118 e 119 delle disposizioni di attuazione del Codice di procedura civile.

SENTENZA

Contenuto. La sentenza è pronunciata in nome del popolo italiano ed è intestata alla Repubblica italiana.

La sentenza deve contenere:

- l'indicazione della composizione del Collegio, delle parti e dei loro difensori se vi sono;
- la concisa esposizione dello svolgimento del processo;
- le richieste delle parti;
- la succinta esposizione dei motivi in fatto e in diritto, cioè la motivazione;
- il dispositivo.

La sentenza deve inoltre contenere la data della deliberazione ed è sottoscritta dal presidente e dall'estensore. In ordine ai requisiti della sentenza, rileva precisare che la mancanza o l'incompletezza di quelli che costituiscono l'intestazione, non implicano la nullità della stessa, ma solo una mera irregolarità che può essere sanata anche con il procedimento di correzione degli errori materiali, in quanto gli articoli 287 e seguenti del Cpc sono applicabili al processo tributario, in ossequio al principio generale disposto dall'articolo 1 del Dlgs 546/1992. ■