DIRITTO PROCESSUALE TRIBUTARIO

PROGETTO DI LEGGE DI RIFORMA DEL PROCESSO TRIBUTARIO

C.U.G.I.T.
Giudici Tributari

per i Giudici, con i Giudici, per costruire una Giustizia tributaria dimora del diritto e dei principi Costituzionali

a cura di

Avv. Maurizio Villani
Avvocato Tributarista in Lecce
PATROCINANTE IN CASSAZIONE
componente del Consiglio dell'Unione Nazionale delle Camere degli Avvocati Tributaristi
Membro del Comitato tecnico scientifico della C.U.G.I.T.

Franco Antonio Pinardi
Segretario Generale
della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari C.U.G.I.T.
Vice Presidente della Commissione Giustizia dell'Osservatorio Parlamentare Europeo

RELAZIONE INTRODUTTIVA

PARTE PRIMA
LA NECESSARIA ED URGENTE RIFORMA DEL PROCESSO TRIBUTARIO

Nell'attuale sistema tributario, il cittadino contribuente, quando deve esercitare il proprio diritto alla difesa, non si trova in una posizione processuale di parità con il fisco. Sino ad oggi, infatti, si è discusso molto sulle norme "sostanziali" ma un'attenta e seria riflessione, purtroppo neppure da parte degli Ordini professionali interessati al problema, non si è mai condotta sulle norme "processuali", che poi sono quelle importanti per far valere, concretamente ed efficacemente, le proprie ragioni giuridiche e di merito, senza dover ricorrere ai concordati o agli accertamenti con adesione.

La modifica dell'art. 111 della Costituzione che, finalmente, ha introdotto il principio generale del **"giusto processo", valevole anche per quello tributario**, deve essere un'occasione di analisi e di approfondimento per tutti gli operatori del settore per rivedere l'intera disciplina del processo tributario.

Il primo e secondo comma **dell'art. 111 della Costituzione** testualmente dispone ***"la giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge.***

Ogni processo si svolge nel contraddittorio fra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata."

Ed è a questi importanti principi, ultimamente ribaditi dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 1540 del 24 gennaio 2007, che deve uniformarsi anche il moderno processo tributario, per evitare possibili, future eccezioni di incostituzionalità, che peraltro già ci sono state.

Certo, l'esigenza del "giusto" processo e dell'effettivo esercizio del diritto di difesa (art. 24 della Costituzione) deve conciliarsi con l'esigenza dello Stato di riscuotere le imposte (art. 53 della Costituzione) e per trovare il corretto equilibrio, secondo me, senza penalizzare le parti in causa (soprattutto quella più debole, il cittadino - contribuente) è necessario rispettare alcuni fondamentali principi processuali.

Inoltre, bisogna tenere conto anche dello **Statuto dei diritti del contribuente (legge n. 212 del 27 luglio 2000),** che ha apportato in attuazione dell'ordinamento giuridico tributario i principi costituzionali di cui agli artt. 3, 23, 53 e 97, comma primo, della Costituzione.

Da ciò discende che lo Statuto dei diritti del contribuente ha uno status di legge di rango costituzionale superiore (Cassazione sentenze n. 7080/2004; n. 1757/02; n. 8415/02; n. 11274/01; n. 12462/01; n. 16097/00; SS.UU. n. 1052/06), **non in contrasto con le direttive comunitarie n. 84/93 e 83/92.**

Questa norma statutaria è una legge frutto di una riflessione più avanzata delle prassi interpretative legislative.

Da ciò deriva che le suddette norme statutarie si pongono certamente in una posizione privilegiata nella gerarchia delle fonti che disciplinano le materie tributarie e quelle finanziarie.

Oggi ci troviamo di fronte ad un'instabilità crescente dell'ordinamento tributario che crea incertezze e costi sempre più alti.

Tra le cattive abitudini del fisco ci sono proprio i continui cambiamenti in corso delle regole ed il susseguirsi di norme introdotte da fonti sempre diverse (da ultimo, anche per via di telegrammi e comunicati stampa dell'Agenzia delle entrate, come nella tormentata vicenda degli studi di settore e degli indici di normalità economica).

Particolari esempi di quanto sopra esposto si possono rilevare nella sentenza della Commissione tributaria regionale della Puglia n. 80/9/07 del 19 giugno 2007 che ha stabilito che non ha alcuna valenza giuridica il comunicato stampa con cui l'ufficio tributi di un Comune interpreta il regolamento ICI; effetto retroattivo dei nuovi valori utilizzabili in tema di valutazione di immobili, ai sensi dell'art. 1, comma 307, della Legge 296 del 2006.

Per questo, innanzitutto, è necessario ed urgente un codice di diritto tributario che raccolga un corpo organico di tutte le leggi fiscali in modo da semplificare l'attuale astruso quadro normativo e da garantire un più tranquillo e trasparente rapporto tra Stato e contribuente.

Questo codice dovrebbe contenere anche le norme di un nuovo processo tributario non solo per rendere i giudici tributari sempre più **"terzi"** ed imparziali tra i soggetti in lite ma anche per mettere gli stessi soggetti in una posizione di **perfetta parità processuale, oggi non esistente.**

Dall'ultima riforma, attuata con i Decreti legislativi n. 545 e 546 del 31 dicembre 1992, si sono susseguite varie **leggi di modifica** (legge n. 448 del 28 dicembre 2001; D.P.R. n. 115 del 30 maggio 2002; legge n. 88 del 31 maggio 2005; legge n. 248 del 02 dicembre 2005; legge 248 del 04 agosto 2006), anche nel codice di procedura civile dal 1° marzo 2006; interventi della **Corte Costituzionale** (sentenze n. 189 del 13 giugno 2000, n. 520 del 06 dicembre 2002; n. 274 del 12 luglio 2005); nonché molteplici interventi della **Corte di Cassazione, anche a Sezioni Unite,** che, in alcuni casi (vedi, per esempio, in tema di assistenza del contribuente) hanno generato persino un conflitto con la stessa Corte Costituzionale.

Oltretutto, non bisogna dimenticare che in Parlamento sono stati presentati nel corso degli anni vari progetti di legge di riforma del processo tributario che, sostanzialmente, si riportavano ai due ordini del giorno, di pressoché identico contenuto separa-

tamente presentati alla Camera dei Deputati in data 15 ottobre 1996 e al Senato in data 24 ottobre 1996, con i quali si impegnava il Governo a presentare in tempi rapidi un apposito disegno di legge volto a razionalizzare ed integrare la disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario di cui ai Decreti Legislativi del 1992 e successive modifiche. In attuazione di questi ordini del giorno, con Decreto 27 febbraio 1997 del **Ministro Visco**, veniva nominata un'apposita Commissione dai cui lavori derivava il c.d. "Progetto Marongiu". Parte delle disposizioni ivi contenute veniva poi occasionalmente travasata in vari testi legislativi. In altra versione rimaneggiata, la restante parte rifluiva nel disegno di legge approvato dal Consiglio dei Ministri in data 10 settembre 1999 (il cui testo è pubblicato in Il Sole 24 ore del 14 settembre 1999, pag. 25) e quindi presentato al Senato per la trasformazione in legge, allo stato non ancora avvenuta. Ivi giace altresì il disegno di legge di iniziativa parlamentare comunicato in data 22 gennaio 1995 e segnalato con il numero 3766, che riprende nuovamente i dati essenziali del succitato disegno di legge "Marongiu" nella sua versione originaria, a parte le disposizioni già tramutate in legge, integrandoli tuttavia con una nuova disciplina dell'assetto ordinamentale. A tutt'oggi, tutte le iniziative parlamentari sul tema si sono arenate.

A questo punto, ritengo opportuna una urgente, radicale e più moderna riforma del processo tributario e, a tal proposito, prendendo spunto da alcuni suggerimenti legislativi che già nel 2000 feci nel mio libro **"Per un giusto processo tributario",** mi sono permesso di redigere un **progetto di legge** in proposito, certamente emendabile, che spero possa essere da pungolo al mondo politico e professionale per una seria riflessione sul tema, che eventualmente potrebbe concretizzarsi in una **proposta di legge ad iniziativa popolare,** ai sensi dell'art. 71, secondo comma, della Costituzione .

Oltretutto, la **presente riforma sarebbe a costo zero**, a differenza di tante fantasiose proposte di legge presentate dai nostri parlamentari, che, se realizzate, porterebbero via dalle casse dello Stato milioni e milioni di euro (si rinvia all'interessante servizio di *Italia Oggi*, pubblicato il 18 agosto 2007, a pag. 5).

Nella presente relazione, cercherò di evidenziare sommariamente, senza alcuna pretesa di completezza, i **principali** istituti processuali che dovrebbero essere riformati per **un giusto processo tributario,** in modo da ottenere una effettiva tutela del cittadino - contribuente, senza il ricorso ad inutili ed illegittimi scioperi fiscali (Cassazione, terza sezione penale, sentenza n. 865/1986).

Nuova denominazione ed organizzazione delle Commissioni tributarie

La preliminare questione per una seria riforma del processo tributario è, secondo me, quella di **sganciare** totalmente le Commissioni tributarie dalla dipendenza e dall'organizzazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze che, in quanto parte interessata nelle controversie, si trova in un evidente conflitto di interessi.

I giudici tributari non solo devono essere terzi ed imparziali ma, soprattutto, apparire tali all'esterno in modo che il cittadino - contribuente non possa nutrire alcun dubbio o sospetto. A tal proposito, si segnala l'interessante sentenza della Corte europea dei Diritti dell'Uomo del 31 luglio 2007 che ha stabilito i criteri per verificare l'imparzialità dei giudici e, tra questi, ha previsto che ***"anche le apparenze possono avere una certa importanza perchè ciò che è in discussione è la fiducia della collettività sul funzionamento della giustizia"*** (articolo di *Marina Castellaneta* in *Il Sole 24 ore* del 03 settembre 2007, pag. 39).

A tal proposito, pende al Senato **il disegno di legge di riordino della giustizia tributaria (n. 1340 comunicato alla Presidenza il 21 febbraio 2007) ad iniziativa dei senatori Benvenuto, Bartolini e Rossi Paolo,** in cui si prevede di cambiare la denominazione delle Commissioni tributarie in **Tribunali tributari** e **Corti d'appello tributarie** ed inoltre si prevede di spostare le competenze, amministrative ed organizzative, alla **Presidenza del Consiglio dei Ministri.**

Questa, secondo me, è **un'ottima soluzione iniziale** perché la nuova denominazione risulta certamente più rispondente alla dignità ed importanza della funzione e ne connota più incisivamente **la giurisdizionalità,** tenuto conto che l'attuale denominazione di Commissione tributaria rappresenta un retaggio all'epoca in cui ne era ritenuta la semplice natura amministrativa.

Il suddetto disegno di legge, che nella prima parte del presente lavoro ho ripreso apportando, però, **alcuni correttivi,** prevede, infatti, l'attribuzione al **Presidente del Consiglio dei Ministri ed alla Presidenza del Consiglio dei Ministri** delle attuali funzioni e competenze del Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministero, per assicurare, anche e soprattutto **nell'apparenza**, la piena e completa **autonomia** della giurisdizione e della magistratura tributaria, tenuto conto anche delle fondate e forti critiche della dottrina del diritto pubblico, amministrativo, tributario e processuale, nonché degli operatori del processo tributario, sull'attuale assetto.

Certo, questo è un **primo passo** della riforma organizzativa che, in **prospettiva,** deve tendere alla creazione di un **giudice tributario professionale**, a **tempo pieno**, **competente, ben retribuito ed organizzato, monocratico in primo grado e collegiale in grado di appello, con segreterie autonome.**

In particolare, è proprio l'attuazione nel processo tributario del principio di **imparzialità del giudice** che dovrebbe **necessariamente** portare alla devoluzione delle controversie tributarie ad un **giudice togato, ossia professionale ed a tempo pieno.**

Tale figura potrebbe essere collegata alla figura del giudice ordinario con eventuali possibili **sezioni specializzate** per le controversie tributarie. Restando nell'ambito dell'attuazione del "giusto processo", appare di non secondaria importanza anche la necessità di attuare il principio di **"parità delle parti nel processo",** attualmente ancora sbilanciato a favore dell'Amministrazione finanziaria.

Oltretutto, la Commissione parlamentare dei Trenta, chiamata ad esprimere il proprio parere sui decreti delegati adottati in base all'art. 30 della Legge n. 413/1991, già allora affermava che l'attuale sistema del processo tributario **"non può essere considerato il punto finale del percorso indispensabile per pervenire ad un sistema del contenzioso tributario del tutto soddisfacente. Restano, invero, irrisolte alcune rilevanti questioni, tra le quali un posto di preminente rilievo è da riconoscere all'istituzione di un giudice a tempo pieno, idoneo in tal modo ad assicurare piena professionalità, indipendenza ed impegno.**

Di tale questione e di altre ancora il Parlamento dovrà occuparsi affinché il processo di cambiamento avviato arrivi a soddisfacente e piena conclusione" (parere della Commissione parlamentare dei Trenta, in *Codice del processo tributario*, a cura di *G. Ferraù*, pagg. 88 – 89).

In sostanza, si deve tendere, insieme alla magistratura ordinaria ed amministrativa **alla previsione, anche costituzionale, di una magistratura tributaria,** totalmente **autonoma, con giudici specializzati,** come ultimamente è stato previsto in materia di proprietà industriale ed intellettuale (legge n. 273 del 12 dicembre 2002 e Decreto legislativo n. 168 del 27 giugno 2003). In tal senso, le corrette conclusioni dell'interessante **Convegno della C.U.G.I.T. del 18 maggio 2007 che si è svolto a Milano dal titolo "Giustizia tributaria – verso il riconoscimento costituzionale" (le cui relazioni sono pubblicate su *Tribuna finanziaria*, n. 3/2007) .**

Oltretutto, la creazione di una magistratura tributaria, specializzata ed autonoma, anche in vista dell'allargamento delle proprie competenze, può evitare un ulteriore intervento della Corte Costituzionale sul divieto di istituire giudici speciali, in base all'art. 102, secondo comma, della Carta Costituzionale, nonostante il parere contrario della Corte di Cassazione a SS.UU., con la sentenza n. 13902 del 14 giugno 2007.

Ultimamente, il Consiglio di Stato ha bocciato il regolamento del Ministero dell'Economia e delle Finanze contenente i criteri per la valutazione della professionalità dei giudici tributari che partecipano alle selezioni.

Il Consiglio di Stato non ritiene giustificato il ricorso al punteggio aggiuntivo di due punti ai componenti al Consiglio di Presidenza, in relazione al criterio attitudinale, da riconoscersi nella misura del punteggio massimo previsto; inoltre, il punteggio per la laboriosità non può e non deve dipendere solo dall'auto-relazione presentata dagli interessati.

Infine, ad essere bocciato è stato anche il ricorso al regolamento stesso; visto che la materia non è di competenza esclusiva del Ministero ma è concorrente con il Consiglio di Presidenza, era necessaria emanare un decreto non regolamentare.

È chiaro che, in sede di riforma, si deve tenere conto anche dei rilievi del Consiglio di Stato per evitare ulteriori bocciature.

Infine, secondo me, è giunto il momento di **sopprimere definitivamente la Commissione Tributaria Centrale** che, nonostante la sua abrogazione, sin dal 1996, non solo è tuttora funzionante ma si prevede un'attività giurisdizionale di altri trent'anni!

È un assurdo giuridico che deve essere cancellato, con la trasmissione di tutte le controversie pendenti alle competenti Corti d'Appello tributarie, per una sollecita definizione delle cause in corso da oltre dieci anni.

Ampliamento della giurisdizione

La competenza generale tributaria dei giudici, a seguito della nuova formulazione dell'art. 2 D. Lgs. n. 546/1992, introdotta dall'art. 12, comma secondo, della legge 448 del 28 dicembre 2001, ormai può giustificare l'ampliamento della giurisdizione, ricomprendendo questioni di natura, direttamente od indirettamente, tributaria, anche alla luce di recenti sentenze della **Corte di Cassazione**, persino a Sezioni Unite (ordinanza n. 123 del 09 gennaio 2007).

Così si può attribuire alla cognizione degli organi di giurisdizione tributaria **tutte le controversie relative ai contribuenti previdenziali.**

Ancorché si sostenga da più parti che i contributi previdenziali potrebbero già rientrare nella disciplina introdotta con la modifica precedente, si tratta di un'utile specificazione, considerato che **la Corte di Cassazione, a Sezioni Unite,** con due sentenze (n. 4918 del 15 maggio 1998 e n. 10232 del 27 giugno 2003), ha affermato che *"la contribuzione previdenziale ha assunto sempre più nel tempo una natura **parafiscale**"*, essendo intesa come una prestazione imposta dalla legge a favore di un ente pubblico e, quindi, qualificabile come **"un'imposta speciale" .**

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 11082 del 15 maggio 2007, hanno ribadito che il giudice tributario ha competenza esclusiva e generale (non circoscritta ad alcuni aspetti) per tributi e tasse di ogni tipo. Tale competenza è indipendente dalla denominazione del tributo o dal contenuto della domanda presentata dai ricorrenti.

Pertanto, anche le liti che dovessero sorgere in relazione alle tasse automobilistiche, rientrano sempre nella competenza del giudice tributario e non più in quella del giudice ordinario.

Tenuto conto di tale allargamento di competenze, per evitare duplicazioni di giurisdizione, che tanti disagi, preoccupazioni e decadenze determinano nei confronti dei cittadini – contribuenti, ritengo opportuno far rientrare nelle competenze dei giudici tributari sia **le contestazioni degli atti di esecuzione forzata sia le questioni relative ai risarcimenti danni** derivanti da un illecito ed illegittimo comportamento degli uffici fiscali, previdenziali, locali e degli agenti della riscossione.

Non bisogna, altresì, dimenticare che, con la celebre sentenza, delle Sezioni Unite della Cassazione n. 500 del 22 luglio 1999, è stato previsto il risarcimento danni anche per gli interessi legittimi e non più soltanto per i diritti soggettivi e, di conseguenza, questo innovativo principio può valere anche nel diritto tributario.

A tal proposito, occorre precisare che, ultimamente, **il Consiglio di Stato, Sezione V, con la decisione n. 2822 del 31 maggio 2007,** ha stabilito che l'esercizio dell'azione risarcitoria nei confronti di una pubblica amministrazione **non** è necessariamente subordinata alla presentazione del ricorso contro l'atto illegittimo entro sessanta giorni dalla modifica dello stesso.

Al limite, il risarcimento del danno potrà essere inferiore a fronte del fatto che l'interessato non è stato abbastanza diligente ad impugnare l'atto (si rinvia all'articolo di Antonio Ciccia, in *Italia Oggi* del 18 agosto 2007, pag. 28).

Tale corretto principio può essere applicato anche al processo tributario, una volta allargata la competenza dei giudici tributari (art. 2, comma 3).

Soltanto i rapporti tra privati nel campo fiscale devono rimanere di competenza esclusiva del giudice ordinario, come per esempio nel caso deciso dalla **Corte di Cassazione, con la sentenza n. 12063 del 24 maggio 2007,** relativa ad una controversia

avente ad oggetto la rivalsa in materia IVA tra privati. Infatti, non rientrano nell'ambito della giurisdizione tributaria le controversie che riguardano i soli rapporti tra privati (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 16158 del 15 novembre 2002); un esempio in tal senso, è dato dalla sentenza della Corte di Cassazione, Sez. trib., n. 13608 del 16 settembre 2003, dove si stabilisce che solo l'appaltatore può chiedere il rimborso dell'IVA all'Amministrazione finanziaria.

Infine, **la Corte di Cassazione a Sezioni Unite, con la sentenza n. 13902 del 14 giugno 2007,** ha stabilito, correttamente, che la controversia sulla sanzione inflitta dall'Agenzia delle Entrate ad una società di assicurazione, che si è avvalsa dell'opera libero – professionale di due medici dell'INAIL senza munirsi della necessaria autorizzazione dell'ente, è di competenza dei giudici tributari (sentenza preceduta dalla più sommaria ordinanza n. 3182 del 14 febbraio 2007 della stessa Corte).

L'art. 12, secondo comma, della legge n. 448/2001, spiega infatti il collegio, ha attribuito ai giudici tributari la cognizione su tutte le liti aventi ad *"oggetto le sanzioni amministrative* ***comunque irrogate da uffici finanziari"***, individuando così la giurisdizione tributaria non con riferimento alla materia della controversia ma in relazione **all'organo competente ad irrogare la relativa sanzione**.

In altre parole, afferma la Corte di Cassazione, l'applicazione della sanzione da parte di un ufficio fiscale accredita sempre la giurisdizione tributaria anche nel caso in cui si tratti di un'infrazione diversa da quelle più direttamente fiscali. Viene riconosciuta, in sostanza, la legittimità costituzionale di quelle disposizioni che **estendano la giurisdizione tributaria a controversie legate da una connessione stretta ad organi fiscali.**

Appunto per questo è opportuna una precisazione legislativa in merito (art. 2, comma 1).

Infine, ritengo opportuno che i giudici tributari, per la loro competenza, debbano decidere anche in tema di **tariffe d'estimo, per l'eventuale disapplicazione**.

Le suddette modifiche legislative, sia in tema di risarcimento danni sia in tema di tariffe d'estimo, servono a superare sia la costante giurisprudenza contraria della Corte di Cassazione (sentenze n. 15199/04; n. 4055/07 e n. 8958/07) sia quanto dichiarato dal Sottosegretario all'Economia in una risposta ad un'interrogazione parlamentare (*Italia Oggi*, del 19 luglio 2007, pag. 38).

Translatio iudicii

La Corte Costituzionale, ultimamente, con l'importante **sentenza n. 77 del 12 marzo 2007,** ha dichiarato costituzionalmente **illegittima** la norma dell'art. 30 della legge 06 dicembre 1971 n. 1034 *"nella parte in cui* ***non prevede la conservazione degli effetti della domanda*** *nel processo proseguito, a seguito di declinatoria di giurisdizione, davanti al giudice munito di giurisdizione, ispirandosi essa, viceversa, al principio per cui la declinatoria di giurisdizione comporta l'esigenza di instaurare ex novo il giudizio senza che gli effetti sostanziali e processuali prodotti dalla domanda originariamente proposta si conservino nel nuovo giudizio"*.

Prima ancora, la **Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con la sentenza n. 4109 del 22 febbraio 2007**, ha stabilito che, in caso di ritenuto difetto di giurisdizione, opera la regola della translatio iudicii sia in presenza di ricorso ordinario ex art. 360, n. 1., c.p.c. (previsto per il solo giudizio ordinario e poi esteso, ai sensi dell'art. 111 della Costituzione, a tutte le decisioni) sia nel caso di regolamento preventivo di giurisdizione proponibile innanzi al giudice ordinario, ma anche innanzi al giudice amministrativo, contabile o **tributario.** Conseguentemente, il processo iniziato erroneamente davanti ad un giudice in difetto di giurisdizione può **continuare, così come iniziato,** davanti al giudice effettivamente dotato di giurisdizione, al fine di dar luogo ad una pronuncia di merito che conclude la controversia processuale, comunque iniziata.

La Corte Costituzionale e le Sezioni Unite della Suprema Corte di Cassazione, con le due sentenze sopra citate, su piani diversi e complementari ai rispettivi compiti, sono giunte ad un risultato di storico rilievo, precisamente consistente **nell'affermata preservazione dell'azione a prescindere dalla giurisdizione in ipotesi erroneamente adita.**

A questo punto, è necessario l'intervento legislativo per stabilire anche nel processo tributario, che il principio della **conservazione** degli effetti prodotti dal ricorso introduttivo, presentato ad un giudice privo di giurisdizione, nel giudizio ritualmente riattivato a seguito di declinatoria di giurisdizione davanti al competente giudice, che ne è munito, dà luogo ad una vera e propria ***translatio iudicii***, come avviene in tema di competenza territoriale, **con tutti i favorevoli effetti conservativi di preclusioni e di eventuali risultanze istruttorie acquisite.**

Circa il termine per riassumere il processo, dopo la declinatoria di giurisdizione resa dal giudice del merito, può essere ritenuto congruo il termine **semestrale** (in tal senso **Glendi,** in GT Rivista di giurisprudenza tributaria n. 7/2007, pag. 557 e ss.).

La Corte Costituzionale, nella citata sentenza n. 77/2007, ha avuto modo di affermare, con molta chiarezza, che l'incomunicabilità dei giudici appartenenti ad ordini diversi non è compatibile con la concezione dell'ordinamento giurisdizionale recepito nella nostra Costituzione, dove, invece, la pluralità delle giurisdizioni mira soprattutto a garantire una più adeguata ed efficace tutela dei diritti e degli interessi legittimi azionati, alla stregua degli artt. 24 e 111 della Costituzione, più volte citati.

..."In chiave evolutiva e, ovviamente, in prospettiva lontana, ma non irraggiungibile, tutto questo non può che avvalorare l'idea, già altrove manifestata (nella relazione "Verso la Corte Suprema della ***giurisdizione tributaria****", presentata in occasione dell'ottantesimo anniversario di Diritto e pratica tributaria), di un nuovo assestamento del riparto delle giurisdizioni, che interessa particolarmente la giurisdizione tributaria e che dovrebbe portare alla coordinata emergenza di* ***tre giurisdizioni****, quella* ***ordinaria****, quella* ***amministrativa*** *e quella* ***tributaria****, tutte dotate di* ***autonomia*** *e di rinnovati apparati di vertice in grado di assicurare una migliore funzionalità dell'attività giurisdizionale nell'ambito dell'ordinamento"*...(**C.Glendi,** come sopra citato).

In definitiva, la previsione legislativa, nel processo tributario, del principio della translatio iudicii e della conservazione degli atti tutela al massimo le parti in causa, soprattutto in un settore dove i termini per ricorrere sono alquanto brevi (sessanta giorni)

e dove, oggi, alcune volte, non è ben chiara la rispettiva competenza (per esempio, Corte di Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 722/1999 e, da ultimo, sentenza n. 15/2007).

Notificazioni

In tema di notificazioni nel processo tributario, specie in questi ultimi anni, è più volte intervenuta la **Corte di Cassazione** che, in vario modo, ha stabilito una serie di principi. Alla luce di tali interventi giurisprudenziali, in determinate questioni, si ritiene sia opportuno che il Legislatore intervenga, finalmente, a disciplinare in maniera chiara e precisa la predetta materia al fine di evitare che il contribuente sia soggetto ad una normativa confusa e farraginosa (vedi per esempio, Cassazione, Sezioni Unite, sentenza 15891 del 13 luglio 2006).
A tal proposito, si devono evidenziare le seguenti, principali soluzioni legislative, consacrate negli artt. 16 e 17 e nell'art. 22, comma 1.

A) RAGGIUNGIMENTO DELLO SCOPO

La Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con la sentenza n. 19854 del 05 ottobre 2004, ha stabilito che la nullità dell'avviso di accertamento tributario, pur essendo un atto di natura amministrativa e non processuale, può essere sanata, ai sensi degli artt. 156, ult.comma, e 160 c.p.c., in relazione al conseguimento della finalità dell'atto stesso di portare a conoscenza del destinatario i termini della pretesa tributaria e consentirgli, così, un'adeguata difesa. Tale importante principio, tuttavia, non deve essere inteso mai nel senso di attribuire, ex tunc, validità ad un intempestivo atto di esercizio del potere di accertamento, salvo che il conseguimento dello scopo avvenga entro il termine all'uopo previsto dalle singole leggi di imposta.
Nonostante il principio di cui sopra, ritengo opportuno che il Legislatore, relativamente al processo tributario, prenda una posizione totalmente diversa, nel senso di **non** consentire mai, in materia di notificazioni degli **atti amministrativi** non aventi natura prettamente processuale (per esempio, per gli avvisi di accertamento) l'applicazione degli artt. 156, ult. comma, e 160 c.p.c.; questo per non limitare la difesa dei contribuenti nel proporre eccezioni procedurali, rilevanti ai fini della sentenza.

B) RELAZIONE DI NOTIFICAZIONE

Nel processo tributario, in tema di relazione di notificazione, deve scrupolosamente osservarsi **l'art. 148 c.p.c.** ed in particolare il primo comma,che testualmente dispone: *"L'ufficiale giudiziario certifica l'eseguita notificazione mediante relazione da lui datata e sottoscritta, apposta in calce all'originale e alla copia dell'atto"*.
In sostanza, come peraltro ha chiarito la Corte di Cassazione con la sentenza n. 6750 del 21 marzo 2007, la relazione di notifica di un atto, che l'art. 148 cit. vuole sia apposta solo **in calce** alla copia dell'atto notificato, **e non in qualsiasi altra sede topografica dell'atto stesso**, ha la specifica funzione garantistica di richiamare l'attenzione del notificatore alla regolare esecuzione dell'operazione di consegna della copia conforme all'originale; di talchè, solo la regolare effettuazione di questo adempimento conferisce fede privilegiata alla relazione redatta dal pubblico ufficiale, con la conseguenza che deve essere dichiarata **nulla,** per esempio, la notifica della sentenza di primo grado che sia stata eseguita senza il rispetto di tale modalità, mediante, invece, una relata apposta soltanto sul frontespizio dell'originale.
L'applicazione scrupolosa dell'art. 148 c.p.c. deve essere prevista anche nel processo tributario, a pena di nullità insanabile.
Il principio, peraltro, secondo me, dovrebbe estendersi anche alla notifica degli atti impositivi, atteso che l'art. 60 D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, richiama espressamente le norme del codice di procedura civile per disciplinare le modalità di notificazione di tali atti.
Ciò darebbe maggiori garanzie al cittadino contribuente.
Qualora non sia esibita la ricevuta di cui all'art. 109 del D.P.R. n. 1229/1959 (**ordinamento degli Ufficiali giudiziari**), la prova della tempestiva consegna all'ufficiale giudiziario dell'atto da notificare può essere ricavata anche dal timbro apposto su tale atto recante il numero cronologico e la data.
Non potendo attribuirsi a tale timbro valore di prova legale in ordine alla data di consegna dell'atto da notificare all'ufficiale giudiziario, l'idoneità probatoria in questione viene meno in caso di **contestazione,** per qualsiasi motivo, della conformità al vero di quanto da esso indirettamente risulta.
In tal caso, l'interessato dovrà farsi carico di esibire idonea certificazione dell'ufficiale giudiziario (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 14294 del 20 giugno 2007).

C) INVERSIONE DELLO SCHEMA PROCEDIMENTALE

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 10958 del 14 maggio 2007, ha stabilito che, in caso di notificazione dell'atto di impugnazione di una sentenza della Commissione provinciale a mezzo posta o tramite consegna presso l'ufficio, l'utilizzo di copia dell'atto per la notifica ed il deposito dell'originale nella segreteria della Commissione tributaria, pur **invertendo lo schema procedimentale** (artt. 22, comma 1, e 53), integra non un'ipotesi di nullità, **bensì una mera irregolarità formale.** Essa, pertanto, non comporta l'inammissibilità dell'impugnazione, non potendosi fare discendere tale sanzione dalla mancanza, nella copia notificata dell'atto, della sottoscrizione dell'autore, che deve essere ritenuta presente per *relationem*, attraverso l'implicito rinvio all'originale depositato presso la segreteria della Commissione e potendo, eventuali contestazioni, essere sempre rivolte dal giudice tributario, mediante l'ordine di esibizione dell'originale del ricorso (art. 22, comma 5).
È opportuno consacrare in legge questo importante principio, per evitare che semplici irregolarità formali possano compromettere l'esito del giudizio (art. 22, comma 1).

D) MESSI AUTORIZZATI

La Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza n. 22849, dell'11 novembre 2005, ha precisato che i messi notificatori dell'Amministrazione finanziaria, previsti dall'art. 60, comma 1, lett. c), D.P.R. N. 600/73, al pari dei messi comunali, non sono abilitati ad effettuare notificazioni dinanzi agli organi giudiziari in senso proprio, neppure in via eccezionale.

Anche questa importante precisazione merita di essere confermata a livello legislativo, con l'aggiunta che le eventuali notificazioni da essi compiute devono considerarsi (art. 16, comma 4) inesistenti (nullità insanabile), come previsto per i giudizi pendenti o promuovibili davanti all'Autorità giudiziaria ordinaria (**si rinvia alle sentenze della Corte di Cassazione n. 16591 del 23 agosto 2004 e n. 8625 del 06 maggio 2004). Anche questo è un modo di parificare la giustizia tributaria a quella ordinaria,** in prospettiva di quanto esposto in precedenza.

E) NOTIFICA PLURIMA

Con l'ordinanza n. 14335 del 20 giugno 2007, la Corte di Cassazione, Sez. Trib., ha rimesso gli atti alle **Sezioni Unite** per stabilire la legittimità della notifica di un'unica copia di un atto presso il procuratore che rappresenta invece, una pluralità di parti. Ma non solo, la Suprema Corte ha, infatti colto l'occasione per dirimere anche un altro contrasto, relativo all'applicazione, nel processo tributario, dell'art. 330 c.p.c., con riferimento alle modifiche delle impugnazioni presso il **procuratore costituito.**

Sulle suddette problematiche vi è, tuttora, un insanabile contrasto nella Sezione Tributaria della Corte e, con l'ordinanza succitata, si sollecita la composizione del contrasto, ritenendo, peraltro, maturi i tempi per prospettare la validità della notifica di una sola copia dell'atto al procuratore costituito per una pluralità di parti.

Tutto ciò in ragione, innanzitutto, dell'introduzione anche nel diritto tributario del principio della **ragionevole durata del processo (art. 111 della Costituzione)** ad opera di una sentenza della Corte europea dei Diritti dell'Uomo e, in secondo luogo, in virtù del fatto che si debba, sempre, prediligere un sistema che assicuri al cittadino una più rapida conclusione dei processi.

A tal proposito, ritengo opportuno che anche nel processo tributario (art. 17), come ha chiarito la sentenza della Cassazione n. 5777/2000, sia applicabile tanto l'art. **330 c.p.c.** (luogo di notificazione dell'impugnazione) quanto la regola della validità della notifica di una sola copia dell'atto al procuratore costituito per una pluralità di parti, anche alla luce della sostanziale modifica della difesa tecnica (art. 12) da affidare solo a professionisti processualmente competenti e preparati, come gli avvocati (art. 7, R.D.L. 27 novembre 1933, n. 1578, convertito in legge 22 gennaio 1934, n. 36).

Rimessione in termini

In ambito fiscale può accadere che il contribuente, per cause a lui non imputabili o per errore scusabile, non riesca a proporre tempestivo ricorso nei termini di decadenza previsti dalla legge, con la conseguenza che si rende definitivo l'atto dell'ufficio, con gravi pregiudizi economici.

A tal proposito, tenendo conto del principio costituzionale **dell'art. 53 dell'effettiva capacità contributiva,** ritengo opportuno inserire nell'art. 21 l'istituto processuale della **rimessione in termini** anche per le **situazioni esterne** allo svolgimento del giudizio, contrariamente a quanto avviene nel processo civile, attesa, peraltro, **la discrezionalità del Legislatore** nella individuazione delle regole che disciplinano l'attività processuale, e dei termini perentori in particolare (Cassazione, sentenza n. 12132 del 9 agosto 2002), soprattutto alla luce degli artt. 3, 24, e 38 della Costituzione.

Certo, in un siffatto contesto, i giudici tributari devono stare particolarmente attenti a valutare le prove poste a giustificazione del contribuente, per evitare situazioni di prolungato conflitto.

In ogni caso, il contribuente, qualora non riesca a dimostrare ciò, e l'atto si renda definitivo, può sempre utilizzare l'istituto **dell'autotutela,** che verrà trattato successivamente.

Atti impugnabili

Ultimamente, **la Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza del 03 agosto 2007, n. 17119,** ha precisato che oggetto del processo tributario, atteso il meccanismo di instaurazione di tipo impugnatorio che lo caratterizza, non attenga all'accertamento dell'obbligazione tributaria, da condursi attraverso una diretta ricognizione della disciplina applicabile e dei fatti rilevanti sulla base di essa, a prescindere da quanto risulti nell'atto impugnato. Tale meccanismo impugnatorio consiste, invece, nell'accertamento della legittimità della pretesa tributaria, in quanto avanzata con l'atto impugnato ed alla stregua dei presupposti, in fatto ed in diritto, in tale atto indicati.

Inoltre, ultimamente, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 17526 del 09 marzo 2007, depositata il 09 agosto 2007, ha precisato che la fattura della tariffa igiene ambientale (TIA) è impugnabile dinanzi ai giudici tributari, in quanto ha natura di atto amministrativo impositivo.

Recentemente, la **Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con l'importante sentenza n. 16428 del 26 luglio 2007,** ha stabilito che devono essere qualificati come avvisi di accertamento, ovvero di liquidazione, quegli atti che contengono, nella sostanza, una pretesa impositiva definitiva e non condizionata, come gli avvisi bonari a versare il dovuto, ad esempio, per evitare di pagare ulteriori spese o per aderire a qualche beneficio.

Pertanto, è importante, nel processo tributario, evidenziare bene gli atti impugnabili e, per quanto possibile, stabilire i limiti dei giudici tributari.

A) ISTANZA DI RIMBORSO

Le istanze di rimborso, da presentare quando il cittadino - contribuente non ha avuto concreta ed effettiva soddisfazione da parte dell'Amministrazione finanziaria, possono senz'altro riguardare anche **gli interessi anatocistici** (art. 1224, comma 2, c.c .) e **la rivalutazione monetaria** (art. 1283 c.c .), come peraltro, più volte ammesso dalla **Corte di Cassazione (da ultimo, con la sentenza n. 10783 dell'11 maggio 2007 e n. 16871 del 31 luglio 2007 delle Sezioni Unite).**

Infatti, la compatibilità (già affermata dalla Sezione tributaria della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 2087 del 4 febbraio 2004) della disciplina degli interessi moratori contenuta in leggi speciali con il risarcimento del maggior danno, di cui all'art. 1224, comma 2, c.c., invero, non esclude che anche nei debiti di restituzione di somme di denaro versate a titolo di imposta il danno da inadempimento o da ritardo subìto dal contribuente creditore sia determinato, come nelle ordinarie obbligazioni di diritto civile (Cassazione, Sez. III, sent. n. 4197 del 13 maggio 1997), attraverso gli interessi legali sulla somma dovuta (intesi per "legali" anche gli interessi previsti nelle leggi speciali); per cui, è sempre necessario che il creditore deduca e dimostri, documentalmente o per presunzioni, di aver subito un maggior danno.

Inoltre, la svalutazione monetaria verificatasi durante la mora del debitore non giustifica, di per sé sola, il risarcimento automatico, sicchè, a prescindere dagli oneri probatori posti a carico della parte istante, il maggior danno, rispetto a quello coperto dalla misura degli interessi legali, non può essere riconosciuto dal giudice in difetto di una **specifica e documentata domanda** (in tal senso, Cassazione, sentenza n. 24858 del 25 novembre 2005 e Cassazione, Sez. I, sent. n. 1087 del 01 ottobre 1999).

Di conseguenza, tale richiesta non può mai essere formulata per la prima volta in grado di appello**,** stante il divieto di cui all'art. 345 c.p.c., applicabile anche al processo tributario, come sarà chiarito in seguito.

Di converso, **l'autonomia** della domanda comporta che la statuizione attributiva del maggior danno, se non specificamente impugnata, è suscettibile di passaggio in giudicato, sia nell'*an* che nel *quantum debeatur.*

Infine, l'attribuzione degli interessi sugli interessi scaduti, secondo la specifica previsione di cui all'art. 1283 c.c ., poi (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 4935 dell'08 marzo 2006, e Sez. III, sentenza n. 7507 del 04 giugno 2001), postula anche essa **una specifica e documentata domanda del creditore,** autonoma e distinta rispetto a quella rivolta al riconoscimento degli interessi principali, per cui, quando sia stata proposta in primo grado solo tale ultima domanda, **la richiesta degli interessi anatocistici non può essere avanzata per la prima volta in grado di appello, ostandovi il medesimo divieto del citato art. 345 c.p.c. ed all'art. 57, comma 1,** perché nuova rispetto a quella proposta per il solo riconoscimento degli interessi principali scaduti, a nulla rilevando (Cassazione, Sez.III, sentenza n. 9474 del 19 maggio 2004), ai fini dell'applicabilità di tale principio, la natura corrispettiva o moratoria degli interessi principali.

Gli interessi anatocistici in questione, pertanto, in difetto di apposita domanda, **non possono essere riconosciuti d'ufficio dal giudice** (Cassazione, Sezione I, sentenza n. 8377 del 20 giugno 2000).

L'art. 37, comma 50, del D.L. n. 223/2006, convertito dalla legge n. 248/2006, **con effetto dal 04 luglio 2006,** ha stabilito che: *"Gli interessi previsti per il rimborso dei tributi non producono in nessun caso interessi ai sensi dell'articolo 1283 del codice civile"*.

Tale norma, eccessivamente penalizzante per il contribuente, è applicabile, però, **dal 04 luglio 2006 in poi e non riguarda certo i periodi precedenti (Cassazione, Sez. trib. , sentenza n. 24992 del 24 novembre 2006).**

Inoltre, la liquidazione del danno da svalutazione monetaria non è automatica nel settore tributario. L'imprenditore che vanti un credito di imposta nei confronti del Fisco è tenuto a provare di aver subito un maggior danno per l'indisponibilità del denaro, oltre quello che normalmente è risarcito con il pagamento degli interessi, come ha chiarito la Corte di Cassazione, Sezioni Unite, con la sentenza n. 16871 del 31 luglio 2007.

I corretti principi giurisprudenziali di cui sopra li ho consacrati nelle disposizioni di cui all'art. 19, comma 1, lett. i), all'art. 57, ult. comma, e all'art. 70, comma 8, come verrà chiarito meglio in seguito.

Inoltre, **la Corte di Cassazione,** con le sentenze n. 14911 del 28 giugno 2007 e n. 1433/2000, ha affermato l'ulteriore, importante principio che, in tema di rimborso di imposta, il fatto che la disciplina di cui all'art. 38 D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, preveda la concorrente legittimazione di **due soggetti** a presentare istanza di rimborso **non significa** che, ai fini della successiva fase dell'instaurazione del processo tributario, relativo all'eventuale rifiuto (esplicito od implicito) dell'Amministrazione finanziaria, **ciascuno dei soggetti possa beneficiare dell'istanza presentata esclusivamente dall'altro,** sostituendosi processualmente allo stesso in caso di eventuale inerzia di quest'ultimo, successivamente alla presentazione dell'istanza di rimborso. Per un'ipotesi di sostituto di imposta "di fatto" si rinvia alla risoluzione n. 234/E del 22 agosto 2007 dell'Agenzia delle Entrate.

Infatti, il **"sostituito"** di imposta che non abbia presentato tempestiva istanza di rimborso dell'imposta, per lui indebitamente pagata dal **"sostituto",** previa effettuazione della ritenuta, **non** può neppure impugnare davanti al giudice tributario l'eventuale provvedimento dell'Amministrazione finanziaria con il quale sia stata rigettata l'istanza di rimborso, tempestivamente presentata, invece, dal coobbligato d'imposta.

D'altronde, neppure il **"sostituito"**può avvalersi dello schema dell'integrazione del contraddittorio nei confronti del sostituto, onde superare le conseguenze dell'eventuale inerzia processuale del medesimo, posto che, da un lato, la solidarietà d'imposta sussistente fra i due soggetti in questione **non dà luogo a litisconsorzio necessario** e posto che, in ogni caso, l'eventuale provocato intervento del **"sostituto"** non verrebbe a sanare le preclusioni a sua volta maturatesi nei confronti di quest'ul-

timo, in virtù della mancata impugnazione del provvedimento di diniego di rimborso. È, invece, da confermare il litisconsorzio necessario dell'ufficio dell'Agenzia fiscale (art. 2, comma 7).

AUTOTUTELA

B) L'istituto dell'**autotutela,** previsto e disciplinato dall'art. 68 D.P.R. n. 287 del 27 marzo 1992 e del Decreto Ministeriale n. 37 dell'11 febbraio 1997, è un atto discrezionale dell'Amministrazione finanziaria con il quale si possono annullare, in tutto o in parte, atti illeciti od illegittimi, sempre che non sia intervenuta sul caso una sentenza di merito passata in giudicato.
Sul sindacato giurisdizionale sull'autotutela ci sono state, nel corso degli anni, **varie sentenze tra loro contrastanti.**
Infatti, secondo il Consiglio di Stato (Sez. IV, decisione n. 6269 del 09 novembre 2005), la competenza a decidere era del **giudice amministrativo.**
Invece, secondo **la Corte di Cassazione** (Sezioni Unite, sentenza n. 16776 del 10 agosto 2005; Sez.trib., sentenza n. 22564 del 01 dicembre 2004) e **molte Commissioni di merito** (a partire dalla Commissione tributaria provinciale di Lecce, n. 45 del 23 aprile 2002), **la competenza è sempre della giurisdizione tributaria sia nelle ipotesi di rifiuto espresso o tacito sia per vizi originari o per eventi sopravvenuti di tale atto.**
Ultimamente, **la Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con l'importante sentenza n. 7388 del 06/02/2007, depositata il 27 marzo 2007,** è tornata nuovamente sull'argomento per **confermare** che l'attribuzione al **giudice tributario**, da parte dell'art. 12, comma 2, della legge n. 448/2001, di tutte le controversie in materia di tributi di qualunque genere e specie comporta, necessariamente, che anche quelle relative agli atti di esercizio dell'autotutela tributaria, in quanto comunque **incidenti sul rapporto obbligatorio tributario,** devono ritenersi sempre devoluti al giudice la cui giurisdizione è radicata in base alla materia (in precedenza su alcuni tributi, attualmente su qualunque tributo), indipendentemente dalla specie dell'atto impugnato.
Ed invero, l'attribuzione al giudice tributario di una controversia che può concernere la lesione degli interessi legittimi non incontra alcun limite nell'art. 103 della Costituzione; infatti, secondo una costante giurisprudenza costituzionale, non esiste una riserva assoluta di giurisdizione sugli interessi legittimi a favore del giudice amministrativo, **potendo sempre il Legislatore attribuire la relativa tutela ad altro giudice.**
Tale assunto giurisprudenziale comporta che il sindacato del giudice tributario dovrà riguardare non soltanto l'esistenza dell'obbligazione tributaria (ove l'atto di esercizio del potere di autotutela contenga una tale verifica), ma, prima di tutto, **il corretto esercizio del potere discrezionale dell'Amministrazione finanziaria,** nei limiti e nei modi in cui l'esercizio di tale potere può essere suscettibile di controllo giurisdizionale.
Alla luce di tali definitive precisazioni giurisprudenziali, per evitare ulteriori polemiche e questioni, soprattutto per quanto riguarda i limiti di tale giurisdizione, credo sia ormai giunto il momento di disciplinare la questione in modo compiuto.
A tal proposito, ho previsto non solo **l'impugnabilità del diniego, espresso o tacito, dell'istanza di autotutela** (art. 19, comma 1, lett. l), ma soprattutto, la **possibilità dei giudici tributari di decidere, nel merito, del rapporto tributario sottostante** (art. 19, ultimo comma), persino in base ad **equità, non impugnabile,** salvo i limiti di cui agli articoli 19, comma 5, 36, comma 1, e 50, comma 2.
Solo in questo modo, secondo me **si realizza concretamente il disposto dell'art. 53 della Costituzione,** in base al quale ciascuno deve concorrere alle spese pubbliche in ragione della **propria effettiva capacità contributiva.**

C) COMPENSAZIONI

Qualora l'erario si avvalga dell'istituto del **fermo amministrativo** ex art. 69 del Regio Decreto n. 2440/1923 per cui il pagamento di un credito d'imposta viene sospeso ed il detto provvedimento successivamente perda di efficacia, al contribuente devono sempre essere riconosciutigli interessi legali dal momento della costituzione in mora (in tal senso, Commissione tributaria provinciale di Palermo - Sezione I - con la sentenza n. 297/1/06 del 24 aprile 2007).
Inoltre, sempre in base alla suddetta sentenza, il provvedimento di **compensazione** di un credito vantato dal contribuente con un debito tributario dello stesso, ai sensi dell'art. 23 del D.Lgs. n. 472/1997, è sempre impugnabile davanti al giudice tributario, perché detta norma prevede espressamente l'impugnabilità del provvedimento di sospensione.
Infine, si conferma **l'impugnabilità del divieto di compensazione di ogni tipo** (art. 19, comma 1, lett. i), compreso il divieto di compensazione orizzontale del credito IVA per le società di comodo, introdotto dal Decreto Legge n. 223/2006, che peraltro vale a partire dall'eccedenza risultante dalla dichiarazione annuale relativa al **2006,** anche se comprendente crediti riportati da periodi precedenti (**risoluzione n. 225 del 10 agosto 2007 dell'Agenzia delle Entrate).**
Di conseguenza**, non** ha commesso alcuna violazione la società che ha compensato il credito risultante dalla dichiarazione relativa al **2005.**
Oltretutto, non bisogna dimenticare che la Corte di Cassazione ha ritenuto il principio di **compensazione** una ***"espressione dei valori fondamentali portati dalla Carta Costituzionale"*****(Cassazione, sentenze n. 5860/01 e 4760/01).**

D) MISURE CAUTELARI

Le misure cautelari **dell'ipoteca e del sequestro conservativo,** previste dall'art. 22 del D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997, possono essere disposte **solo** a garanzia del credito riguardante le **sanzioni amministrative** applicate e **non** anche, cumulativamente, a tutela del credito per i relativi tributi.
Inoltre, le misure cautelari del sequestro conservativo e dell'ipoteca, previste dal citato art. 22, possono essere concesse dall'adito giudice tributario anche **dopo** l'adozione dell'avviso di accertamento, a condizione che quest'ultimo atto contenga

anche l'irrogazione delle relative sanzioni (in tal senso, correttamente, Commissione tributaria provinciale di Genova, Sezione I, con la sentenza n. 369 del 15 novembre 2006).
A tal proposito, a livello legislativo, è opportuno ulteriormente precisare che l'ipoteca ed il sequestro conservativo **non devono mai estendersi sino a tutelare pure i crediti per i tributi ed i relativi interessi (art. 19, comma 1, lett. g).**

E) CARTELLA DI PAGAMENTO

Una particolare **problematica tuttora non risolta,** riguarda la legittimità o meno dell'emissione di una **cartella di pagamento quando non sia stata preceduto dalla rituale notificazione del relativo avviso di accertamento.**
Tanto è vero che, per dirimere la questione, **la Corte di Cassazione , Sez. Tributaria, con l'ordinanza n. 7263 del 26 marzo 2007, ha rimesso gli atti al Primo Presidente per l'eventuale rinvio alle Sezioni Unite.**
Infatti, in materia, si sono non recentemente espresse anche le Sezioni Unite della Corte che, pronunciandosi sulla giurisdizione delle Commissioni tributarie in tema di impugnativa dell'avviso di mora, hanno anche affermato che "giusto il disposto del D.P.R. 3 novembre 1981, n. 739, art. 7, che, sostituendo, con effetto dal 1° gennaio 1982, il D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 636, art. 16, ha espressamente previsto la ricorribilità delle dette Commissioni avverso tale atto, anche per motivi diversi da quelli relativi a vizi suoi propri, allorché esso non sia stato preceduto dalla notificazione dell'avviso di accertamento o dell'avviso di liquidazione dell'imposta **(Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 1455/1993 e n. 7553/2002 e n. 16464/2002). Invece, in contrapposizione alla suddetta tesi,** si va attualmente affermando **un diverso e più drastico orientamento,** che ritiene **sempre necessaria la precedente notifica della cartella esattoriale** in quanto il cittadino viene, **per la prima volta,** a conoscenza della pretesa fiscale attraverso detto atto per il quale la legge richiede l'indicazione dei motivi della liquidazione e dei dati su cui tale pretesa si fonda, elementi questi non richiesti per l'emissione dell'avviso di mora **(Cassazione civile, sentenze n. 11227/2002, n. 16875/2003, n. 2798/2006 e n. 7648/2006).**
Tale ultimo orientamento, relativo alla nullità dell'avviso di mora se non preceduto dalla previa notifica della cartella esattoriale, in due recentissime decisioni è stato, peraltro, **diversamente motivato, nell'una**, sostenendo che l'Amministrazione finanziaria non è libera di agire a suo piacimento ma ***"deve rispettare le cadenze imposte dalla legge,*** *che esige che la notificazione della cartella esattoriale sia adempimento indefettibile la cui mancanza comporta la nullità dell'avviso di mora, indipendentemente dalla completezza o meno delle indicazioni in esso contenute"* (Cassazione, sentenza n. 2798/2006); nell'altra (sentenza n. 7649/2006); più articolata, pur richiamando il principio precedente, la Corte ha sostenuto, con riguardo al diritto vigente anteriormente al D.Lgs. n. 46/1999, che: **1) è sempre onere del concessionario** (oggi agente della riscossione) di procurarsi **la prova** che il contribuente sia stato messo nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità della cartella di pagamento, con la conseguenza che la mancata notifica è da equiparare all'irrituale notificazione, perché tanto l'una quanto l'altra sono improduttive della conoscibilità dell'atto; **2) la necessità che la notificazione della cartella di pagamento preceda sempre l'avviso di mora** si giustifica con l'esigenza di tutelare l'interesse del contribuente ad avere a sua disposizione tutto il tempo consentito dalla legge per effettuare il pagamento (60 giorni); tempo che l'esattore non può e non deve ridurre a suo piacimento; **3) che, inoltre, le norme processuali relative all'impugnazione degli atti conseguenti sono integrative ma cedenti rispetto alle norme sostanziali** che regolano gli atti stessi ed i loro atti presupposti; per cui il D.Lgs. n. 546/1992, art. 19, comma 3, che consente l'impugnazione congiunta di atti presupposti di imposizione tributaria ed atti conseguenti, è una norma stabilita **esclusivamente a favore del contribuente,** che gli consente di impugnare, solo se lo vuole, tutti gli atti presupposti non notificati o quelli che avrebbero dovuto essere notificati (pena il potere dell'Amministrazione di non notificare tali atti, vincolando il contribuente alla loro impugnazione).
Ultimamente, **la Corte di Cassazione a Sezione Unite, con l'importante sentenza n. 16412 del 25 luglio 2007,** ha risolto il suddetto contrasto giurisprudenziale, accogliendo la seconda tesi, **più favorevole al contribuente.**
Infatti, **la Corte ha stabilito che:** *"la correttezza del procedimento di formazione della pretesa tributaria è assicurata mediante il rispetto di una sequenza ordinata secondo* ***una progressione di determinati atti****, con le relative notificazioni, destinati, con diversa e specifica funzione, a farla emergere e a portarla nella sfera di conoscenza dei destinatari,* ***allo scopo, soprattutto di rendere possibile per questi ultimi un efficace esercizio del diritto di difesa.***
*Nella predetta sequenza, l'****omissione*** *della notificazione di un atto presupposto costituisce vizio procedurale che comporta la* ***nullità*** *dell'atto consequenziale notificato e tale* ***nullità*** *può essere fatta valere dal contribuente mediante* ***scelta o di impugnare, per tale semplice vizio, l'atto consequenziale notificatogli,*** *rimanendo esposto all'eventuale successiva azione dell'amministrazione, esercitatile soltanto se sono ancora aperti i termini per l'emanazione e la notificazione dell'atto presupposto,* ***o di impugnare cumulativamente anche quest'ultimo (non notificato)*** *per contestare radicalmente la pretesa tributaria.*
Con la conseguenza che ***spetta al giudice di merito,*** *la cui valutazione, se congruamente motivata, non sarà censurabile in sede di legittimità,* ***interpretare*** *la domanda proposta dal contribuente al fine di verificare se egli abbia inteso far valere la nullità dell'atto consequenziale in base all'una o all'altra opzione.*
L'azione può essere svolta dal contribuente ***indifferentemente*** *nei confronti dell'ente creditore o del concessionario e* ***senza*** *che tra costoro si realizzi una ipotesi di* ***litisconsorzio necessario****, essendo rimessa alla sola volontà del concessionario, evocato in giudizio, la facoltà di chiamare in causa l'ente creditore".*
Secondo me, è opportuno un chiaro intervento, decisorio e definitivo, da parte del Legislatore, nel senso di pervenire ad un'equilibrata posizione che tenga conto, appunto, dell'effettivo atteggiamento del ricorrente (in tal senso, *M. Basilavecchia*, in GT Giurisprudenza tributaria n. 7/2007, pag. 575 e ss.), come deciso dalle Sezioni Unite.
Nel senso che il ricorrente può limitarsi a rilevare soltanto il mancato perfezionamento dell'atto presupposto, ma può **anche**

("gli è consentito") trasferire subito la controversia **nel merito,** impugnando anche l'atto presupposto insieme a quello consequenziale (art. 19, comma 4).

Le parti nel processo tributario

Le parti di un processo, di norma, sono costituite dalla persona che propone al giudice una domanda **(il c.d. attore o ricorrente in giudizio)** e della persona nei cui confronti tale domanda viene proposta **(il c.d. resistente in giudizio)**. Nel processo tributario, di fatto, è **l'ufficio l'attore in senso sostanziale**, come più volte rilevato dalla giurisprudenza della Corte di Cassazione (sentenze n. 18710/2005 e n. 27341/2005), ed è anche per questo che ho previsto che debba sempre essere **l'ufficio ad esporre le proprie ragioni impositorie per primo,** affinché venga data la possibilità al contribuente di concludere la discussione, anche dopo brevi repliche (art. 34, comma 2).

A) SIAE

La SIAE **non** può mai essere parte del processo tributario in quanto semplice mandataria dell'Amministrazione finanziaria, come correttamente chiarito dalla **Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza n. 12449 del 28 maggio 2007.**
La SIAE, infatti, deve sempre rimanere **estranea** al giudizio sulla fondatezza o meno della pretesa fiscale e può rispondere solo dei vizi imputabili alla propria attività esecutiva.
La legittimazione processuale, infatti, spetta soltanto all'Amministrazione finanziaria e non all'ente che, per mandato,è concessionario della riscossione dell'imposta sugli spettacoli e dell'IVA connessa.

B) ENTI ESPONENZIALI

Non devono mai intervenire nel processo tributario gli enti esponenziali (per esempio, associazioni dei consumatori), che si ergono a tutela di una generica ed indefinita categoria di contribuenti.
Ciò in linea con quanto più volte chiarito dalla **Corte di Cassazione, Sezione tributaria, con le sentenze n. 181 del 10 gennaio 2004 e n. 5957 del 14 marzo 2007,** nel senso che neppure le associazioni aventi per fine la consulenza e l'assistenza fiscale dei contribuenti, ancorché costituite in forma di ONLUS, possono intervenire nel giudizio tributario riguardante uno o più contribuenti individuati come tali.
Il processo tributario,infatti, è un giudizio di tipo **"impugnatorio",** rivolto alla contestazione di uno specifico atto impositivo, espresso o tacito, secondo la tassativa tipologia elencata nell'art. 19.
In tale giudizio, non può esserci spazio per l'intervento di enti esponenziali che, come già detto, si ergono a tutela di una generica ed indefinita categoria di consumatori, neppure se si tratti di associazioni o comitati formalmente costituiti, in quanto nel processo tributario non trova applicazione l'art. 9 della Legge 7 agosto 1990, n. 241.
Semmai, qualora tali associazioni o comitati intendano impugnare atti di carattere generale, come i regolamenti o comunque atti amministrativi riguardanti la generalità dei contribuenti o alcune categorie di essi, potranno **soltanto adire la giustizia amministrativa** (cioè i TAR ed il Consiglio di Stato), come previsto e disciplinato dall'art. 3 della Legge 6 dicembre 1971 n. 1034.
In definitiva, possono intervenire volontariamente o essere chiamati in giudizio **solo i soggetti che, insieme al ricorrente, siano destinatari dell'atto impugnato o parti del rapporto tributario controverso.**

C) ACCERTAMENTO NEGATIVO

Tenendo conto dell'allargamento giurisdizionale dei giudici tributari (art. 2), credo ormai sia giunto il momento di ritenerli competenti anche per le azioni di puro **accertamento negativo,** attinente la non debenza di un determinato tributo, ove sia sperimentata **in via preventiva,** in assenza cioè di un atto impositivo dell'Amministrazione finanziaria (**artt. 2, comma 8, e 19, comma 1, lett. n).**
Fino ad oggi la **Corte di Cassazione, sul punto, è stata negativa,** nel senso di non ammettere mai la suddetta azione (Sezioni Unite, sentenza n. 10999 del 06 novembre 1993 e Sezione tributaria, sentenza n. 9181 del 9 giugno 2003).
Oggi, però, **non** ritengo più giustificabile la suddetta rigida interpretazione perché non bisogna impedire al cittadino contribuente di potersi efficacemente difendere **prima** di ricevere un atto impositivo, con il rischio delle successive iscrizioni provvisorie.
Per esempio, se viene accolta la suddetta modifica, il contribuente può avere la possibilità, **in tema di redditometro o studi di settore,** di poter adire subito il giudice tributario, senza dover attendere inutilmente la notifica dell'avviso di accertamento.

D) FALLIMENTO

La Corte di Cassazione, Sezione tributaria, con la recente sentenza n. 12893 del 01 giugno 2007, ha precisato che ogni atto del processo tributario deve essere emesso **soltanto** nei confronti del soggetto esistente al momento e, quindi, per esempio, l'iscrizione a ruolo deve essere posta in essere, unicamente, nei soggetti della società tornata in bonis.
Con la decisione di fallimento la società non viene meno ma i suoi organi perdono la legittimazione sostanziale e processuale, che viene assunta dalla **curatela fallimentare** che, per tale ragione, **subentra** nella posizione della fallita. Ciò comporta che sono opponibili alla curatela (salva la sussistenza dei presupposti di cui all'art. 2704 c. c.) gli atti formati nei confronti della fallita mentre, dopo la dichiarazione di fallimento, gli ulteriori atti del processo **devono** indicare quale destinataria l'impresa

in procedura e quale legale rappresentante della stessa il **curatore fallimentare.**

Infine, a puro titolo informativo, cito la sentenza della Corte di Cassazione, Sez. trib., n. 12887 del 01 giugno 2007, che ha precisato che il fallimento del contribuente è un motivo idoneo perché lo Stato iscriva nei ruoli straordinari l'imposta dovuta.

Infatti, permettendo il rapido inserimento nel fallimento della pretesa finanziaria, il ruolo straordinario costituisce *"un utile strumento per incidere immediatamente sulla formazione dello stato passivo e dei relativi privilegi"*.

E) LIQUIDAZIONE

La Corte di Cassazione, Sez. trib. , con la sentenza n. 1327 del 22 gennaio 2007, ha precisato che, nel processo tributario, l'eccezione relativa alla mancanza di legittimazione passiva non può mai essere rilevata dal giudice, ma deve essere espressamente sollevata con apposito e specifico motivo nel ricorso introduttivo.

Inoltre, la contestazione circa la mancanza di responsabilità fiscale non può avvenire per la prima volta attraverso una semplice memoria difensiva ma deve comparire, innanzitutto, tra gli specifici motivi del ricorso.

La Suprema Corte, infine, con la citata sentenza, afferma che alla **cancellazione** di una società dal registro imprese **non** consegue l'automatica estinzione del soggetto, che è invece determinata soltanto dalla liquidazione di tutti i rapporti giuridici pendenti.

Pertanto, nel caso di specie, l'Amministrazione finanziaria può far valere le eventuali pretese fiscali verso la società con la notifica degli atti al soggetto che deteneva la rappresentanza **prima** della formale cancellazione della società (**in tal senso,** Cassazione, sentenze nn. 4652/2006, 3279/2006, 15691/2003, 14147/2003, 7972/2000, 10380/1998).

F) DIRIGENTE DELL'ENTE LOCALE

La Corte di Cassazione, con l'ordinanza n. 6727 del 21 marzo 2007, ha precisato che nei processi tributari l'ente locale può farsi rappresentare in giudizio anche **dal dirigente** dell'ufficio tributi ovvero, nel caso in cui questa figura dirigenziale sia assente, dal titolare della posizione organizzativa in cui è collocato tale ufficio.

Invece, deve considerarsi inammissibile il ricorso per Cassazione proposto dal dirigente dell'ufficio tributi, a meno che tale facoltà non gli sia stata espressamente conferita dallo Statuto comunale (art. 11, comma 3), come peraltro chiarito dalla stessa **Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con l'importante sentenza n. 12868 del 16 giugno 2005.**

Ammissibilità del ricorso cumulativo

La Corte di Cassazione, con varie sentenze (n. 7359 del 20 maggio 2002 e n. 19666 dell'01 ottobre 2004), ha stabilito, correttamente, che nel processo tributario è sempre **ammissibile** la proposizione di **un unico ricorso cumulativo avverso più atti,** dovendo ritenersi applicabile l'art. 104 c.p.c., 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 il risultato, analogo, a quello ottenuto nel caso di riunione dei processi.

La dottrina tributaristica, che si è interessata al problema de quo, tende ad ammettere la possibilità di un ricorso cumulativo, sostenendo che tale possibilità si basa sulle stesse esigenze che giustificano la disciplina della **riunione dei processi**, secondo me, da rendersi **obbligatoria** per evitare un contrasto di giudicati (art. 29).

Il richiamo all'art. 29 è senz'altro da condividere per la identica *ratio* che caratterizza la disciplina dell'art. 104, comma 1, c.p.c., anche se c'è da rilevare (ma ciò non è determinante) che l'art. 29 assegna un potere al giudice tributario e non alla parte.

In definitiva, in base alla costante giurisprudenza della Corte di Cassazione, peraltro più volte ripresa anche dalla giurisprudenza di merito (Commissione tributaria regionale della **Lombardia**, con le sentenze n. 216 del 04 giugno 2002 e n. 23 del 30 giugno 2004, e della **Toscana, se. 13**, con la sentenza n. 5 del 19 aprile 2004), si può **concludere** che, in tema di processo tributario, oggi: **1) nessuna norma prevede l'inammissibilità di un ricorso cumulativo; 2)** possibilità di un ricorso cumulativo, **riconosciuta nel processo civile** da una norma dettata nella parte generale del codice, e basata principalmente sull'esigenza dell'economia processuale, può benissimo essere estesa alla **materia tributaria, anche perché in essa non si pone il problema della competenza per valore.**

In sede di riforma, ho cristallizzato i suddetti concetti **nell'art. 20, comma 3**.

Un ricorso cumulativo deve, pertanto, sempre ritenersi consentito allorquando siano chiaramente individuati gli atti soggetti a gravame e sia inequivoca la volontà di ricorrere avverso ognuno di essi.

Processo tributario e principio di non contestazione

Una recente sentenza della **Corte di Cassazione , Sez. trib. (n. 1540 del 24 gennaio 2007)** fornisce lo spunto per risolvere definitivamente il problema, se nel processo tributario sia applicabile o meno il **"c.d. principio di non contestazione"** . Il suddetto principio può essere sinteticamente riassunto nel modo seguente: un fatto non contestato dalla parte avversa non è bisognevole di prova e, dunque, il giudice **deve** considerarlo, a tutti gli effetti, vero, decidendo di conseguenza.

"In altri termini, i fatti non contestati, quale che sia la parte che li ha dedotti, per definizione, non appartengono alla lite, se non come fatti pacifici"(Cass., sentenza n. 10867/2005).

Dunque, sarebbero oggetto di prova soltanto i fatti controversi, oggetto di specifica e documentata contestazione ad opera

della controparte, mentre non sarebbero tali i c.d. fatti pacifici o incontroversi.

Secondo una corretta dottrina (*Colli Vignarelli*, in *Bollettino tributario di informazione*, n. 12/2007, pag. 1013 e ss.), tale principio sarebbe, oggi, già operativo nel processo tributario, in base al collegato principio dispositivo ed all'esigenza di economia processuale, che rende inutile il dispiego di attività processuali, come l'assunzione di prove, laddove non strettamente necessarie, perché i fatti non sono stati specificamente contestati.

Oltretutto, la stessa Corte di Cassazione, con la citata sentenza n. 1540/2007, ha correttamente precisato che "l'onere di tempestiva contestazione è strumento neutro, direttamente connesso alla dinamica processuale, **perciò di portata generale** e prescindente dalle caratteristiche del processo in cui viene applicato".

Appunto per questo, anche per evitare possibili dubbi futuri, **è opportuno codificare il suddetto principio (artt. 18, comma 2, e 23 comma 3).**

L'affermazione del "principio di non contestazione" deriva peraltro da una lunga elaborazione dottrinaria, poi recepita dalla giurisprudenza di legittimità; dapprima nel rito del lavoro (per tutte, vedi Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 761 del 2002) e successivamente estesa al rito civile riformato (Cassazione, sentenze n. 394 del 2006 e n. 19160 del 2004).

Contumacia dell'ufficio resistente

In merito alla questione di illegittimità costituzionale dell'art. 23, relativamente al fatto che tale norma non disponga la sanzione dell'inammissibilità della costituzione dell'ufficio resistente, che può costituirsi anche oltre il termine **ordinatorio di** sessanta giorni dalla notificazione del ricorso, la **Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 144 del 07 aprile 2006, ha dichiarato la questione stessa manifestamente infondata.**

La questione è manifestamente infondata, sotto il profilo della violazione dell'art. 3 della Costituzione, essendo la diversa disciplina delle conseguenze derivanti dalla tardiva costituzione evidente riflesso della ben diversa posizione processuale che, specie in un processo di tipo impugnatorio, come quello tributario, la legge coerentemente attribuisce al ricorrente ed al resistente.

Inoltre, sempre secondo la citata ordinanza, *"anche quanto alla violazione dei principi del giusto processo, la questione è manifestamente infondata, potendo la tardiva costituzione del convenuto dar luogo, se così prevede la legge e nei limiti in cui lo prevede, a decadenze sia di tipo assertivo che probatorio, ma mai ad una irreversibile dichiarazione di contumacia, del tutto sconosciuta all'ordinamento"*.

Inoltre, la **Corte di Cassazione, Sezione trib., con la sentenza n. 18962 del 28 settembre 2005,** ha precisato che nel processo tributario attuale *"la costituzione in giudizio della parte resistente deve avvenire entro sessanta giorni della notifica del ricorso, altrimenti la parte decade dalla facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito, che non siano rilevabili d'ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi in causa (art. 23 D. Lgs. n. 546/1992)"*. Peraltro, come questa Corte ha già avuto modo di affermare (Cass. 7329/2003), qualora tali difese non siano concretamente esercitate, nessun'altra conseguenza sfavorevole può derivarne al resistente. Sicchè, deve escludersi qualsiasi sanzione di inammissibilità, anche perché non prevista dall'art. 23 cit., a differenza di quanto previsto, per la costituzione del ricorrente, dall'art. 22 della medesima fonte normativa, per il solo fatto della tardiva costituzione della parte resistente, cui deve riconoscersi il diritto, garantito dall'art. 24 della Costituzione, sia di difendersi, negando i fatti costitutivi della pretesa attrice o contestando l'applicabilità delle norme di diritto invocate dal ricorrente (attività queste che il giudice svolge ex officio, dovendo comunque verificare la fondatezza in fatto e in diritto della domanda), sia di produrre documenti, ai sensi degli artt. 24 e 32 D.Lgs. n. 546/92, facoltà esercitatile anche in appello ex art. 58, comma 2, del decreto citato.

Secondo me, invece, nonostante le autorevoli pronunce di cui sopra, in sede di riforma, bisogna attuare **concretamente** il disposto dell'art. 111 della Costituzione e mettere **tutte** le parti processuali in condizioni di **perfetta parità davanti ad un giudice terzo ed imparziale.**

Di conseguenza, se un termine è perentorio per il contribuente lo deve necessariamente essere anche per l'ufficio, che non può certo invocare una presunta superiorità pubblica.

Appunto per questo, nella fase di costituzione delle parti, ritengo opportuno, per tutte, considerare **perentorio** il relativo termine, con la conseguenza della relativa dichiarazione di **contumacia** dell'ufficio convenuto (art. 23, comma 1).

La fase istruttoria

La fase istruttoria, secondo la prevalente dottrina, è quella più **importante e delicata dell'intero processo tributario** sia perché le parti costituite devono offrire ai giudici le prove delle loro istanze, richieste ed eccezioni, sia perché i giudici devono valutarle serenamente, e solo in casi eccezionali integrarle, per poter giungere ad una **"verità processuale" il più possibile corretta e vicina alla "verità storica".**

Appunto per questo, durante questa fase, **le parti non devono mai subire limitazioni di sorta nella produzione delle prove** ed i giudici non devono mortificare questa fase, come spesso accade oggi, nel risolverla in un'unica udienza pur di giungere, a tutti i costi, ad una celere sentenza; la celerità del processo tributario, spesso tanto decantata nei discorsi ufficiali, non deve mai sacrificare l'equilibrio e la giustezza della sentenza, nel rispetto scrupoloso delle regole da parte di tutti.

La posizione di **terzietà** del giudice e la natura dispositiva del processo tributario devono consentire ai giudici di ordinare l'e-

sibizione ed il deposito dei documenti non diversamente acquisibili al processo e non certo dei documenti che avrebbero potuto essere agevolmente acquisiti e ritualmente prodotti nei termini in giudizio (in tal senso, Corte di Cassazione, Sez. trib., con le sentenze n. 952 del 26 gennaio 2002, n. 462 del 17 gennaio 2002, n. 9514 del 08 settembre 1999, n. 9715 del 14 aprile 1995).

Oltretutto, i poteri istruttori dei giudici tributari **non** devono avere la funzione di *"rimediare a deficienze probatorie delle parti"* ; in ogni caso, qualora la situazione probatoria sia tale da non potersi pronunciare una sentenza ragionevolmente motivata senza acquisire d'ufficio alcune prove, ritenute determinanti, sarebbe scorretto il rifiuto da parte del giudice tributario di utilizzare i poteri di acquisizione della prova (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 7129 del 09 maggio 2003).

Inoltre, anche in sede di riforma, secondo me, è opportuno confermare l'abrogazione del vecchio terzo comma dell'art. 7, per effetto dell'art. 3 bis, comma 5 del D.L. n. 203/2005, introdotto dalla legge di conversione n. 248/2005,in vigore dal 03 dicembre 2005.

La suddetta abrogazione ha, infatti, eliminato *"ogni possibile limitazione al principio di legalità consacrato sul piano probatorio dall'art. 2697 c.c ., che impone la dimostrazione, da parte di chi esercita lo ius impositionis, dei presupposti di fatto del credito fiscale controverso (in debenza e/o ammontare) e, da parte del soggetto passivo, dell'esistenza di evenienze estintive e/o modificative dell'obbligazione tributaria dedotta in lite"* (in tal senso, correttamente, Cassazione, Sez. trib. , sentenza n. 366 dell'11 gennaio 2006).

Le parti costituite nel processo tributario devono tutte, sia private che pubbliche, depositare i documenti nei termini perentori, di cui agli att. 24 e 32; oltretutto, la **perentorietà** dei termini già oggi è stata ripetutamente affermata dalla giurisprudenza della **Corte di Cassazione, Sez. trib**. (sentenze n. 1771 del 30 gennaio 2004, n. 14624 del 10 novembre 2000; n. 138 del 09 gennaio 2004).

Nel giudizio di appello, inoltre, la produzione di nuovi documenti è ammessa, sempre nei termini perentori di cui sopra, e non occorre che la parte costituita dimostri di non averli potuti produrre nel precedente grado di giudizio, per causa ad essa non imputabile, in forza della norma "speciale"contenuta nell'art. 58, commi 2 e 3 (Cassazione, Sez. trib, sentenze n. 20086 del 17 ottobre 2005, n. 19162 del 15 dicembre 2003, n. 9604 del 21 luglio 2000), diversamente da quanto disposto nel processo civile (art. 345, comma 2, c.p.c.).

Nel progetto di riforma, secondo me, bisogna tendere alla massima **"processualizzazione"** del processo tributario, perché solo in questo modo il cittadino contribuente, senza limitazioni di sorta, potrà compiutamente esercitare il proprio diritto di difesa, con la necessaria assistenza di un professionista processualmente competente (art. 12) e con il rispetto di tutte le regole che solo un **"vero"** processo può dare, come cercherò di dimostrare in seguito.

L'esercizio del potere discrezionale attribuito al giudice tributario per l'acquisizione **d'ufficio** dei documenti necessari per la sentenza **non può assolutamente sopperire al mancato assolvimento dell'onere della prova,** il quale grava **sull'amministrazione finanziaria, in qualità di attrice in senso sostanziale**, e perciò è legittimamente esercitatile soltanto per **sopperire all'impossibilità** di una parte di esibire documenti in possesso dell'altra parte.

Così, per esempio, nel caso di compensi non dichiarati ai fini fiscali in cui vi siano prove documentali (appunti per memorie in scritture extracontabile, brogliacci, block-notes) utilizzate a sostegno dell'avviso di accertamento, **esse devono sempre essere prodotte in giudizio dall'ufficio impositore (in tal senso, giustamente, Cassazione Sez.trib., sentenza n. 14091 del 18 giugno 2007)**.

A) INUTILIZZABILITA' DI ATTI E PROVE ILLEGITTIMAMENTE ACQUISITI

Occorre, innanzitutto, **codificare l'importante principio della inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite (art. 7, comma 2)**, in modo da sanare definitivamente sia l'attuale **contrasto giurisprudenziale,** sia, soprattutto, per ribadire il concetto che in uno Stato di diritto come il nostro **tutti devono rispettare le regole,** nessuno escluso, perché **non deve esistere ufficio od ente "legibus solutus".**

Infatti, ultimamente, con l'importante sentenza n. 9568 del 23 aprile 2007, la Corte di Cassazione, Sez. trib., ha confermato, per esempio, che l'illegittimità del provvedimento di autorizzazione del Procuratore della Repubblica, ai sensi degli artt. 33/600 e 52/633, **importa la inutilizzabilità**, a sostegno dell'accertamento tributario, delle prove riferite nel corso della perquisizione illegale atteso che: **a)** detta inutilizzabilità non abbisogna di un'espressa disposizione sanzionatoria, derivando dalla regola generale secondo cui l'assenza del presupposto di un procedimento amministrativo inficia tutti gli atti nei quali si articola;

B) il compito del giudice tributario di vagliare le prove offerte in causa è circoscritta a quelle di cui abbia preventivamente riscontrato la rituale assunzione;

C) l'acquisizione di un documento con violazione di legge non può influire a vantaggio del detentore, che sia l'autore di tale violazione, o ne sia comunque direttamente o indirettamente responsabile.

Questa corretta impostazione è orientata verso il conclusivo riconoscimento di un **ruolo** dominante e riequilibratore del giudice tributario, da intendersi, secondo me, quale arbitro autorevole ed imparziale nel dialettico confronto tra il momento dell'autorità impositiva dello Stato e quello della libertà patrimoniale del contribuente; ed al tempo stesso, però, **quale fedele e rassicurante custode dei fondamentali valori della Carta Costituzionale.**

Nella circostanza, è stato pure precisato che *"a prescindere dalla verifica dell'esistenza o meno, nell'ordinamento tributario, di un principio generale di inutilizzabilità delle prove illegittimamente acquisite, analogo a quello fissato per il* ***processo penale dall'art. 191 del vigente codice di procedura penale,*** *l'inutilizzabilità in questione discende dal valore stesso dell'inviolabilità del domicilio solennemente consacrato nell'art. 14 della Costituzione"* (in tal senso, Corte di Cassazione, Sez. trib., sentenze nn. 19689/2004; 19690 /2004; 1344/2002 e 15230/2001).

In definitiva, con la citata sentenza n. 9568/2007, la Corte di Cassazione **non condivide il diverso orientamento** espresso da Cassazione n. 8344/2001, aderendo, invece, al corretto orientamento sopra esposto, per il quale, per esempio l'inutilizzabilità degli elementi acquisiti in assenza o sulla base di illegittima preventiva autorizzazione della competente autorità discende dal valore stesso dell'inviolabilità del domicilio, consacrato nell'art. 14 della Costituzione e non giustifica mai deroghe o contorte giustificazioni (come, purtroppo, è avvenuto con altre sentenze della stessa Corte, in particolare, n. 9565 del 24 aprile 2007, n. 7900 del 30 marzo 2007; n. 15538 /2002; n. 15914 /2001; n. 5557/2000; n. 7208/2003; n. 3852 /2001; n. 1932/1999).
Per sanare una volta per tutte il suddetto contrasto giurisprudenziale, persino presso la Corte di Cassazione, nonché per mettere tutte le parti su un piano di **perfetta parità** , soprattutto per quanto riguarda il rispetto della legalità e dei principi costituzionali, in sede di urgente e moderna riforma del processo tributario, credo sia necessario codificare definitivamente il suddetto principio (art. 7, comma 2), anche per dare **dignità al processo tributario, che non deve assolutamente essere considerato un processo di serie B, rispetto a quello ordinario (civile e penale) ed amministrativo.**

Documentazione

Un altro importante principio che bisogna introdurre, in sede di riforma, è quello relativo all'acquisizione della documentazione.

A) PERIZIE DELL'AGENZIA DEL TERRITORIO (EX UTE) ED ALTRE ANALOGHE

I giudici tributari, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono disporre, anche d'ufficio ed in grado di appello, consulenza tecnica (CTU) da affidare, però, sempre a professionisti esterni all'Amministrazione finanziaria e previdenziale, per evitare palesi contrasti di interesse (artt. 7, comma 3, e 58, comma 2).
Infatti, in più occasioni, **la Corte di Cassazione - Sezione trib. (da ultimo, sentenza n. 8890 del 13 aprile 2007)** ha chiarito che ***"l'Amministrazione finanziaria si trova sullo stesso piano del contribuente,*** *con la conseguenza che le stime dell'UTE da essa prodotte costituiscono delle* ***semplici perizie di parte****, cui può riconoscersi valore di atto pubblico soltanto per quel che concerne la provenienza, ma non per quel che riguarda il contenuto"* .
Infatti, il giudice tributario, se vuole elevare a fondamento della propria decisione una stima UTE, deve, **necessariamente e compiutamente,** spiegare le ragioni per le quali la ritenga corretta e convincente (Cassazione, sentenza n. 7935/2002).
In definitiva, con la riforma proposta, i giudici tributari non dovranno mai nominare CTU un dipendente dell'Amministrazione finanziaria o previdenziale per evitare un palese ed ingiustificato conflitto di interessi a danno del cittadino - contribuente.

B) RICHIESTA DI DOCUMENTAZIONE

La Corte Costituzionale, con la sentenza n. 109/2007, ha dichiarato **non** fondata la questione di legittimità costituzionale **dell'art. 7, comma 1, in riferimento agli artt. 3 e 24 della Costituzione.**
In sostanza, l'immediato significato della statuizione della Corte, pienamente condivisibile, è quello di **escludere** in capo al giudice tributario ogni **"supplenza"** nell'esercizio dei poteri istruttori delle parti, ed in specie della parte pubblica, attraverso un incondizionato potere di iniziativa officiosa.
Oltretutto, anche la **Corte di Cassazione, con l'importante sentenza n. 14091 del 18 giugno 2007,** ha stabilito che l'esercizio del potere discrezionale attribuito alle Commissioni tributarie dal D. Lgs. n. 546/1992 per l'acquisizione d'ufficio dei documenti necessari per la decisione, **non** può sopperire al mancato assolvimento dell'onere della prova, il quale grava sempre **sull'Amministrazione in qualità di attrice in senso sostanziale e** perciò è legittimamente esercitatile **soltanto** per sopperire all'impossibilità di una parte di esibire documenti in possesso dell'altra parte.
Oggi, con l'abrogazione del terzo comma dell'art. 7, si potrebbero creare problemi di coordinamento con il primo comma, che invece non è stato abrogato.
Scrive magistralmente il Prof. Cesare Glendi che, oggi, è **labile** *"il collegamento tra la* ***terzietà*** *del giudice nella prova e la natura asseritamene dispositiva dell'istruttoria del processo tributario, per di più circoscritta ai soli documenti, e sulla base di un tutt'altro scontato richiamo all'art. 210 del c.p.c.*
L'intervento "sostitutivo" della Consulta, a questo punto, meriterebbe di essere quanto prima sostituito da un nuovo regime complessivo disciplinare, legislativamente determinato ed effettivamente rispondente alle peculiari esigenze del processo tributario"(articolo pubblicato in *Il Sole 24 ore* del 30 marzo 2007, pag. 33).
Il Prof. Glendi ha perfettamente ragione; l'importante è che si abbia il coraggio e la decisione di intervenire subito per l'auspicata riforma.

C) ABROGAZIONE DELL'ART. 32, COMMA 4, DEL D.P.R. N. 600 DEL 29 SETTEMBRE 1973

L'art. 32 cit., oggi, **impedisce** alla parte di esibire in giudizio documenti che, volontariamente, non sono stati esibiti o consegnati durante le indagini fiscali.
Intervenuta sul punto, **la Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 181 del 07 giugno 2007** (pubblicata nella G.U. del 13 giugno 2007), ha preferito liberarsi della questione **senza affrontarla *"funditus",*** eccependo formalmente, il mancato riferimento dell'ordinanza di rimessione ai corretti parametri costituzionali **e dichiarandola** manifestamente infondata.

In sostanza, secondo i giudici costituzionali *"tale prospettazione della questione è frutto di una evidente confusione fra il profilo sostanziale e quello processuale della tutela del contribuente, perché mentre il principio della capacità contributiva (art. 53) ha natura* ***sostanziale,*** *in quanto attiene al presupposto del tributo, le preclusioni relative all'allegazione in giudizio di documenti o dati hanno invece natura* ***processuale****, in quanto attengono alla tutela giurisdizionale dei diritti (art. 24 Cost.)"*.

La suddetta ordinanza, **secondo me non condivisibile, è stata giustamente criticata dal Prof. Enrico De Mita** con un interessante articolo pubblicato in *Il Sole 24 ore* del 24 giugno 2007.

In ogni caso, **per evitare ulteriori polemiche** e per consentire alla parte di potersi difendere efficacemente, senza preclusioni dettate da comportamenti tenuti nella fase precontenziosa, è opportuno, secondo me, **abrogare definitivamente la citata disposizione (art. 7, comma 6).**

In tal modo, non sarebbero violati gli **artt. 3 e 24 della Costituzione** (per un precedente, in tal senso, si rinvia alla sentenza n. 64/41/06 della Commissione tributaria regionale della Lombardia, citata dal Prof. E. De Mita nell'articolo sopra indicato).

Il processo tributario deve avvicinarsi al principio di libertà di prova e deve rinnegare, invece, l'attuale sistema della prova legale, cioè di un valore probatorio predeterminato o escluso già a livello legislativo, per consentire al contribuente ed al suo difensore la possibilità di lottare ad *"armi pari"* con il Fisco.

D) AMMISSIBILITA' DEL GIURAMENTO E DELLA TESTIMONIANZA

Attualmente, nel processo tributario, non sono ammessi il giuramento e la prova testimoniale.

Nonostante varie perplessità, **la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 18 del 21 gennaio 2000,** ha ritenuto legittimo tale sistema, perché nel processo tributario sono sufficienti mezzi e trattazione **scritti,** salvo la possibilità di introdurre semplici **atti notori.**

Su tale linea interpretativa si è, poi, costantemente inserita **la Corte di Cassazione, Sez. trib.,** che nell'ultima **sentenza n. 11221 del 16 maggio 2007,** ha testualmente confermato e stabilito che "nel processo tributario come è ammessa la possibilità che le dichiarazioni rese da terzi agli organi dell'Amministrazione finanziaria trovino ingresso, a carico del contribuente, fermo il divieto di ammissione della "prova testimoniale", posto dall'art. 7 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, con il valore probatorio *" proprio gli elementi indicatori, i quali, mentre possono concorrere a formare il convincimento del giudice, non sono idonei a costituire, da soli, il fondamento della decisione (Corte Costituzionale, sent. n. 18 del 2000), va* ***del pari riconosciuto necessariamente anche al contribuente lo stesso potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi,*** *in che sede extraprocessuale, beninteso con il medesimo valore probatorio, dando così concreta attuazione ai principi del giusto processo come riformulati nel nuovo testo dell'art. 111 della Costituzione, per garantire il principio della* ***parità delle armi processuali,*** *nonché l'effettività del diritto alla difesa (nella specie, mentre si è riconosciuto che correttamente la Commissione tributaria aveva preso in considerazione l'atto notorio, contenente le dichiarazioni rese dal genitore del contribuente, si è ritenuto, invece, errato aver assegnato a tali dichiarazioni il valore di* ***prova vera e propria,*** *basando la decisione solo su di esse, Cassazione, sentenza n. 4269 del 25 marzo 2002)"*.

Oggi, invece, secondo me, in occasione di una più generale e meditata riforma in sede legislativa, è necessario consentire, anche nel processo tributario (art. 7, comma 5), sia il **giuramento** (decisorio, estimatorio e suppletorio), ai sensi degli artt. 233 e 243 c.p.c., sia la **prova per testimoni,** ai sensi degli artt. 244- 257 c.p.c., **da ammettere sempre dal collegio giudicante** (vedi progetto di legge FRATTINI n. 4095 dell'01 agosto 1997).

Quanto sopra, proprio alla luce di una **recente sentenza della Corte europea dei Diritti dell'Uomo (la n. 73053/2001 del 23 novembre 2006,** causa Jussila e/Finlandia, in *GT Rivista di giurisprudenza tributaria* n. 5/2007,pag. 388 e ss., con l'interessante e condivisibile commento di *Alberto Marcheselli*).

In sostanza, secondo **la CEDU**, *"i principi sanciti dall'art. 6, par. 1, della Convenzione europea dei Diritti dell'Uomo (secondo cui ogni persona ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente, pubblicamente ed entro un termine ragionevole da un tribunale* ***indipendente ed imparziale****, costituito per legge, il quale deciderà sia delle controversie sui suoi diritti e doveri di carattere civile, sia sulla fondatezza di ogni accusa penale che le venga rivolta) non sono applicabili al processo tributario,* ***a meno che non sia oggetto del contenzioso anche la sanzione amministrativa tributaria. In questo caso deve essere ammesso il contraddittorio orale anche in tale tipo di procedimento".***

Secondo la **CEDU,** se nel processo tributario è la *"normalità"*decidere in base a mezzi e trattazione **scritti** ***"****non può escludersi che le particolarità del caso concreto rendano necessario il ricorso a mezzi* ***orali. L'esclusione,*** *in via assoluta, di tali mezzi può determinare, in quei casi, l'impossibilità di accertamento effettivo della realtà,* ***impedire*** *il raggiungimento dello scopo del processo e* ***determinare*** *la lesione del diritto di piena difesa della parte interessata"*.

Scrive, correttamente, a proposito A. Marcheselli (sopra citato) *"se tuttavia si trasportano tali considerazioni nel diritto italiano, si riproduce un potenziale cortocircuito. Il diritto processuale tributario italiano prevede, in effetti, secondo uno schema simile a quello tracciato dalla* ***CEDU****, la "eventualità" di una trattazione orale. Anzi, tale trattazione è doverosa, se richiesta da almeno una delle parti. Il sistema si presta ad essere interpretato però nel senso che, anche in caso di discussione orale, tuttavia, non sono consentiti né quando sono in gioco tributi, né quando sono in gioco sanzioni amministrative, mezzi di difesa orali. In questa linea, non sarebbe lasciato alcuno spazio di valutazione discrezionale al giudice tributario, in ordine alla rilevanza della prova.*

L'ordinamento tributario italiano, insomma, così come interpretato, sembra al di sotto dello standard fissato dalla sentenza in commento e, se la giurisprudenza della Corte si allineerà a questo precedente, la condanna di Strasburgo potrebbe allora essere difficilmente evitabile".

Non c'è da aggiungere nulla a quanto correttamente scritto dall'autore succitato.
Diversamente, non sono assolutamente d'accordo con il Prof. *C. Glendi* che, seppur auspicando una più favorevole e meditata riforma in sede legislativa del processo tributario, ha, invece**, criticato** la suddetta interpretazione ("Postilla" di *C.Glendi*, in GT Rivista di giurisprudenza tributaria n. 5/2007, pag. 393 - 394).
Credo sia importante chiarire, una volta per tutte, che le c.d. fondamentali esigenze di celerità e di essenzialità nel processo tributario **non** devono assolutamente ledere o comprimere il diritto alla difesa delle parti, perché, oggi , i semplici atti notori non hanno, come abbiamo visto, quella stessa efficacia e determinabilità delle prove per testi e per giuramento, salvo i limiti penali della falsa testimonianza (Cassazione, sentenze nn. 3674 del 06 giugno 1981 e 622 del 22 gennaio 1994).
Oggi, infatti, assistiamo all'assurdo che, per esempio, la Guardia di Finanza raccoglie "vere" testimonianze di terzi e le consacra in processi verbali di constatazione che, in quanto prove "documentali", vengono ammesse dai giudici tributari, mentre il contribuente, in sede contenziosa, per poter smontare quanto sopra, è autorizzato a presentare **"semplici atti notori"**, di limitato, ed alcune volte inconsistente, valore probatorio, come abbiamo scritto precedentemente(vedi anche Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 21233 del 29 settembre 2006).
Invece, in questo momento storico in cui gli organi impositori possono utilizzare **invasivi mezzi istruttori,** soprattutto in sede di controlli bancari e finanziari, è necessario ed urgente consentire alla parte la possibilità di **potersi difendere in modo serio, efficace e documentato,** mettendola sullo stesso piano degli uffici, ai sensi dei più volte citati artt. 24 e 111 della Costituzione.
A titolo esemplificativo, non certo esaustivo, ricordo che la prova per testi o per giuramento può essere necessaria, se non indispensabile, nei seguenti casi:

1 **in tema di applicazione delle sanzioni amministrative,** soprattutto per determinare e valutare il grado di imputabilità o di colpevolezza (D. Lgs. n. 472/97), come peraltro auspicato dalla succitata sentenza n. 73053/2001 della **CEDU;** infatti, in tema di violazione delle norme tributarie, il D. Lgs. n. 472/1997 ha trasformato in sanzioni pecuniarie le soprattasse previste dalla normativa previdente. Tale trasformazione richiede il dolo, o quantomeno, la colpa dell'agente. Il giudice tributario, qualora ritenga incolpevole il mancato versamento dell'imposta, deve indicare nelle sue motivazioni l'insussistenza dei presupposti per l'applicazione della sanzione (Cassazione, Sez. trib. sentenza n. 1328 del 22 gennaio 2007);

2 **in tema di redditometro** (art. 38, comma 4, D.P.R. n. 600/1973) per dimostrare la **non** disponibilità di determinati beni oppure (Cassazione, sentenze n. 2656/2007, n. 12294/2007 e n. 19403/2005), tenuto conto della recente circolare n. 49/E del 09 agosto 2007 dell'Agenzia delle Entrate**,** con la possibilità di estendere le indagini anche alla c.d. "famiglia fiscale", dimostrare che anche eventuali unioni di fatto o altri gradi di parentela potrebbero neutralizzare le presunzioni del redditometro (si rinvia agli articoli sul tema, pubblicati in *Il Sole 24 ore* del 19 agosto 2007 ed *Italia Oggi* del 18 agosto 2007, pag. 29, rispettivamente ad opera di ***Angelo Busani, Antonio Criscione*** ed ***Andrea Borgi***); o per dimostrare di aver ricevuto la provvista di denaro da altri, come precisato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 49/E del 2007;

3 **in tema di studi di settore,** per dimostrare gli effetti deleteri della concorrenza e/o delle crisi di settore (Cassazione, sentenza n. 17229 del 28 luglio 2006);

4 **in tema di residenze fiscali estere fittizie** (con l'eclatante esempio estivo della vicenda dello sportivo **Valentino Rossi**), per dimostrare qual è effettivamente il centro principale dei propri affari ed interessi ovvero la dimora abituale (art. 43 c.c. e art. 2 D.P.R. n. 917/86); ciò, soprattutto, alla luce delle sentenze della **Corte di Cassazione** n. 2936 del 05 maggio 1980, n. 3586 del 26 ottobre 1968 e n. 435 del 12 febbraio 1973, in base alle quali viene chiarito che la locuzione affari ed interessi *"deve intendersi in senso **ampio** comprensivo non solo di rapporti di natura patrimoniale ed economica ma anche **morali, sociali e familiari**"* (articoli di *Francesco Serao*, in *Italia Oggi* del 18 agosto 2007, pag. 32);

5 **in tema di crediti di imposta investimenti,** la non applicazione della norma antielusiva quando la **ritardata** entrata in funzione dei beni agevolati non è attribuibile alle decisioni del contribuente ma ad altre circostanze a quest'ultimo non imputabili (circolari dell'Agenzia delle Entrate n. 62/E del 2004 e n. 53/E del 2005; risoluzione n. 101/E del 30 luglio 2004), soprattutto alla luce dell'art. 10 dello Statuto dei Diritti del Contribuente;

6 **infine, riconoscimento dei costi in caso di omessa od irregolare tenuta delle scritture contabili;** infatti, la Corte di Cassazione, Sez. trib., con la sentenza n. 10964 del 14 maggio 2007, ha precisato che, anche in presenza di irregolari registrazioni, il contribuente ha l'onere di provare i costi sopportati, seppure con mezzi diversi dalle scritture contabili, purchè costituenti elementi certi e precisi.

E gli esempi potrebbero continuare a lungo, senza possibilità di compiutezza.
Per concludere, ritengo opportuno consentire, anche nel processo tributario, i suddetti mezzi di prova per non pregiudicare seriamente il diritto di difesa del cittadino - contribuente (e del suo difensore, il quale, logicamente, deve essere preparato e competente in materia processuale).
Infatti, è importante che il Legislatore valorizzi le **specifiche professionalità**, senza per questo creare inutili e dannose polemiche tra gli operatori.

In campo fiscale,per esempio, esistono già delle **posizioni esclusive,** come per l'apposizione del c.d. **"visto pesante"** (D. Lgs. n. 241/97), che può essere rilasciato ad imprese in contabilità ordinaria (per obbligo o per opzione) **soltanto da dottori commercialisti, ragionieri e consulenti del lavoro che esercitano la professione da almeno cinque anni, iscritti nell'elenco dei revisori contabili.**
In questo caso, l'esclusione degli avvocati (persino dei tributaristi) è giustificata dalla professionalità contabile delle altre categorie e, di conseguenza, lo stesso criterio deve essere seguito nel processo tributario, anche per evitare possibili eccezioni di incostituzionalità.

Sentenze dei giudici tributari

Anche la relazione e motivazione delle sentenze dei giudici tributari deve trovare ingresso nella generale riforma del processo tributario. Infatti, per riprendere un passo dell'interessante articolo dell'*Avv. Valdo Azzoni* (in *Bollettino tributario d'informazioni* n. 12/2007, pagg. 1018/1021), che a sua volta commenta una lezione sul tema tenuta dal *Dott. Raffaele Ceniccola*, componente del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, la congrua **motivazione** della sentenza **deve** rispondere ad una **"triplicità"**di urgenze se è vero che essa:

1 **racchiude** l'essenza più profonda del sentire del giudice, che all'esterno va avvertita come frutto meditato di un confronto onesto e non certo come diktat arbitrario (**motivazione come *prius*);**

2 **si traduce** in un riscontro della decisione, ossia della risposta istituzionale ad una domanda di giustizia non circoscritta alle parti in lite verso le quali peraltro unicamente fa stato, ma estesa al più largo pubblico di tutti i potenziali interessati sotto forma di insegnamento e di modello **(il cosiddetto precedente) da confutare o, al contrario, da sostenere, arricchire o propalare;**

3 **fornisce** materia prima all'eventuale, successivo scrutinio avviato con l'impugnazione (tanto meno incoraggiata, quest'ultima, quanto più il primo esito si afferma solido e blindato), per cui deve assolvere al compito di analitico chiarimento dei concetti espressi sinteticamente nella formula del dispositivo (**motivazione come *posterius***).

Infine, per dare la possibilità alle difese di potersi esprimere senza strozzature, ho previsto il limite massimo di venti fascicoli da portare in udienza, comprese le sospensive (come opportunamente deliberato, per esempio, dal Presidente della Commissione tributaria provinciale di Lecce, con provvedimento n. 144 del 18 maggio 2001).

A) MOTIVAZIONE DELLA SENTENZA

Sulla necessità di una **congrua motivazione** delle sentenze dei giudici tributari si è più volte pronunciata **la Corte di Cassazione, che ha cristallizzato i seguenti principi:**

- **la mancata** esposizione dello svolgimento del processo e dei fatti rilevanti della causa e l'estrema concisione della motivazione in diritto determinano la nullità della sentenza allorquando rendono impossibile l'individuazione del *thema decidendum* e delle ragioni che stanno a fondamento del dispositivo (**sentenza n. 1944 del 12 febbraio 2001);**
- la sentenza tributaria con una motivazione **"apparente" è da ritenersi affetta da nullità (sentenza n. 741 del 28 marzo 2001);**
- **non** adempie il dovere di motivazione il giudice del gravame che si richiami ***"per relationem"*** alla sentenza impugnata, di cui condivida le argomentazioni, senza dare conto di aver valutato criticamente sia il provvedimento censurato sia le censure proposte **(sentenza n. 3547 del 12 marzo 2002).**

Sulla particolare problematica della motivazione ***"per relationem"***, però, c'è da rilevare che, ultimamente, **la Corte di Cassazione, Sez. trib., con l'ordinanza n. 10327 del 07 maggio 2007,** ha rimesso gli atti al Primo Presidente, perché valuti l'opportunità di assegnare la questione alle Sezioni Unite **per comporre un evidente contrasto giurisprudenziale.**

Infatti, **in alcuni casi,** la Corte Suprema ha ritenuto che *"quando il medesimo organo giudicante si trovi a pronunciare contestualmente più decisioni in cui siano affrontate questioni legate fra loro con un vincolo di consequenzialità necessaria, **è consentito che** la motivazione di una decisione consista in un **rinvio** alle argomentazioni svolte nell'altra; in tal caso, non si ha tanto la motivazione di una sentenza per relationem, cioè mediante rinvio ad argomenti contenuti in altra sentenza, ma piuttosto la constatazione che la decisione di una delle controversie, in un certo senso, comporta necessariamente l'identica conclusione per l'altra"* (si rinvia a Cassazione, sentenze n. 10410 del 1998; n. 1634 del 2003 e, con qualche distinguo, n. 20095 del 2005).

Invece, in altre decisioni sulla stessa problematica la Corte di Cassazione ha affermato che "nell'ipotesi " in cui il giudizio relativo al reddito di partecipazione di un socio sia stato separatamente instaurato e trattato rispetto al giudizio attinente all'accertamento del reddito della società, l'indipendenza dei due processi rende necessario che la sentenza pronunciata nel giudizio concernente il reddito del socio, pur se legata da un nesso di consequenzialità a quella inerente al ricorso proposto dalla società, **contenga tutti gli elementi essenziali** in ordine allo svolgimento del processo ed ai motivi, in fatto ed in diritto, della decisione **senza** che il giudice possa limitarsi ad un mero rinvio alla motivazione della sentenza relativa alla società (si rinvia a Cassazione, sentenze n. 11677 del 2002 e n. 19696 del 2006).

A questo punto, in sede di riforma, in attesa che le Sezioni Unite si pronuncino e per dare **certezze alle parti,** è opportuno, secondo me, **precisare** che la sentenza deve sempre contenere, a pena di nullità *"la succinta esposizione dei motivi in diritto ed in fatto, senza che il giudice possa limitarsi ad un mero rinvio alla motivazione di altra sentenza, anche se connessa"* **(art. 36, comma 5, n. 4).**

B) SENTENZE PARZIALI

In sede di riforma, secondo me, è necessario consentire ai giudici tributari anche l'emissione di **sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande**, con possibilità, di conseguenza, di appello parziale (articoli 35, comma 4, e 52), per affrontare, soprattutto, una celere definizione, seppur parziale, di una controversia, almeno sui punti in cui o le parti sono d'accordo o gli stessi giudici rilevano la possibilità di un immediato giudizio, senza ulteriore istruttoria.

Infatti, può accadere, per esempio, che in sede di ricorso avverso un avviso di accertamento, mentre sulla determinazione dei ricavi con una media aritmetica ponderata, è necessario disporre consulenza tecnica d'ufficio (specie se anche le parti costituite hanno depositato corpose perizie di parte), di converso, sul recupero di determinati **costi,** perché non **documentati,** la parte deposita la relativa documentazione e, di conseguenza, i giudici possono decidere subito, accogliendo parzialmente il ricorso ed impedendo all'ufficio gravose iscrizioni a ruolo, soprattutto se in precedenza non sia stata concessa la sospensiva (di cui si dirà oltre).

In tale ipotesi, non capisco perché non si possa decidere subito, anche parzialmente, per evitare ulteriori, gravosi danni economici al ricorrente.

C) SENTENZE PRONUNCIATE IN BASE AD EQUITA'

Attualmente, i giudici tributari non possono decidere in base ad equità, come stabilito dalla Corte di Cassazione, Sez. trib., con le sentenze n. 20602 del 24 ottobre 2005 e n. 613 del 13 gennaio 2006.

Una volta consentita, però, in sede di riforma, la possibilità di impugnare il diniego, espresso o tacito, dell'istanza di **autotutela** (come commentato in precedenza, per gli artt. 19, comma 5, 35, comma 5, e 50, comma 2), secondo me, è opportuno ammettere anche il giudizio di **equità,** con limiti per l'impugnazione, soprattutto per dare la possibilità ai giudici tributari di concretizzare il presupposto impositivo dell'art. 53 della Costituzione (tassazione in base all'effettiva capacità contributiva), indipendentemente da **inutili formalismi,** spesso presunti nel settore tributario e per lo più, oggi, previsti a **danno dei cittadini - contribuenti** (vedi per esempio Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 22018 del 13 ottobre 2006).

D) SPESE DEL GIUDIZIO

In sede di riforma, per la liquidazione delle spese del giudizio, si deve tenere conto, secondo me, dei seguenti principi (art. 15):

- la sentenza sul punto deve essere **congruamente e specificamente motivata,** anche alla luce delle modifiche introdotte al codice di procedura civile, a far data dal 1°marzo 2006;
- è applicabile **l'art. 96 c.p.c.** sulla responsabilità aggravata per **lite temeraria;** il carattere temerario della lite, che costituisce il presupposto della condanna al risarcimento dei danni, va ravvisato nella coscienza dell'infondatezza della domanda e delle tesi sostenute, ovvero nel difetto della normale diligenza per l'acquisizione di detta consapevolezza, non già nella mera opinabilità del diritto fatto valere (in tal senso, correttamente, Cassazione, sentenze nn. 18824 del 30 agosto 2006, n. 7101/1994, n. 9579/2000, n. 9060/2003);
- le spese del giudizio liquidate con le sentenze devono essere immediatamente esecutive, salvo le sospensive di cui si dirà oltre. Infatti, se l'ufficio può iscrivere a titolo provvisorio in corso di causa non si vede perché la stessa sentenza non debba essere immediatamente esecutiva anche per le spese del giudizio, soprattutto per evitare le liti temerarie di cui sopra;
- nella liquidazione delle spese a favore dell'ufficio od ente (art. 15, comma 3), la tariffa, seppur ridotta del trenta per cento, deve comprendere, oltre agli onorari, anche i diritti di procuratore, intesi come il compenso analitico per l'attività eminentemente formale che il professionista è legittimato a svolgere nel processo, nonché un rimborso forfetario delle spese generali, in ragione del 10% sull'importo degli onorari e dei diritti (in tal senso, ultimamente, Corte di Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 8622 del 06 aprile 2007);
- è applicabile l'istituto della **c.d. "soccombenza virtuale"** (art. 46, comma 3), soprattutto dopo l'intervento della **Corte Costituzionale, con la nota sentenza ed importante sentenza n. 274 del 12 luglio 2005,** più volte citata dalla Corte di Cassazione (da ultimo, sentenza n. 21380 del 04 ottobre 2006);
- infine, sul punto, è opportuno ribadire il concetto che i giudici tributari dovrebbero utilizzare la compensazione delle spese solo in casi eccezionali, **perché la regola dovrebbe essere quella di condannare sempre la parte soccombente**, anche per evitare contenziosi inutili e temerari, portati avanti con l'unico scopo di scoraggiare la controparte.

E) PRINCIPIO DELL'IMMUTABILITA' DEL GIUDICE NEL PROCESSO TRIBUTARIO

Il principio dell'immutabilità del giudice ha ingresso anche nel processo tributario (art. 35, comma 3), come peraltro più volte confermato, dalla Corte di Cassazione, Sez. trib. (sentenze nn. 11269 del 27 agosto 2001 e 15374 del 05 dicembre 2001).

Infatti, la sentenza di un giudice collegiale è **nulla** quando dal verbale d'udienza risulta la **non** coincidenza dei giudici che hanno partecipato alla discussione con quelli che hanno preso parte alla deliberazione (cfr., anche, precedentemente, Cassazione civile, sentenze nn. 1426/82, 3365/1991, 11853/1991, 3268 e 6494 del 1995), **salvo,** logicamente, i casi, da documentare, di **trasferimento, dimissioni, malattia o morte.**

Ovviamente, la prova della irregolare composizione del collegio giudicante compete **sempre** alla parte che deduce tale circostanza (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 5120 del 09 marzo 2005).

F) EFFICACIA DEL GIUDICATO ESTERNO

In sede di riforma, il principio dell'effetto vincolante del giudicato esterno, (art. 36, comma 3) riprende quanto stabilito dalla **Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con l'importante sentenza n. 13916 del 04 maggio 2006.**

In sostanza, la Corte, con la suddetta sentenza, ha sanato un contrasto giurisprudenziale, partendo dal presupposto che il processo tributario non è un "giudizio sull'atto" (da annullare) ma ha, invece, **ad oggetto la tutela di un diritto soggettivo del contribuente;** un giudizio, quindi, che inevitabilmente si estende al **merito** e, di conseguenza, anche all'accertamento del sottostante **rapporto tributario (c.d. "impugnazione – merito").**

Appunto per questo, il giudice tributario **è vincolato al giudicato esterno** quando le statuizioni della sentenza passata in giudicato siano relative a qualificazioni giuridiche o ad altri eventuali elementi preliminari rispetto ai quali possa dirsi sussistere un interesse protetto avente il **carattere della durevolezza nel tempo,** anche se riguardano tributi ed anni diversi.

In sede di riforma, secondo me, è opportuno **codificare il suddetto principio (art. 36, comma 3)** non solo per dare riferimenti precisi ai giudici ma, soprattutto, per evitare ripensamenti giurisprudenziali sul tema (come ribadito **con la sentenza n. 14012 del 07 maggio 2007 della stessa Corte di Cassazione ; *contra*, Cassazione Sez. trib., sentenza n. 11226/2007).**

Qualora, in sede di processo tributario, sia accertata con sentenza definitiva l'illegittimità dell'attività investigativa svolta dalla Guardia di Finanza, tale giudicato spiega i suoi effetti nelle controversie insorte tra le stesse parti in relazione ad accertamenti riferiti a periodi di imposta diversi, scaturiti dalla medesima indagine (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 22036 del 13 ottobre 2006).

Il giudicato esterno può essere rilevato d'ufficio ed anche per la prima volta nel giudizio di legittimità, purchè la parte che lo invoca produca copia autentica della sentenza, recante attestazione del passaggio in giudicato, anche in relazione ad altro anno di imposta (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 24067 del 10 novembre 2006).

G) RAPPORTI CON IL DIRITTO COMUNITARIO

In un interessante articolo di *Alessandro Sacrestano*, apparso in *Il Sole 24 Ore* del 20 agosto 2007 *"Norme e Tributi"*, a pag. 30, si cita **un'importante sentenza della Corte di Cassazione, Sez. trib., n. 16130 del 20 luglio 2007,** dove viene stabilito il seguente principio : *"trattandosi di verificare la **conformità del regime ordinario di tassazione** (secondo quanto sostenuto dall'Amministrazione finanziaria) **al diritto comunitario,** in forza del principio di effettività contenuto nell'art. 10 del Trattato UE, l'indagine deve essere compiuta **d'ufficio,** anche a prescindere da specifiche istanze di parte, con conseguente **inoperatività** di preclusioni processuali, quali quelle derivanti dalla caratteristica di processo ad oggetto chiuso, come il giudizio di Cassazione. Tale regola, enunciata da una costante giurisprudenza della **Corte di Giustizia della Comunità europea** a partire dalla sentenza 16 gennaio 1974 in causa 166/73, è stata recepita dalla giurisprudenza di **questa Corte nella sentenza delle Sezioni Unite n. 26948/06.***

*Pertanto, la verifica **di conformità** del diritto nazionale con quello comunitario **deve essere svolta anche d' ufficio,** e può comportare anche i nuovi accertamenti di fatto, così come si verifica nell'ipotesi di jus superveniens.*

*Pertanto, ove la questione sia posta nel giudizio di legittimità, ove la Cassazione **non** disponga del necessario materiale fattuale, la stessa deve cassare la sentenza impugnata con rinvio al giudice di merito ".*

È bene che i giudici tributari applichino il suddetto principio quando si tratta di decidere sulla conformità o meno del diritto nazionale a quello comunitario, argomento assai interessante e dibattuto specie nel diritto tributario.

Inoltre, la **Corte di Giustizia, con la sentenza del 19 giugno 1990 (in causa C – 213/89)** ha stabilito che "il diritto comunitario deve essere interpretato nel senso che la giurisdizione nazionale che, investita di una lite concernente la normativa comunitaria, ritiene che l'unico ostacolo che si oppone a che questa disponga delle misure provvisorie, è una regola di diritto nazionale, deve **scartare** l'applicazione di questa norma.

Poiché occorre assicurare **piena efficacia al diritto comunitario,** il giudice è tenuto a **disapplicare** la norma di diritto nazionale, che solo osti alla concessione di provvedimenti provvisori.

Scrive opportunamente il Prof. ***Francesco Tesauro*** che *"ciò significa che le Commissioni tributarie ricorrendone i presupposti, possono sempre **sospendere** l'atto impugnato per tutelare un diritto comunitario, e **possono farlo anche in grado di appello"*** (editoriale pubblicato in *GT Rivista di giurisprudenza tributaria* n. 6/2007, pagg. 465 – 467).

Infatti, anche in queste sede occorre ribadire il concetto che nel processo tributario, alla riconosciuta parziale fondatezza dei rilievi del contribuente **non** deve seguire la pronuncia di illegittimità e quindi, di annullamento dell'atto impugnato, **ma un giudizio di merito,** sull'ammontare delle imposte dovute dal contribuente in luogo di quelle accertate dall'ufficio, richiedendosi la pronuncia costitutiva di annullamento **solo** in casi di vizi formali dell'atto impugnato o di altri atti su cui esso si fondi (**ultimamente, Cassazione Sez. trib. , sentenza n. 17121 del 03 agosto 2007).**

H) LITISCONSORZIO NECESSARIO

Ogni volta che per effetto della norma tributaria o per l'azione esercitata dall'Agenzia delle Entrate l'atto impositivo debba essere o sia **unitario,** coinvolgendo nella **unicità** della fattispecie costitutiva dell'obbligazione una **pluralità di soggetti,** ed il ricorso proposto da uno o più degli obbligati abbia ad oggetto **non** la singola posizione debitoria del ricorrente ma la posizione **inscindibilmente comune** a tutti i debitori rispetto all'obbligazione dedotta nell'atto autoritativo impugnato, ricorre **sempre** un'ipotesi di **litisconsorzio necessario (art. 62,comma 1, lett. b).**

Qualora si verifichi una violazione della norma sul litisconsorzio necessario, l'intero processo resta **viziato,** cosicché in sede di legittimità si impone **l'annullamento anche d'ufficio,** delle sentenze emesse in primo grado ed in secondo grado ed il conseguente **rinvio** della causa al giudice di prime cure, a norma dell'art. 383, ult. Comma, c.p.c . (**in tal senso, Cassazione, Sezioni**

Unite, sentenza n. 1052 del 18 gennaio 2007). Si **supera**, in tal modo, il principio secondo il quale la solidarietà tributaria non determina il litisconsorzio necessario.

Sostituto e sostituito sono entrambi legittimati ad agire in giudizio per il rimborso delle ritenute fiscali, con la necessaria partecipazione dell'Amministrazione finanziaria (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 14911 del 28 giugno 2007).

I) STATUTO DEI DIRITTI DEL CONTRIBUENTE

Ultimamente, per segnalare il difficoltoso andamento della macchina amministrativa nel settore dei tributi è scesa in campo la stessa **Corte dei Conti** con la corretta ed impietosa **relazione** " Rapporti Fisco - contribuenti ; stato di attuazione dello Statuto del contribuente e dell' obiettivo di ottimizzazione del servizio per i contribuenti – utenti" **del 25 maggio 2007.**

In detta relazione, vengono messe in risalto la **complessità** della legislazione tributaria e **le ripetute inosservanze dello Statuto dei Diritti del contribuente** (Legge n. 212 del 27 luglio 2000).

Correttamente, scrive ***Ubaldo Perrucci,*** in *Bollettino tributario di informazione*, n. 13 del 2007, pag. 1113, "in particolare, **le deroghe** allo Statuto dei diritti del contribuente furono introdotte dal **Governo *Amato*** con il D.L. 30 settembre 2000, n. 268 (convertito, con modificazioni, dalla Legge 23 novembre 2000, n. 354) e con la stessa Legge 23 dicembre 2000, n. 388 (Finanziaria 2001); poi riproposte dal **Governo *Berlusconi***, con le Finanziarie 2003, 2004, 2005; ma ancora di recente reiterate in materia di crediti di imposta e d'acconto dal D.L. n. 223/2006 (**Decreto *Visco – Bersani*).**

Ma soprattutto i giudici contabili **censurano** il sempre più frequente ricorso a leggi fiscali **retroattive** e, in genere, l'attitudine di **mutare le regole in corso di esercizio** per giustificare esigenze di gettito, con un continuo proliferare di variazioni e di interventi".

A tal proposito, occorre rilevare che **la Corte di Cassazione, Sez. trib., con le importanti sentenze nn. 17576 del 10 dicembre 2002, 7080 del 14 aprile 2004 e 21513 del 06 ottobre 2006,** ha chiarito e precisato che il tratto comune dei principi statutari è costituito *"dalla **superiorità assiologia** dei principi espressi o desumibili dalle disposizioni dello Statuto e, quindi, dalla **loro funzione di orientamento ermeneutico, vincolante per l'interprete** : in altri termini, **il dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria che attenga ad ambiti materiali disciplinati dalla L. n. 212 del 2000 deve essere risolto dall'interprete nel senso più conforme ai principi statutari".***

Secondo me, in sede di riforma, è opportuno codificare il suddetto principio (art. 36, ultimo comma) per dare una guida precisa ai giudici tributari.

L) IL GIUDICE TRIBUTARIO NON E' VINCOLATO DA QUANTO STABILITO IN SEDE PENALE

Ai sensi dell'art. **654 c.p.p.** , che aveva portata modificativa dell'art. 12 del D. L. n. 429/1982 (convertito dalla Legge n. 516/1982) poi espressamente abrogato dall'art. 25 del D. Lgs. n. 74/2000, l'efficacia vincolante del giudicato penale **non** opera nel processo tributario (**art. 36, comma 2**), poiché in questo possono valere anche presunzioni inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna (per esempio, accertamento basato su presunzioni non qualificate, ai sensi dell'art. 39, 2 comma, D.P.R. n. 600 cit.)

A causa del mutato quadro normativo, quindi, nessuna automatica autorità di cosa giudicata può più attribuirsi nel separato giudizio tributario alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati tributari, ancorché i fatti accertati in sede penale siano gli stessi per i quali l'Amministrazione finanziaria ha promosso l'accertamento nei confronti del contribuente.

Pertanto, il giudice tributario **non** può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza definitiva in materia di reati tributari, estendendone automaticamente gli effetti con riguardo all'azione accertatrice del singolo ufficio tributario ma, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti **, deve,** in ogni caso, verificarne la rilevanza nell'ambito specifico in cui esso è destinato ad operare (**in tal senso, Cassazione, Sez. trib. , sentenza n. 14953 del 28 giugno 2006).**

Sospensione del processo

Il processo deve essere sospeso, tra l'altro, quando si verifica l'ipotesi di cui all'art. 295 c.p.c. (art. 39, comma 1, lett. a), il quale testualmente recita: *"il giudice dispone che il processo sia sospeso in ogni caso in cui egli stesso o altro giudice **deve** risolvere una controversia, dalla cui definizione **dipende** la decisone della causa".*

Oltretutto, **la Cassazione** ha più volte ritenuto applicabile, ***silentio legis***, nel processo tributario, il succitato art. 295 c.p.c. (**da ultimo, Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 12997 del 04 giugno 2007; n. 4509 del 10 aprile 2000).**

In tema di sospensione necessaria, l'art. 295 c.p.c., nel prevedere la sospensione del processo quando la decisione dipenda dalla definizione di altra causa, fa riferimento ad un rapporto di **effettiva consequenzialità** tra due emanande statuizioni e, quindi, **non** ad un mero collegamento fra esse, bensì ad una situazione in cui uno dei due giudizi, oltre ad essere in concreto pendente ed a coinvolgere le stesse parti, investa una questione di **carattere pregiudiziale, cioè un indispensabile antecedente logico – giuridico,** la soluzione del quale pregiudichi, in tutto o in parte, l'esito della causa da sospendere, dovendosi ritenere che, sotto questo profilo, la nozione di **dipendenza** equivalga a quella di alternatività ravvisabile ove il possibile esito di uno dei due giudizi sia intrinsecamente **incompatibile** con l'accertamento richiesto nell'altro (**in tal senso, Cassazione civile, sentenza n. 8819 del 28 giugno 2001).**

Inoltre, nell'ipotesi di continenza tra cause pendenti in **grado diverso, deve** farsi ricorso all'istituto della sospensione neces-

saria del processo, al fine di **evitare la contraddittorietà** di giudicati (in tal senso, costantemente, Cassazione civile, sentenze n. 4326 del 28 aprile 1998, n. 12596 del 16 ottobre 2001, n. 8833 del 18 giugno 2002).

Estinzione del giudizio di rinvio

Una urgente e necessaria riforma riguarda il caso di mancata riassunzione del processo in caso di rinvio da parte della Corte di Cassazione. Oggi, l'art. 63, comma 2, stabilisce tassativamente che: *"se la riassunzione **non** avviene entro il termine di cui al comma precedente o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio **l'intero processo si estingue**"*.

Ciò comporta **l'assurdo** che si rende definitivo l'atto impugnato, indipendentemente da ciò che è stato deciso nei precedenti gradi del giudizio .

Infatti, **l'Agenzia del Territorio, con la circolare n. 8 del 20 giugno 2007** (vedi anche articolo di ***Sergio Trovato*** in *Il Sole 24 Ore – Norme e Tributi* – del 21 giugno 2007, pag. 29), ha precisato, **sulla base del parere dell'Avvocatura dello Stato reso con nota n. 63883 del 30 maggio 2007,** che la mancata riassunzione del giudizio di rinvio rende **definitivo l'atto di accatastamento originariamente impugnato.**

"In altri termini, pur non potendosi escludere, in assoluto, che l'Agenzia possa aver l'interesse ad assumere tale iniziativa, in presenza di una utilità concreta ed attuale, comunque connessa all'accoglimento del gravame da parte del giudice di rinvio o di una pronuncia conclusiva sulla controversia, **l'eventuale interesse alla riassunzione del giudizio deve ritenersi di norma riferibile sempre in capo al contribuente – ricorrente, tenuto conto che l'estinzione del processo comporta la definitività dell'atto originariamente impugnato".**

Secondo me, invece, per evitare **l'assurdo** di cui sopra, in sede di riforma, **l'art. 64, comma 2,** deve determinare l'estinzione del processo solo n**el grado** in cui si trova e, di conseguenza, **si deve tener conto soltanto della sentenza impugnata;** solo in questo modo t**utte** le parti processuali, in base ai propri interessi, sono coinvolte nel giudizio di rinvio **e non soltanto il contribuente**, come oggi avviene.

In definitiva, tenuto conto della peculiarità delle controversie tributarie, può ritenersi applicabile il principio di cui all'**art. 338 c.p.c. ,** proprio per evitare **l'assurdo** che debba essere **sempre** il contribuente ad attivarsi per evitare la definitività dell'originario atto impugnato.

Appello – Ricorso per Cassazione

In tema di impugnative, occorre tenere conto dei seguenti principi:

A) APPELLO – DEPOSITO COPIA

L'art. 3 bis, comma 7, del D.L. N. 203 del 30 settembre 2005, convertito con modifiche nella legge n. 248 del 02 dicembre 2005, ha modificato l'art. 53, comma 2, stabilendo che *"ove il ricorso non sia stato notificato a mezzo ufficiale giudiziario, l'appellante deve a **pena di inammissibilità** depositare copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della Commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata"*.

La dottrina, fin dal primo momento, ha rilevato il fatto che la norma **non** fissa il termine entro il quale il citato deposito deve avvenire per cui sono sorte varie interpretazioni sul punto, anche da parte di Presidenti delle Commissioni tributarie.

Infatti, il Presidente della Commissione tributaria regionale della Puglia, **Dott. *Salvatore Paracampo*, con nota n. 113 del 3 maggio 2007,** ha precisato:

*"La nuova norma **non fissa un termine** entro il quale il citato deposito deve avvenire ma, tenendo conto della funzione dell'adempimento e del fatto che la ricevuta dovrebbe essere allegata al fascicolo di parte, **il deposito non potrebbe avvenire dopo la costituzione dell'appellante".***

Pertanto, in sede di riforma, per dare **certezze processuali** alle parti, **ho previsto il termine perentorio di trenta giorni dalla proposizione dell'appello (art. 53, comma 3),** a pena **di inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio.**

B) APPELLO – AUTORIZZAZIONE AGLI UFFICI

Sull'attuale necessità della preventiva autorizzazione agli uffici di presentare appello è sorto un **contrasto in seno alla Corte di Cassazione.**

Infatti, **ultimamente, la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 14912 del 28 giugno 2007, non ritiene** più necessaria la suddetta autorizzazione, tenuto conto che le Agenzie delle Entrate sono organismi **autonomi** rispetto al Ministero dell'Economia e delle Finanze; questa pronuncia, però, si pone in **contrasto** con altre sentenze che hanno affermato principi **diversi**.

Infatti, **con la sentenza n. 20516 del 22 settembre 2006** la Corte di Cassazione ha giudicato inammissibile l'appello proposto dall'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate, poiché l'autorizzazione da parte della Direzione Regionale **non** era stata rilasciata **prima** della notifica dell'atto di appello (vedi anche Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 13196/07).

A questo punto, anche in questo caso, per dare **certezze** alle parti, in sede di riforma è opportuno **non** prevedere più alcuna preventiva autorizzazione, tenuto conto della nu**ova** organizzazione autonoma dell'Agenzia delle Entrate, rispetto al Ministe-

ro dell' Economia e delle Finanze (art. 52, comma 1), **in base all'art. 8, comma 2, D.Lgs. n. 300/1999.**

C) RICORSO PER CASSAZIONE

Secondo la consolidata giurisprudenza della Corte di Cassazione **l'onere** del ricorrente per Cassazione di descrivere i fatti di causa può ritenersi adempiuto anche con la riproduzione del testo della sentenza impugnata, ma a **condizione** che questa sia a sua volta **chiaramente** illustrativa della fattispecie particolare e concreta oggetto della controversia, cosicché il rischio che il fatto di specie ultima sia stato descritto dal giudice di appello in maniera insufficiente è a totale carico del ricorrente, restando **precluso ai giudici di legittimità** l'esercizio sia di ogni potere cognitivo degli atti di causa sia di qualsivoglia potere di supplenza delle parti nell'adempimento del loro onere dichiarativo **(in tal senso, Corte di Cassazione, Sez. trib. , sentenza n. 24480 del 17 novembre 2006 e n. 9040 del 16 giugno 2003).**

Inoltre, sempre in tema di ricorso per Cassazione, la Corte ha precisato che il dottore commercialista **non** può mai comparire in procura neppure in aggiunta all'avvocato, che abbia sottoscritto il ricorso (Cassazione , Sez. trib., sentenza n. 5712 del 18 aprile 2001).

Ed ancora, si nega che il commercialista possa notificare in proprio la sentenza senza l'interposizione dell'ufficiale giudiziario, in quanto semmai si tratta di potere **riservato soltanto all'avvocato,** in base alla Legge n. 53 del 21 gennaio 1994 (**così, Cassazione, Sez. trib. , sentenza n. 6166 del 02 maggio 2001).**

Conciliazione giudiziale anche in appello

Da quanto fino ad ora schematicamente esposto, senza alcuna pretesa di compiutezza, può, intanto, senz'altro confermarsi valido il criterio normativo c.d. **"misto " del diritto processuale tributario, distinguendo tra positivi richiami, specifiche esclusioni ed adattamenti filtrati** di singole norme o gruppi di norme di procedura civile rispetto al merito di riforma del processo tributario, in questa sede delineato.

Un esempio in tal senso è dato dall'istituto della conciliazione giudiziale (art. 48), che deve tenere conto dei seguenti principi:

1 **la Corte di Cassazione, Sez. trib., con l'importante sentenza n. 9222 del 18 aprile 2007, anche alla luce degli insegnamenti della Corte Costituzionale esposti con la sentenza n. 276/2000,** ha chiarito che le semplici **udienze di rinvio non devono precludere la possibilità della conciliazione, tenuto conto del canone della ragionevole durata del processo;**

2 **la Corte di Cassazione, Sez. trib., con la sentenza n. 21325 del 03 ottobre 2006,** richiamando peraltro principi precedentemente formulati **(Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 8455 del 22 aprile 2005, n. 12314 del 06 ottobre 2001)** ha precisato che con l'istituto in questione le parti determinano convenzionalmente l'imponibile e l'imposta dovuta e, di conseguenza, il rapporto di imposta controverso assume **un assetto negoziale che si sostituisce integralmente a quello autoritativo anteriore alla procedura conciliativa.**

Pertanto, nell'ipotesi in cui nell'atto di conciliazione l'imposta sia quantificata in maniera **errata,** l'ufficio **non** può e **non** deve procedere all'emissione di un atto rettificativo, potendo invocare l'applicazione della disciplina **dell'errore di calcolo** solamente ove sussistano le condizioni previste dal codice civile (**art. 1430 c.c.).**

In particolare, secondo **la Corte di Cassazione, "**l'errore di calcolo che dà luogo alla sola rettifica del contratto ricorre allorquando in operazioni aritmetiche, posti per **fermi** i dati da computare ed il criterio matematico da seguire, si incorre in una **svista materiale,** rilevabile *prima facie* in base ai dati ed al criterio predetti ed **emendabile con la semplice ripetizione del calcolo; non** ricorre, invece, tale errore allorché la falsa conoscenza riguardi i dati aritmetici o il criterio matematico in base ai quali debba essere effettuato il **calcolo,** il quale**,** posti i dati ed il criterio seguiti, è invece **esatto (Cassazione n. 1708 del 1969)" (sentenza n. 21325 /2006 cit.).**

3 infine, nel progetto di riforma, ho previsto la possibilità di poter **conciliare** la controversia anche **in appello** (art. 48, comma 7), logicamente, **riparametrando l'abbattimento delle sanzioni nella misura del 50 per cento.**

Nella prima formulazione normativa della conciliazione era possibile, nel rispetto delle ulteriori condizioni stabilite, effettuarla anche in secondo grado e persino in Commissione Centrale.

Si può, quindi, notare come l'istituto della conciliazione abbia subito nel tempo un progressivo arretramento delle preclusioni processuali.

Non capisco perché non si debba consentire alla parte di poter **conciliare anche in appello (come, per esempio, avviene, nel campo penale),** con la possibilità, peraltro, per il Fisco di poter incamerare una maggiore somma a titolo di sanzione amministrativa.

Secondo me, per realizzare un **" giusto processo" tributario,** rispettoso dei requisiti costituzionali degli articoli **24 e 111 della Costituzione,** bisogna **abbandonare** la logica di privilegiare la celerità del giudizio, giustificata dal fatto di eliminare arresti o ritardi che inciderebbero in modo particolarmente negativo nella segmentazione del prelievo in atti impugnabili, normativamente predeterminati, e nel sistema di riscossione dei tributi (in tal senso, *C. Glendi, **contra** E. Allorio).*

Il mito della speditezza e celerità del processo **non** deve mai pregiudicare, come purtroppo oggi accade, il diritto del cittadino – contribuente di avere un **processo "equo" senza** limitazioni difensive o processuali, in modo da poter pagare le **"effettive"** imposte in base alla propria capacità contributiva (**in tal senso rinvio all'intervista che ho rilasciato al quotidiano *"Il Giornale"* del 24 agosto 2007, pag. 5).**

Infatti, il rispetto dei diritti di difesa imporrà al fisco più delicatezza nei controlli, soprattutto per quanto riguarda gli accertamenti basati sugli studi di settore e sul redditometro, anche familiare.

Sospensione dell'atto impugnato – Eventuale appello

La legge n. 413 del 30 dicembre 1991, di **delega** per la riforma del contenzioso tributario, già all'art. 30, comma 1, lett. h), **non prevedeva espressamente l'inimpugnabilità** dell'ordinanza in tema di sospensione dell'atto impositivo per cui non si riesce a capire perché il Legislatore, nell'attuale processo, non ha previsto l'eventuale appello.

In sede di riforma, è opportuno colmare questo ingiustificato vuoto legislativo, consentendo alla parte interessata, così come avviene nel giudizio amministrativo, di poter proporre appello ovvero l'ordinanza. E ciò può tornare utile sia **al contribuente,** in caso di rigetto, e sia al **Fisco**, in caso di accoglimento**,** realizzandosi in tal modo una **perfetta parità processuale,** senza la lesione del diritto di difesa**.**

Se da più parti, **giustamente,** si auspica un riconoscimento formale della **giurisdizione tributaria** in posizione paritaria rispetto a quella ordinaria ed amministrativa, **persino a livello costituzionale**, è bene si da ora, per quanto possibile, **uniformare** le procedure, anche a livello di sospensive.

Infatti, è bene ulteriormente ribadire il principio dell'art. 24 della Costituzione che contraddistingue lo **Stato di diritto,** secondo cui chi subisce qualsiasi misura afflittiva, cioè lesiva di sue posizioni soggettive, ha **sempre** il diritto di difendersi attraverso un processo equo, agevole ed efficace **tra parti messe effettivamente su un piano di perfetta parità (art. 111 della Costituzione),** senza alcuna limitazione, distinzione o, peggio, supposta superiorità di una parte rispetto all'altra.

Oltretutto, con la riforma auspicata, si rende **coerente** il sistema con quanto previsto in tema di **sanzioni amministrative**, dove, invece, oggi, è prevista la possibilità della sospensione da parte dell'organo di appello (art. 19, comma 2, D. Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997).

Allora, non si riesce a comprendere la logica di consentire la sospensione in grado di appello **solo** per le sanzioni e **non** anche per i tributi, soprattutto quando le due entità sono intimamente **connesse** a seguito della notifica di un **unico avviso di accertamento.**

Ultimamente, la Commissione tributaria regionale di Bolzano, con l'ordinanza n. 4 del 06 agosto 2007, ha confermato che in secondo grado non è possibile sospendere i pagamenti e ciò non è costituzionalmente illegittimo.

La soluzione prospettata, invece, sanerebbe questa ingiustificata ed illegittima diversità.

Infine, nel progetto di riforma, è bene ribadire il concetto che la sospensiva può essere concessa, **anche in assenza di una richiesta effettiva di pagamento** (per esempio, con cartella esattoriale), perché se le singole leggi d'imposta **obbligano** gli uffici, senza alcuna discrezionalità ad iscrivere a ruolo le imposte e gli accessori **a titolo provvisorio,** il contribuente deve poter **anticipare** tali iniziative, senza essere costretto ad attendere le richieste con il rischio di **dover pagare prima** della fissazione dell'udienza di sospensione.

Anche in questo modo non si limita né si mortifica il diritto di difesa, ma si consente al cittadino – contribuente (ed al suo difensore), di potersi tutelare **preventivamente.**

Sospensione dell'esecuzione delle sentenze

C'è un altro esempio eclatante, oggi, sulla mancanza di parità processuale fra parte pubblica e parte privata. È noto, infatti, che la sentenza non definitiva del contribuente (ad esempio, per un rimborso o per le spese di giudizio) **non** può essere utilizzata in un'esecuzione contro il fisco, ma bisogna aspettare persino per molti anni, la sentenza definitiva e, di fronte all'ostinato comportamento omissivo dell'Amministrazione finanziaria, bisogna attivare l'ulteriore giudizio di ottemperanza, di cui, peraltro, tratteremo oltre.

Al contrario, l'Agenzia delle Entrate**,** per esempio a seguito di una sentenza di primo grado, anche se tempestivamente appellata, può obbligare il contribuente a pagare i due terzi dell'imposta, degli interessi e delle sanzioni.

Nell'attuale situazione, salvo qualche timido tentativo dottrinario, si è sempre **esclusa** la possibilità di chiedere, in grado di appello la sospensione dell'esecuzione della sentenza.

In sede di riforma, proprio per evitare gli assurdi di cui sopra, ho previsto la possibilità di applicare **l'art. 283** c.p.c. (art. 61, comma 1) e **l'art. 373 c.p.c.** (art. 63, comma 3).

Cosa che, fino ad oggi, hanno avuto il **coraggio** di fare soltanto, i **giudici della Commissione tributaria regionale di Puglia, Sezione Staccata di Lecce,** con ordinanza del 22 agosto 2001 (Pres. e Rel. Dott. *A. **Sodo***), **e Sezione Staccata di Taranto,** con l'ordinanza del 15 giugno 2005 n. 31 (Pres. e Rel. *Dott. **Bruschi,** in Corriere Tributario, IPSOA*, n. 36/2005, pagg. 2861 e ss., **con nota critica del *Prof. C. Glendi),*** nonché i giudici della **Regionale del Lazio,** con ordinanza del 14 gennaio 1999, **del Molise,** con ordinanza del 29 luglio 1998 e **di Bologna,** con ordinanza del 28 giugno 1996.

Oltretutto, lo **stesso Prof. *C. Glendi*,** uno dei padri dell'attuale processo tributario**, pur criticando** le suddette ordinanze nell'articolo succitato, consiglia di **rimettere** gli atti alla Corte Costituzionale per la lesione dei principi contenuti negli artt. 3, 24 e 111 della Carta Costituzionale oppure, in caso di esito negativo, consiglia un **immediato intervento legislativo,** tenuto conto che ***"la spiccata specificità del processo tributario non può in alcun modo giustificare il mancato riconoscimento della tutela cautelare del contribuente oltre il primo grado di giudizio,*** *tenuto conto, tra l'altro, che, di converso, in tale processo, lo stesso contribuente può esperire il giudizio di ottemperanza per la condanna al rimborso della somma indebitamente versata solo dopo che la sentenza sia passata in giudicato"* **(*C. Glendi* , articolo succitato, pag. 2871).**

Oggi, tenuto conto che le suddette eccezioni di incostituzionalità sono state **rigettate dalla Corte Costituzionale, con l'ordinanza n. 119 del 21 marzo 2007,** è chiaro ed inevitabile che **l'unica** strada percorribile è quella indicata nel presente proget-

to di legge, proprio per tutelare al massimo il cittadino – contribuente ed evitare gli assurdi in precedenza denunciati ed evidenziati.

Giudizio di ottemperanza

1) Nel giudizio di ottemperanza occorre, innanzitutto, **codificare (art. 71, ult. comma) il principio** più volte ribadito dalla **Corte di Cassazione a sezioni Unite (sentenza n. 18120 del 13 settembre 2005 e n. 10725 del 22 luglio 2002),** in base al quale sussiste sempre la giurisdizione **del giudice ordinario** e non di quello tributario, ove l'ufficio abbia comunque **riconosciuto il diritto al rimborso e la precisa quantificazione delle somme dovute, sicchè non** residuino questioni circa l'esistenza dell'obbligazione tributaria, il quantum del rimborso o le procedure con le quali lo stesso deve essere effettuato.
   Quanto sopra per dare **certezze giuridiche** alle parti, impedendo loro di adire inutilmente giudici incompetenti, con gravi perdite di tempo.
2) infine, si precisa che il **commissario ad acta, sostituendosi in tutto e per tutto agli uffici inadempienti, può sempre utilizzare il conto sospeso,** per accelerare al massimo le procedure di rimborso (rinvio agli articoli pubblicati dal Sole 24 Ore del 26 febbraio 2002, pag. 23, e del 03 maggio 2002, pag. 23, in merito alla procedura da me adottata in vari giudizi di ottemperanza).

Applicazione della Legge Pinto

La Corte di Cassazione nell'applicazione della Legge n. 89 del 24 marzo 2001 (**c.d. Legge *Pinto*** per l'equa riparazione in caso di violazione del termine ragionevole del processo)**,** dopo un'iniziale periodo di **netta chiusura** (sentenza nn. 18739 del 17 settembre 2004 e n. 20675 del 25 ottobre 2005) ha ultimamente **corretto il tiro (sentenze n. 17499 del 30 agosto 2005 e n. 21651 dell' 08 novembre 2005).**

Con quest'ultima sentenza, in particolare, la **Corte ha ritenuto applicabile la Legge *Pinto* anche nel processo tributario limitatamente 1) al giudizio di ottemperanza** (art. 70) **ed a quello vertente nell'individuazione** del soggetto di un credito di imposta non contestato nella sua esistenza o di giudizio **riguardante rimborsi di imposte non dovute; 2) alla materia penale,** intesa quest'ultima come comprensiva anche delle controversie relative all'applicazione di **sanzioni tributarie,** ove queste siano commutabili in misure detentive ovvero siano, per la loro gravità, assimilabili sul piano dell'afflittività ad una sanzione penale. Oggi, in sede di riforma, tenuto conto che anche il processo tributario è destinatario delle garanzie sancite nel novellato art. 111 della Costituzione, a pena di una ingiustificata disparità di trattamento di posizioni, censurabile davanti alla Consulta, è chiaro che si debba **codificare il principio della piena applicabilità della Legge *Pinto* anche al processo tributario (art. 72)** proprio in ossequio all'art. 111, comma 2, della Costituzione, che prevede ***"la ragionevole durata".***

Considerazioni conclusive

La **peculiarità e diversità** del processo tributario, che pure costituisce un forte segnale positivo, è stata, tuttavia, spesso utilizzata per distinguere, purtroppo, in chiave **negativa** e **restrittiva** il ruolo del rito tributario, tanto da affermare, in termini fortemente critici, la **"la irragionevole diversità" (così il Prof. *Enrico De Mita*, in *Il Sole 24 Ore* del 1°giugno 2000)** del processo tributario rispetto agli altri riti processuali.

La disamina effettuata nel presente lavoro evidenzia, invece, netta la volontà del futuro riformatore di affrancare definitivamente il processo tributario da mere finalità di recupero di gettito fiscale e di costruirlo, invece, quale **"vero"** processo ispirato, essenzialmente, ai principi fondamentali della **paritaria** partecipazione delle parti alla vicenda processuale, regolata in tutte le sue scansioni da un giudice **terzo ed imparziale (anche all'apparenza),** sia pure con tutti i limiti insiti nella sua natura del rapporto processuale strettamente collegato all'impugnazione di un atto (sulla necessaria imparzialità del giudice tributario, rinvio all'interessante decisione del **Consiglio di Stato, Sez. IV, n. 3760 del 22 maggio 2007** (in *Il Fisco*, n. 30/2007, pagg. 10756 e ss.).

Le differenziazioni fra i modelli processuali e le rispettive forme di tutela, pur essendo di per sé legittime, **non** devono mai compromettere in termini irragionevoli l'esigenza di una indiscriminata e **paritaria** attuazione del **"giusto processo",** il cui più esteso riscontro si ha, come è noto, nella cognizione e nella tutela **"piena",** che soltanto il processo ordinario sui diritti è in grado di assicurare.

Ecco perché, in sede di riforma, è necessario **"processualizzare al massimo il processo tributario,** per mettere tutte le parti su un piano di **perfetta parità** , senza limitazioni di sorta nella fase istruttoria e con la possibilità di potersi difendere **"ad armi pari".**

Pertanto, la pur giustificabile **specialità** dei diversi riti e modelli, a **parità** di situazioni soggettive tutelabili, **deve divergere il meno possibile** da quel modello processuale ordinario, sia in rapporto alle forme di tutela accertabili dal giudice sia, soprattutto, **in rapporto ai mezzi probatori,** che siano a disposizione di **tutte** le parti, nessuna esclusa o limitata, e del giudice tributario per il sereno accertamento dei fatti controversi, senza piegarsi alla logica di una presunta celerità lesiva dei diritti del cittadino contribuente.

Infatti, non bisogna mai dimenticare il costante insegnamento della **Corte di Cassazione, da ultimo con la sentenza n.**

11217 del 16 maggio 2007, secondo cui il processo tributario ha il fine non solo di eliminare l'atto impugnato ma di giungere ad una decisione di merito, sostitutiva sia della dichiarazione del contribuente sia dell'avviso di accertamento dell'Amministrazione finanziaria.

In definitiva, il processo tributario è un processo di **"impugnazione – merito",** in quanto attribuisce al giudice la cognizione del **"rapporto tributario"** ed implica per il giudice adito il potere – dovere di quantificare la pretesa tributaria entro i limiti posti dalle domande di parte (**Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 3309 del 19 febbraio 2004**).

Pertanto, proprio tenuto conto dei suddetti principi, il processo tributario deve essere riformato per consentire al cittadino – contribuente di potersi difendere liberamente, serenamente e senza limitazioni.

L'emergenza nazionale del Fisco, denunciata dal Presidente della Confindustria, *Luca Cordero di Montezemolo* (*Il Sole 24 Ore* di venerdì 24 agosto 2007), ricomprende anche il processo tributario perché se il cittadino – contribuente è posto **effettivamente** nelle condizioni di potersi difendere avrà maggiori possibilità di successo a contrastare i soprusi del fisco, senza proclamare inutili ed illegittimi scioperi fiscali.

Gli incassi del fisco sono cresciuti (e continuano a crescere) ben oltre le previsioni, ma in misura identica è cresciuto il senso di sfiducia, insofferenza e, talvolta, di rabbia di ampi strati di cittadini – contribuenti e professionisti.

Il prelievo fiscale, oggi, resta decisamente oneroso per le imprese, per i lavoratori autonomi e per le società.

Si è, giustamente, puntato con forza sul contrasto all'evasione fiscale ma le modalità utilizzate hanno, in alcuni casi, offerto più l'idea di un vero e proprio **accanimento fiscale,** che non dell'ordinaria attività di verifica in un "normale" Stato di diritto.

Appunto per questo, è necessario ed urgente modificare le norme del processo tributario per consentire al contribuente ed al proprio difensore di potersi efficacemente difendere ad "armi pari", senza alcuna limitazione o preclusione.

Lecce, 4 settembre 2007

PARTE SECONDA
ORGANI DI GIURISDIZIONE TRIBUTARIA

(Modifiche al D.lgs. N° 545 del 31 dicembre 1992)

Art. 1.

I riferimenti alle «commissioni tributarie», alle «commissioni tributarie provinciali» e alle «commissioni tributarie regionali», contenuti nei decreti legislativi 31 dicembre 1992, n. 545, e n. 546, devono intendersi sostituiti da riferimenti, rispettivamente, agli «organi della giurisdizione tributaria», ai «Tribunali tributari» e alle «Corti d'appello tributarie».

Art. 2.

Nel decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, le parole: «Ministro delle finanze» e: «Ministero delle finanze»' sono rispettivamente sostituite, ovunque ricorrano,dalle seguenti: «Presidente del Consiglio dei ministri» e: «Presidenza del Consiglio dei ministri».

Art. 3.

1. All' articolo 2 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) nel comma 2, le parole: «da commissioni tributarie di primo e di secondo grado» sono sostituite dalle seguenti: «da Tribunali tributari' e da Corti d'appello tributarie»;

b) il comma 3 è sostituito dal seguente:
«3. Le Corti d'appello tributarie, i Tribunali tributari ed il numero delle relative sezioni sono indicati nella tabella A allegata al presente decreto. La dotazione organica unitaria del personale di magistratura, articolata per ogni Corte d'appello tributaria e Tribunale tributario, è indicata nella tabella B allegata al presente decreto.»;

c) il comma 4 è sostituito dal seguente:
«4. Il numero delle sezioni delle Corti d'appello Tributarie e dei Tribunali tributari può essere adeguato, in relazione al flusso medio dei processi, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro della giustizia, sentito il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria.»;

d) il comma 5 è sostituito dal seguente:
«5. Alla istituzione di nuove Corti d' appello tributarie e di nuovi Tribunali tributari ed alle variazioni conseguenti, in relazione a mutamenti dell' assetto provinciale e regionale del territorio della Repubblica, si provvede con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro della giustizia, sentito il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria».

Art. 4.

1. L'articolo 3 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 3. - (I giudici dei Tribunali tributari). - I. I giudici dei Tribunali tributari sono nominati tra:

a) i magistrati ordinari ed amministrativi, in servizio o a riposo;

b) i docenti di ruolo universitari o della scuola secondaria ed i ricercatori in materie giuridiche, economiche e tecnico-ragionieristiche, in servizio o a riposo;

c) i dipendenti civili dello Stato o di altre amministrazioni pubbliche, in servizio o a riposo, in possesso di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio od altra equipollente; che hanno prestato servizio per almeno dieci anni in qualifiche per le quali è richiesta una di tali lauree o altra equipollente; sono esclusi i dipendenti del Ministero dell'Economia e delle Finanze, in servizio o a riposo;

d) i notai e gli iscritti agli albi professionalI degli avvocati o dei dottori commercialisti, che abbiano esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni;

e) coloro che sono stati iscrifti agli albi professionali di cui alla lettera m ed hanno esercitato attività di amministratori, di sindaci, di dirigenti o di revisori dei conti in società di capitali;

f) coloro che hanno conseguito l' abilitazione all'insegnamento in materie giuridiche, economiche o tecnico-ragionieristiche ed esercitato per almeno cinque anni attività di insegnamento;

g) gli iscritti agli albi dei ragionieri e periti commerciali, che abbiano esercitato per almeno dieci anni le rispettive professioni».

Art. 5.

1. L'articolo 4 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 4. - (I giudici delle Corti d'appello tributarie). - 1. I giudici delle Corti d'appello tributarie sono nominati tra:

a) i giudici dei Tribunali tributari, di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), che hanno svolto per non meno di due anni le funzioni di giudice tributario;

b) i giudici dei Tribunali tributari, di cui all'articolo 3, comma 1, lettere b), d), e), f) e g), che hanno svolto per non meno di tre anni le funzioni di giudice tributario;

c) i giudici dei Tribunali tributari, di cui all'articolo 3, comma l, lettere c), h), i), ed l), che hanno svolto per non meno di quattro anni le funzioni di giudice tributario.

2. Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, per la nomina a giudice delle Corti d'appello tributarie, tiene conto degli anni di esercizio delle funzioni di giudice tributario, nonché della laboriosità, della capacità, della diligenza e della preparazione dimostrate nell' espletamento delle funzioni, sulla base di criteri obiettivi formulati dallo stesso Consiglio di presidenza».

Art. 6.

1. L'articolo 5 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 5. - (I presidenti degli organi di giurisdizione tributaria e delle sezioni - I vicepresidenti di sezione). - I. I presidenti dei Tribunali tributari sono nominati tra i presidenti di sezione dei Tribunali tributari e tra i presidenti di sezione delle Corti d'appello tributarie, con almeno TRE anni di esercizio nelle funzioni di presidente di sezione, per i giudici di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a); con almeno tre anni di esercizio nelle funzioni di presidente di sezione, per i giudici di cui all'articolo 3, comma 1, lettere b), d), e), f) e g) purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio; con almeno TRE anni di esercizio nelle funzioni di presidente di sezione, per i giudici di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), h), i) ed l), purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio.
2. I presidenti di sezione dei Tribunali tributari sono nominati tra i vicepresidenti di sezione dei tribunali tributari e tra i vicepresidenti di sezione delle Corti d'appello tributarie, con almeno TRE anni di esercizio nelle funzioni di vicepresidente di sezione, per i giudici di cui all'articolo 3, comma l, lettera a); con almeno tre anni di esercizio nelle funzioni di vicepresidente di sezione, per i giudici di cui all'articolo 3, comma 1, lettere b), d), e), f) e g), purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio; con almeno TRE anni di esercizio nelle funzioni di vicepresidente di sezione, per i giudici di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c), h), i) ed l), purché in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio.
3. I vicepresidenti di sezione dei Tribunali tributari sono nominati tra i giudici dei Tribunali tributari in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 4 e tra i giudici delle Corti d'appello tributarie, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza, in economia e commercio o altre equipollenti.
4. I presidenti delle Corti d'appello tributarie sono nominati tra i presidenti dei tribunali tributari, i presidenti di sezione delle Corti d'appello tributarie e i presidenti di sezione dei Tribunali tributari, che abbiano i requisiti previsti dal comma 1.
5. I presidenti di sezione delle Corti d' appello tributarie sono nominati tra i presidenti di sezione dei Tribunali tributari e tra i vicepresidenti di sezione delle Corti d'appello tributarie, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio.
6. I vicepresidenti di sezione delle Corti d'appello tributarie sono nominati tra i vicepresidenti di sezione dei Tribunali tributari, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio; tra i giudici delle Corti d'appello tributarie, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o altre equipollenti; tra i giudici dei Tribunali tributari che abbiano i requisiti previsti dallarticolo 4 e che abbiano esercitato le relative funzioni per ulteriori due anni, purché in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio.
7. Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, per la nomina ad una nelle funzioni previste nei commi da 1 a 6, tiene conto degli anni di esercizio nelle funzioni di giudice tributario, nonché della laboriosità, della capacità, della diligenza e della preparazione dimostrate nell' espletamento delle funzioni esercitate al momento della valutazione, sulla base di criteri obiettivi formulati dallo stesso Consiglio di presidenza».

Art. 7.

1. All' articolo 7, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, la lettera f) è abrogata.

Art. 8.

1. All' articolo 9 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n'. 545, sono apportate le seguenti modificazioni:
a) la rubrica è sostituita dalla seguente: «Procedimenti di nomina dei giudici dei Tribunali tributari»;
b) nel comma 1, le parole: «I componenti delle commissioni tributarie» sono sostituite dalle seguenti: «I giudici dei Tribunali tributari» ;
c) nel comma 2, le parole: «negli articoli 3, 4 e 5, per il posto da conferire» sono sostituite dalle seguenti: «nell' articolo 3»;
d) nel comma 3, le parole: «negli articoli 3, 4 e 5» sono sostituite dalle seguenti: «nell'articolo 3».

Art. 9.

1. Dopo l'articolo 10 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è inserito il seguente:
«Art. 10-bis. - (Procedimento per la nomina alle funzioni ed agli incarichi di guidice delle Corti d'appello tributarie, di presidente degli organi di giurisdizione tributaria, di presidente e vicepresidente di sezione. Procedimento per trasferimento). - 1. La vacanza dei posti di giudice delle Corti d'appello tributarie, nonché di presidente, di presidente di sezione e di vicepresidente di sezione presso i Tribunali tributari e presso le Corti d'appello tributarie è .annunciata dal

Consiglio di presidenza della giustizia tributaria e portata a conoscenza di tutti i giudici tributari in servizio, a prescindere dalle funzioni svolte, con indicazione del termine entro il quale coloro che intendono concorrere all'assegnazione dell'incarico devono presentare la relativa domanda.

2. I giudici tributari, a prescindere dalla funzione o dall'incarico esercitati, non possono concorrere all'assegnazione di altre funzioni o incarichi prima di due anni dal giorno in cui sono stati immessi nelle funzioni esercitate al momento della domanda.
3. Alla nomina in ciascuna delle funzioni e degli incarichi si procede in conformità a quanto previsto dall' articolo 9, commi 1, 5 e 6. Nei casi di necessità di servizio, il Presidente del Consiglio dei ministri può disporre, su richiesta del Consiglio di presidenza, l'anticipazione dell' assunzione delle funzioni ai sensi del quarto comma dell' articolo 10 dell' ordinamento giudiziario, di cui al regio decreto 30 gennaio 1941, n.I2.
4. Il Consiglio di presidenza procede alla deliberazione di cui al comma l dell' articolo 9 sulla base di elenchi formati relativamente ai posti pubblicati e comprendenti gli aspiranti alla funzione o all'incarico, in possesso dei requisiti rispettivamente previsti dagli articoli 4, 5 e 6. Alla comunicazione di disponibilità alla funzione o all'incarico deve essere allegata la documentazione circa il possesso dei requisiti rispettivamente previsti dagli articoli 4, 5 e 6 nonché la dichiarazione di non essere in alcuna delle situazioni di incompatibilità indicate all'articolo 8.
5. La scelta tra i concorrenti è effettuata dal Consiglio di presidenza, tenendo conto degli anni di esercizio delle funzioni di giudice tributario, considerando un anno di esercizio delle funzioni presso le commissioni di primo e secondo grado pari alla metà di un anno di esercizio delle funzioni a decorrere dallo aprile 1996, della capacità, della laboriosità, della diligenza e della preparazione, nonché dell' attitudine all'incarico di presidente, di presidente di sezione e di vicepresidente, sulla base di criteri obiettivi formulati dal medesimo Consiglio di presidenza.
6. Per le domande di trasferimento ad altra sede con le stesse funzioni esercitate, il Consiglio di presidenza tiene conto anche di motivi di famiglia e di salute. In caso di parità di valutazione, prevale il concorrente con la maggiore anzianità di età.
7. Alla copertura dei posti di giudice presso le Corti d'appello tributarie, rimasti vacanti per difetto di aspiranti, il Consiglio di presidenza provvede d'ufficio conferendo le relative funzioni ai giudici dei Tribunali tributari della stessa regione, in possesso dei requisiti previsti dall' articolo 4, a partire da quello con maggiore anzianità di servizio e, in caso di parità, da quello con maggiore anzianità di età.
8. Alla copertura dei posti di giudice presso i Tribunali tributari rimasti vacanti dopo l'espletamento dei concorsi per trasferimento si provvede con il procedimento previsto dall' articolo 9, riservato a coloro che aspirano per la prima volta alla nomina a giudice di Tribunale tributario».

Art. 10.

1. All' articolo Il del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) la rubrica è sostituita dalla seguente: «Durata dell'incarico e temporaneità della funzione»;

b) il comma 4 è sostituito dal seguente:
«4. I presidenti delle Corti d'appello tributarie e dei Tribunali tributari durano in carica non oltre cinque anni e alla scadenza sono nominati, anche in soprannumero, presidenti di sezione presso l'organo giurisdizionale di appartenenza. I medesimi possono concorrere per la nomina ad altro posto di presidente di Corte d'appello o di Tribunale dopo due anni dalla cessazione dell'incarico precedente.»;

c) il comma 5 è abrogato.

Art. 11.

1. Dopo l'articolo Il del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è inserito il seguente:
«Art. Il-bis. - (Titolo onorifico) - 1. All'atto della cessazione dalla funzione o dall'incarico, può essere conferito al giudice tributario, il titolo ufficiale onorifico inerente alla funzione o all'incarico immediatamente superIore».

Art. 12.

1. L'articolo 13 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. ,13, - (Trattamento economico). - 1, Il compenso fisso mensile spettante ai giudici delle Corti d'appello tributarie e dei Tribunali tributari è determinato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con il Ministro dell' economia e delle finanze e sentito il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, secondo criteri che tengano conto della qualifica, delle funzioni e, per i presidenti di Corte d'appello e di Tribunale, del numero delle sezioni in cui si articolano detti organi giurisdizionali.
2. Con il decreto di cui al comma l, oltre al compenso mensile è determinato un compenso aggiuntivo per ciascun ricorso definito, anche se riunito con altri ricorsi, spettante a ciascun componente del collegio giudicante, tenendo conto dell' apporto dell' estensore della sentenza. Per i provvedimenti cautelari emessi in camera di consiglio, il compenso aggiuntivo è pari alla metà di quello determinato per ogni ricorso definito. Il compenso aggiuntivo è pari alla metà di quello determinato per ogni ricorso definito anche per le ordinanze istruttorie emesse nell'ambito del procedimento.
3. Per ogni presenza in udienza è dovuta un'indennità, il cui ammontare è determinato con il decreto di cui al comma 1, sulla base dei criteri di cui al comma 2.
4. Per i residenti in comuni diversi da quello in cui ha sede la Corte d'appello o il Tribunale, per l'intervento alle sedute

della Corte d'appello o del Tribunale o di ogni altro organo collegiale spetta la liquidazione di un'indennità pari ad un quarto del compenso spettante a ciascun componente del collegio giudicante per ogni ricorso definito, se la distanza tra i due comuni è inferiore ai quaranta chilometri, e pari ad un terzo se la predetta distanza è superiore ai quaranta chilometri.

5. La liquidazione dei compensi è disposta dal dirigente responsabile della segreteria della Corte d'appello o del Tribunale, quale funzionario delegato cui sono accreditati i fondi necessari.
6. I compensi di cui ai commi l, 2, 3 e 4 ' sono cumulabili con i trattamenti pensionistici e di quiescienza comunque denominati».

Art. 13.

1. All'articolo 15, comma 2, lettera d), del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «e per comportamento negligente o scorretto particolarmente grave che denota l'inidoneità a svolgere diligentemente e proficuamente la funzione di giudice tributario».

Art. 14.

1. All' articolo 18 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) il comma 2 è sostituito dal seguente:
«2. I componenti del Consiglio di presidenza eletti dai giudici tributari, che nel corso del quadriennio cessano per qualsiasi causa di fame parte, sono sostituiti per il restante periodo dal primo dei non eletti. Nel caso di cessazione di un componente eletto dal Parlamento, il presidente del Consiglio di presidenza ne dà comunicazione al Presidente della Camera che lo ha eletto, con richiesta di provvedere all' elezione del sostituto.»;

b) dopo il comma 2 sono aggiunti i seguenti:
«2-bis. I componenti del Consiglio per tutta la durata dell'incarico non possono partecipare ai concorsi previsti dagli articoli 9 e 10-bis.
2-ter. Per particolari esigenze connesse all'attività consiliare è disposto, per i componenti del Consiglio di presidenza che siano magistrati ordinari, amministrativi o pubblici dipendenti, l'esonero dalle rispettive funzioni, per il periodo massimo di un anno, su richiesta del Consiglio stesso».

Art. 15.

1. Dopo l'articolo 18 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è inserito il seguente:
«Art. 18-bis. - (Attribuzioni del presidente del Consiglio di presidenza). - l. Il presidente del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria:

a) indice le votazioni per l'elezione dei componenti giudici tributari;
b) richiede ai Presidenti del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati di provvedere alla elezione dei componenti di rispettiva designazione;
c) convoca e presiede il Consiglio;
d) in caso di assenza o impedimento, è sostituito da uno dei vicepresidenti e, nel caso di presenza di entrambi i vicepresidenti, da quello eletto tra i componenti di designazione parlamentare ovvero, se entrambi di designazione parlamentare o entrambi eletti dai giudici tributari, da quello nominato vicepresidente con il maggiore numero di voti e, in caso di parità, da quello che ha riportato il maggior numero di voti nell'elezione a componente del Consiglio di presidenza».

2. All'articolo 21, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, le parole: «e sono indette con decreto del Ministro delle finanze pubblicato nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana almeno trenta giorni prima della data stabilita» sono soppresse.

Art. 16.

1. All'articolo 24, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) alla lettera h) sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «, avvalendosi dell'Ufficio studi e documentazione di cui all'articolo 29-ter»;

b) alla lettera m-bis), le parole: «componenti presso altra commissione tributaria o sezione staccata, rientrante nello stesso ambito regionale» sono sostituite dalle seguenti: «presidenti di sezione, vicepresidenti e giudici presso altra Corte d'appello tributaria o sezione staccata e di presidenti di sezione, vicepresidenti e giudici presso altro Tribunale tributario» ed è aggiunto, in fine, il seguente periodo: «. Per lo stesso periodo possono essere applicati presso le Corti d'appello tributarie i presidenti di sezione, i vicepresidenti e i giudici dei Tribunali tributari in possesso dei requisiti previsti dagli articoli 4 e 5».

Art. 17.

1. All' articolo 25, comma l, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, le parole: «dal componente che lo sostituisce» sono sostituite dalle segmenti: «dal vicepresi dente secondo quanto previsto dall' articolo 18-bis, comma 1, lettera d).

Art. 18.

1. All' articolo 26, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, la parola: ·«quattro» è sostituita dalla seguente: «sette» .

Art. 19.

1. L'articolo 27 del decreto legislativo ~ 1 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal Seguente:
«Art. 27.- (Trattamento dei componenti del Consiglio di presidenza).
1. I componenti del Consiglio di presidenza eletti dai giudici tributari sono esonerati dalle funzioni proprie di giudice tributario conservando la titolarità dell' ufficio.
2. Ai componenti del Consiglio di presidenza spetta il compenso fisso mensile pari al compenso fisso più elevato spettante ai presidenti di Corte d'appello tributaria o di tribunale tributario.
3. Ai componenti del Consiglio di presidenza è attribuita un'indennità per ogni seduta, nonché, a coloro che risiedono fuori Roma, l'indennità di missione per i giorni di viaggio e di permanenza a Roma. La misura dell'indennità per seduta e il numero massimo giornaliero delle sedute che danno diritto a indennità sono determinati dal Consiglio, secondo criteri stabiliti nel regolamento di amministrazione e contabilità, di cui all' articolo 29-bis».

Art. 20.

1. All' articolo 29-bis, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, dopo il secondo periodo è inserito il seguente: «Il Consiglio di presidenza adotta il regolamento di amministrazione e contabilità, con il quale sono disciplinate la gestione delle risorse finanziarie e le relative modalità» .

Art. 21.

1. Nel capo III del decreto legislativo 31 dicembre 1992,< n. 545, dopo l'articolo 29-bis è aggiunto il seguente:
«Art. 29-ter. - (Ufficio studi e documentazione del Consiglio di presidenza). - 1. Presso il Consiglio di· presidenza è istituito un Ufficio studi e documentazione con i seguenti compiti:

a) curare l'attività di studio e di raccolta di documenti attinenti al diritto tributario;
b) organizzare, anche d'intesa con la Scuola superiore dell' economia e delle finanze e in convenzione anche con altri enti, convegni, incontri e seminari di studio fra i giudici tributari al fine di favorirne l'aggiornamento professionale. I temi, la sede e la durata degli incontri e seminari di studio sono definiti dal Consiglio, che nomina anche i coordinatori ed i relatori, che possono essere anche avvocati tributaristi;
c) fornire gli elementi per la redazione della relazione annuale sull'andamento dell'attività degli organi di giurisdizione tributaria.

2. L'Ufficio è diretto da un giudice tributario in possesso dei requisiti di cui all'articolo 3, comma 1, lettera a), e che eserciti le funzioni di presidente di sezione di Corte d'appello - tributaria o di Tribunale tributario. All'Ufficio sono addetti giudici tributari, in numero complessivamente non superiore a cinque unità.
3. All'assegnazione dei giudici tributari addetti all'Ufficio provvede, con il loro consenso, il Consiglio di presidenza, che a tal fine provvede alla determinazione dei relativi criteri di scelta.
4. I giudici tributari addetti all'Ufficio sono esonerati dall' attività giudicante ed il loro, trattamento economico è ragguagliato, quanto alla parte variabile, a quella più elevata corrisposta nello stesso periodo al giudice con pari qualifica dell' organo giurisdizionale di appartenenza».

Art. 22.

1. L'articolo 30 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 30. (Ufficio di segreteria del Consiglio di presidenza). - 1. Il Consiglio di presidenza è assistito da un ufficio di segreteria, al quale sono assegnati un dirigente generale, tre dirigenti, nonché funzionari ed impiegati di diversi livelli e profili professionali, appartenenti al ruolo unico del personale degli uffici di segreteria degli organi di giurisdizione tributaria di cui all'articolo 38, nei limiti fissati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri.
2. L'ufficio di segreteria è posto alle dirette dipendenze del comitato di presidenza del Consiglio, composto dal presidente, dai vicepresidenti e da due componenti eletti dal Consiglio stesso.
3. L'assegnazione di dirigenti, funzionari e impiegati all'ufficio di segreteria deve essere preventivamente approvata dal Consiglio. La revoca di detta assegnazione può essere richiesta e, in ogni caso, deve essere approvata dal Consiglio.
4. Con apposito regolamento il Consiglio disciplina l'organizzazione e il funzionamento dell'Ufficio».

Art. 23.

1. L'articolo 32 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 32. - (Personale addetto agli uffici di segreteria).
1. Agli uffici di segreteria delle Corti d'appello tributarie e dei Tribunali tributari sono addetti i dipendenti appartenential ruolo unico del personale degli uffici di segreteria di cui all' articolo 38».

Art. 24.

1. All'articolo 33, comma 3, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, le parole: «Ministro delle finanze, di con-

certo con il Ministro del tesoro» sono sostituite dalle seguenti: «Presidente del Consiglio dei ministri, sentito il Ministro dell' economia e delle finanze».

Art. 25.

1. L'articolo 34 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, è abrogato.

Art. 26.

1. L'articolo 36 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 36. - (Ufficio centrale del contenzioso tributario).
1. È istituito presso la Presidenza del Consiglio dei ministri l'Ufficio centrale del contenzioso tributario, che provvede alla gestione ed al funzionamento dei servizi relativi alla giustizia tributaria, svolgendo le seguenti funzioni:
a) curare tutta l'attività relativa alle competenze del Presidente del Consiglio dei ministri e della Presidenza del Consiglio dei ministri prevista dal presente decreto;
b) effettuare ispezioni, verifiche ed indagini per l'esercizio dell' alta sorveglianza del Presidente del Consiglio dei ministri ai sensi dell' articolo 29 e per l'esercizio dell' azione disciplinare di cui all'articolo 16;
c) provvedere alla gestione automatizzata delle attività degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria e delle rilevazioni statistiche sull' andamento dei processi, comprese la formazione e la tenuta dei ruoli;
d) curare la gestione dell'ufficio del massimario, nonché la rilevazione e)l'esame delle questioni di rilevante interesse o di ricorrente frequenza nelle controversie pendenti dinanzi agli organi di giurisdizione tributaria, sulla base di segnalazioni periodiche dei presidenti degli stessi;
e) segnalare al Ministro dell' economia e delle finanze, nonché ai direttori delle Agenzie delle entrate, del territorio e delle dogane le questioni sulle quali si registra un univoco orientamento giurisprudenziale e le questioni di particolare importanza sulle quali non vi è un univoco orientamento giurisprudenziale;
f) provvedere all'amministrazione del personale inquadrato nel ruolo unico del personale degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria;
g) curare, d'intesa con la Scuola superiore dell' economia e delle finanze, corsi di aggiornamento per il personale di cui all'articolo 38.
2. All'Ufficio centrale del contenzioso tributario sono assegnati dirigenti, funzionari ed impiegati dei diversi livelli e profili professionali appartenenti al ruolo unico del personale degli uffici di segreteria di cui all'articolo 38, nei limiti fissati con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri».

Art. 27.

. L'articolo 37 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, è sostituito dal seguente:
«Art. 37. - (Direttore dell'Ufficio centrale del contenzioso tributario).
1. Il direttore dell'Ufficio centrale del contenzioso tributario è scelto tra magistrati ordinari, amministrativi e contabili E GIUDICI CHE SVOLGONO O ABBIANO SVOLTO FUNZIONI DI GIUDICE TRIBUTARIO.
2. Il direttore è nominato con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri.
L'incarico ha durata quinquennale ed è rinnovabile una sola volta.
4. Al direttore compete un' indennità di funzione non eccedente il trattamento onnicomprensivo spettante ai capi dipartimento della Presidenza del Consiglio dei ministri.
5. Il direttore è coLLocato fuori dal ruolo organico dell' amministrazione di appartenenza ed è sospeso dalla funzione che svolge presso il Tribunale tributario o la Corte d' appello tributaria».

Art. 28.

1. L'articolo 38 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 38. - (Ruolo unico del personale degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria). - l. È istituito il ruolo unico del personale degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria, inquadrato nell'Ufficio centrale del contenzioso tributario.
2. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, di concerto con i Ministri per le rifonne e le innovazioni nella pubblica amministrazione e dell'economia e delle finanze, sentito il Consiglio di presidenza, sono determinati il numero complessivo dei dirigenti, funzionari ed impiegati dei diversi livelli e profili professionali inquadrati nel ruolo unico, nonché il contingente da destinare ad ogni organo della giurisdizione tributaria.
3. Nel ruolo unico sono inquadrati il personale dell'ufficio di segreteria del Consiglio di presidenza ed il personale addetto al funzionamento dell'Ufficio centrale del contenzioso tributario.
4. Con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri sono determinate ogni anno le variazioni da apportare alla dotazione organica degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione. tributaria, in relazione alle variazioni del numero delle sezioni» .

Art. 29.

1. All'articolo 39, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, le parole: «La direzione centrale di cui all'articolo 37, comma 1, avvalendosi del servizio di cui all'articolo 36,» sono sostituite dalle seguenti: «L'Ufficio centrale del contenzioso tributario» .

Art. 30.

1. L'articolo 40 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è sostituito dal seguente:
«Art. 40. - (Ufficio del massimario). - l. È istituito presso ogni Corte d'appello tributaria un ufficio del massimario che provvede a rilevare, classificare e ordinare in massime le decisioni della stessa e dei tribunali tributari aventi sede nella circoscrizione.
2. Il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, sentito l'Ufficio centrale del contenzioso tributario, assegna a ciascun ufficio del massimario giudici tributari in numero variabile da due a cinque, in ragione del numero delle sezioni funzionanti della Corte d'appello tributaria e dei Tribunali tributari della stessa regione e del numero delle decisioni assunte.
3. I giudici tributari addetti all'ufficio del massimario sono esonerati dalle funzioni proprie, conservando la titolarità delle funzioni ricoperte ed il relativo trattamento economico ragguagliato, quanto alla parte variabile, a quella più elevata, ridotta di un quarto, corrisposta nello stesso periodo al giudice ti-ibutario con pari funzioni dell'organo giurisdizionale di appartenenza.
4. Alle esigenze di personale dell'ufficio del massimario si provvede nell'ambito del ruolo unico di cui all'articolo 38.
5. L'Ufficio centrale del contenzioso tributario, sentito il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria, disciplina, con apposito regolamento, le modalità di raccolta delle decisioni, i tempi della massimazione, nonché l'alimentazione del massimario centrale utilizzabile da tutti i giudici tributari e dagli avvocati e la trasmissione alla banca dati del servizio di documentazione tributaria gestita dal sistema centrale di elaborazione del Ministero dell' economia e delle finanze, al quale gli organi di giurisdizione tributaria sono collegati».

Art. 31.

1. Gli articoli 41 e 44-ter del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono abrogati.

Art. 32.

1. La tabella E allegata al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, è sostituita dalla tabella E di cui all' allegato l della presente legge.
2. Le tabelle C, D ed F allegate al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, sono abrogate.

Art. 33. (Soppressione della Commissione Tributaria Centrale)

E' soppressa la Commissione Tributaria Centrale con sede a Roma.
Tutti i fascicoli delle controversie pendenti presso la Commissione Tributaria Centrale, d'ufficio, sono trasmessi alle Corti di appello tributarie competenti per territorio in base alle sedi degli uffici dell'Agenzia delle entrate, degli enti locali e degli agenti della riscossione.
I presidenti di sezione delle Corti di appello tributarie, entro due anni dalla ricezione dei fascicoli, devono fissare le date delle udienze di tutte le controversie provenienti dalla soppressa Commissione Tributaria Centrale.
Sono abrogate tutte le disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n° 636 relative alla Commissione Tributaria Centrale nonché sono abrogati gli articoli 75 e 76 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546.

Art. 34.

1. Entro il 31 dicembre 2008 il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria e l'Ufficio centrale del contenzioso tributario, verificati i flussi delle pendenze e delle sopravvenienze dei ricorsi, nonché il numero delle sentenze assunte da ciascun organo di giurisdizione tributaria, individuano e propongono le variazioni da apportare al numero delle sezioni, agli organici dei giudici ed al ruolo unico del personale degli uffici di segreteria.
2. Il Presidente del Consiglio dei ministri, tenuto conto delle proposte di cui al comma 1, provvede, sentito il Ministro dell' economia e delle finanze, con distinti decreti alle variazioni ritenute necessarie.
3. In via transitoria, sono inseriti nel ruolo unico del personale degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria tutti i dipendenti del Ministero dell' economia e delle finanze in servizio alla data di entrata in vigore della presente legge presso il Consiglio di presidenza e presso gli organi della giurisdizione tributaria.
4. Contestualmente all'adozione dei decreti di cui al comma 2 è individuato, con appositi decreti del Presidente del Consiglio dei ministri, l'organico del personale del Consiglio di presidenza e dell'Ufficio centrale del contenzioso tributario.
5. In via transitoria, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, è individuato il personale necessario al funzionamento dell'Ufficio centrale per il contenzioso tributario.
6. In via transitoria, i giudici tributari in servizio presso le commissioni tributarie provinciali e regionali non in possesso dei requisiti previsti dall' articolo 3 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come sostituito dall' articolo 4 della presente legge, sono confermati fino alla cessazione dell' incarico, nelle medesime funzioni, presso i Tribunali tributari e le Corti d'appello tributarie.

Art. 35.

1. Agli oneri derivanti dall'attuazione della presente legge si provvede nei limiti del fondo stanziato a tale scopo nel bilancio dello Stato e iscritto in apposita unità previsionale di base nello stato di previsione della spesa della Presidenza del Consiglio dei ministri - Ufficio centrale del contenzioso tributario, con contestuale soppressione del corrispettivo stanziamento iscritto nello stato di previsione della spesa del Ministero dell' economia e delle finanze.

2. Per i primi due anni dalla data di entrata in vigore della presente legge, il fondo di cui al comma 1 è determinato in misura pari all'onere economico sostenuto dal Ministero dell' economia e delle finanze per il funzionamento della giustizia tributaria nell'anpo 2006, aumentato del 40 per cento per il primo anno e del 50 per cento per il secondo anno, nonché agli oneri sostenuti nell' anno di entrata in vigore della presente legge per il personale degli uffici di segreteria degli organi della giurisdizione tributaria.

ALLEGATO 1

(articolo 32)

TABELLA E
CRITERI GENERALI DI VALUTAZIONE E PUNTEGGI PER LA NOMINA A GIUDICE TRIBUTARIO

Titoli accademici o di studio	Punti
Idoneità in concorso universitario per professore ordinario o associato in materie giuridiche ed economiche, superamento di concorso di secondo grado per l'accesso alle magistrature, superamento dell' esame per l'iscrizione agli albi per il patrocinio avanti le giurisdizioni superiori...	3,5
Dottorato, ricercatore, libero docente in materie giuridiche ed economiche	3
Abilitazione all'insegnamento in materie giuridiche, economiche e tecnico-ragioneristiche	3
Abilitazione avvocato o dottore commercialista	3

TITOLI DI SERVIZIO
PUNTEGGIO PER ANNO O FRAZIONE D'ANNO SUPERIORE A SEI MESI

A) 1. Uditore giudiziario — Punti 0,50

2. Magistrati ordinari, amministrativi, contabili e militari, in servizio o a riposo:

per i primi 10 anni di servizio	Punti	1
da 11 a 20 anni	>>	2
per ogni anno successivo	>>	3

B) Attività professionali

Effettivo esercizio della professione di avvocato dello Stato, avvocato, notaio, dottore commercialista, ragioniere commercialista laureato in giurisprudenza o in economla e commercio:

per i primi cinque anni di servizio	Punti	0.50
da 6 a 10 anni	>>	1
da Il a 20 anni	>>	1,50

Insegnamento in materie giuridiche o economiche o tecnico-ragioneristiche; effettivo servizio come dipendente dello Stato o di altra pubblica amministrazione in qualifiche per le quali è richiesta la laurea in giurisprudenza o in economia e commercio:

per i primi 5 anni di servizio	Punti	0,50
da 6 a 10 anni	>>	0,75
da Il a 20 anni	>>	1,40
per ogni anno successivo	>>	2

Effettivo servizio come dipendente dello Stato o di altra pubblica amininistrazione con la qualifica di dirigente generale o apicale:

per ogni anno	Punti	2

Attività di ricercatore di ruolo o professore a contratto in discipline giuridiche o economiche in università statali o abilitate al rilascio del titolo di laurea:

per i primi 5 anni di servizio	Punti	0,50
da 6 a 10 anni	>>	1
da Il a 20 anni	>>	1,50
per ogni anno successivo	>>	2,50

Attività di professore associato, straordinario, ordinario o stabilizzato in materie giuridiche ed economiche in università statali o abilitate al rilascio del titolo di laurea:

peri primi dieci anni di servizio	Punti	1
da 11 a 20 anni	>>	2
per ogni anno successivo	>>	3

Effettivo esercizio della professione di ragioniere e perito commerciale non laureato in giurisprudenza, in economia e commercio o equiparate:

per i primi 5 anni di servizio	Punti	0,30
da 6 a 10 anni	>>	0,60
da 11 a 20 anni	>>	1,30
per ogni anno successivo	>>	1,80

Attività di ingegnere, architetto, dottore in agraria, iscritti nei rispettivi albi professionali:

per i primi 5 anni di servizio	Punti	0,25
da 6 a, 10 anni	>>	0,50
da 11 a 20 anni	>>	1,25
per ogni anno successivo	>>	1,75

Servizio effettivo prestato, nelle qualifiche per le quali è richiesta la laurea, presso il Ministero dell' economia e delle finanze, le Agenzie delle entrate e delle dogane, il Servizio consultivo ed ispettivo tributario del Ministero dell'economia e delle finanze (SECIT), nonché presso i servizi tributari delle regioni e degli enti locali:

per i primi 5 anni di servizio	Punti	0,50
da 6 a 10 anni	>>	1
da Il a 20 anni	>>	1,50
per ogni anno successivo	>>	2

Servizio effettivo prestato come dirigente presso il Ministero dell' economia e delle finanze, le Agenzie delle entrate e delle dogane, il SECIT:

per ogni anno	Punti	2,50

Servizio effettivo prestato come dirigente generale presso il Ministero dell' economia e delle finanze, le Agenzie delle entrate e delle dogane, il SECIT:

per ogni anno	Punti	3

Ufficiali della Guardia di finanza, per ogni anno di servizio effettivo prima della nomina a colonnello

Punti 0,75

Ufficiali della Guardia di finanza, per ogni anno di servizio effettivo quale colonnello e generale di brigata Punti 1,75

Ufficiali della Guardia di finanza, per ogni anno di servizio effettivo nella qualifica di generale divisione e di corpo d'armata Punti 2,75

N.B. - I punteggi di servizio delle previsioni di cui alli lettere A) e B) non sono cumulabili tra loro ove riferiti al medesimo periodo».

TITOLO I
DISPOSIZIONI GENERALI
Capo I
Del giudice tributario e dei suoi ausiliari

ART 1
GLI ORGANI DELLA GIURISDIZIONE TRIBUTARIA

1 La giurisdizione tributaria, nel rispetto dell'articolo 111, commi 1 e 2, della Costituzione, è esercitata dai Tribunali tributari e dalle Corti d'appello tributarie di cui all'articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica 31 Dicembre 1992 n. 545, come successivamente modificato.

2 I giudici tributari applicano le norme della presente legge e per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile, con le successive modifiche ed integrazioni apportate dalla legge 28 dicembre 2005 n.263 e dal decreto legislativo 2 febbraio 2006 n.40.

ART. 2
OGGETTO DELLA GIURISDIZIONE TRIBUTARIA

1 Appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi e le tasse di ogni genere e specie comunque denominati, compresi quelli regionali, provinciali e comunali nonché i contributi previdenziali ed i contributi per il servizio sanitario nazionale, come accertati dagli uffici delle Agenzie fiscali e dagli uffici previdenziali. In ogni caso, il giudice tributario è competente per tutte le controversie legate da una connessione stretta ad organi fiscali e previdenziali.

2 Appartengono alla giurisdizione tributaria le sovrimposte e le addizionali, le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici delle Agenzie fiscali, da uffici locali, regionali e previdenziali, gli interessi moratori, anche anatocistici di cui all'articolo 1283 del codice civile, la rivalutazione monetaria di cui all'articolo 1224, comma 2, del codice civile, ed ogni altro accessorio, compresi gli aggi, le indennità di mora e le spese di notifica, dovuti all'agente della riscossione.

3 Rientrano nella competenza dei giudici tributari tutte le azioni di risarcimento danni, ai sensi dell'articolo 2043 del codice civile per comportamenti dolosi o colposi, nell'ambito delle materie di cui ai commi 1 e 2, e tutte le controversie riguardanti gli atti dell' esecuzione forzata tributaria, anche successivi alla notifica della cartella di pagamento, comprese le controversie relative all'avviso di cui all'articolo 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 602 nonchè tutte le controversie relative ai fermi amministrativi ed alle iscrizioni di ipoteche.

4 Appartengono, inoltre, alla giurisdizione tributaria le controversie promosse dai singoli possessori concernenti l'intestazione, la delimitazione, la figura, l'estensione, il classamento dei terreni e la ripartizione dell'estimo fra i compossessori a titolo di promiscuità di una stessa particella, nonché le controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari urbane e l'attribuzione della rendita catastale. Il giudice tributario può decidere anche in materia di tariffe d'estimo, tenuto conto di quanto esposto al comma 8.

5 Appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, previsto dall'articolo 63 del decreto legislativo 15 dicembre 1997 n. 446, e successive modificazioni, e del canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue e della tariffa igiene ambientale; le controversie attinenti l'imposta o il canone comunale sulla pubblicità ed il diritto sulle pubbliche affissioni; le controversie relative al contributo per il rilascio del permesso di costruire di cui all'articolo 16 del decreto del Presidente della repubblica n. 380 del 06 giugno 2001.

6 Il giudice tributario può risolvere in via incidentale ogni questione da cui dipende la decisione delle cause rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio, e semprechè non si verifichino le ipotesi di cui all'articolo 39, comma 1, lettere a) e d).

7 Appartiene sempre alla giurisdizione tributaria la causa tra sostituto d'imposta e sostituito avente ad oggetto la pretesa del sostituto di rivalersi sulle somme versate a titolo di ritenuta d'acconto o del sostituito di chiedere il rimborso con l'intervento necessario dell'ufficio dell'Agenzia fiscale competente.

8 E' ammessa davanti al giudice tributario l'azione di mero accertamento negativo in prevenzione, attinente la non debenza di un determinato tributo, tassa o tariffa, ove essa sia sperimentata in via preventiva, in assenza di un atto impositivo o di riscossione.

9 Tutte le controversie relative all'applicazione del prelievo supplementare nel settore del latte sono devolute alla giurisdizione esclusiva dei giudici amministrativi territorialmente competenti, ai sensi dell'articolo 2-sexies del decreto legge 26 aprile 2005 n. 63, convertito dalla legge 25 giugno 2005 n. 109.

10 Sono di competenza esclusiva del giudice ordinario tutte le controversie concernenti il diritto annuale a carico delle ditte che svolgono attività economica iscritte agli albi ed ai registri tenuti dalle Camere di commercio nonché le controversie relative all'occupazione senza titolo di un bene del demanio.

11 Non rientrano nell'ambito della giurisdizione tributaria le controversie che riguardano i soli rapporti tra privati, salvo le controversie di cui al comma 7.

ART. 3
DIFETTO DI GIURISDIZIONE

1 Il difetto di giurisdizione è rilevato, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo.
2 E' ammesso il regolamento preventivo di giurisdizione previsto dall'articolo 41, primo comma, del codice di procedura civile.In tal caso, deve essere disposta la sospensione del processo, ai sensi dell'articolo 39, comma 1, lettera d).
3 Quando la Corte di cassazione stabilisce la giurisdizione del giudice competente, le parti interessate devono riassumere il processo entro il termine perentorio di sei mesi dalla comunicazione della sentenza, rilevabile anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, pena l'estinzione del grado del processo. In caso di tempestiva riassunzione del processo, si conservano sempre gli effetti della domanda nel processo proseguito, a seguito di declaratoria di giurisdizione, davanti al giudice munito di giurisdizione. In caso di tempestiva riassunzione davanti al competente giudice tributario, sono applicabili le norme della presente legge.

ART. 4
COMPETENZA PER TERRITORIO

1 I Tribunali tributari e le Corti d'appello tributarie sono competenti per le cause proposte nei confronti degli uffici delle Agenzie fiscali o dell'ente previdenziale ovvero degli enti locali o regionali ovvero degli agenti della riscossione, anche per delega, che hanno sede nella loro circoscrizione; se la controversia è proposta nei confronti del Centro operativo di Pescara e di Venezia è sempre competente il Tribunale tributario nella cui circoscrizione ha sede l'ufficio al quale spettano le attribuzioni sul tributo controverso, ad eccezione dell'ipotesi di cui al comma 2.
2 Nel giudizio conseguente al diniego, espresso o tacito, del rimborso effettuato dal Centro operativo di Pescara a seguito della richiesta di un contribuente non residente, il Tribunale tributario competente per territorio è quello di Pescara.
3 Le Corti d'appello tributarie, e le relative sezioni staccate, sono competenti per le impugnazioni avverso le sentenze dei Tribunali tributari che hanno sede nella loro circoscrizione.

ART. 5
INCOMPETENZA TERRITORIALE

1 La competenza territoriale è inderogabile.
2 L'incompetenza territoriale è rilevabile, anche d'ufficio, soltanto nel grado al quale il vizio si riferisce.
3 La sentenza dei giudici tributari che dichiara la propria incompetenza rende incontestabile l'incompetenza dichiarata e la competenza territoriale in essa indicata, se il processo viene riassunto a norma del comma 5.
4 Non si applicano gli articoli 42 e 43 del codice di procedura civile sui regolamenti di competenza.
5 La riassunzione del processo davanti ai giudici tributari dichiarati competenti deve sempre essere effettuata con ricorso di parte nel termine perentorio fissato nella sentenza o, in mancanza, nel termine perentorio di sei mesi dalla comunicazione del dispositivo della sentenza stessa, rispettando gli articoli 20, 21 e 22. Se la riassunzione avviene nei termini suindicati il processo continua davanti ai nuovi giudici; in difetto, si estingue il grado del processo.
6 L'estinzione opera di diritto, ma deve essere eccepita dalla parte interessata prima di ogni altra sua difesa. Essa è sempre dichiarata con sentenza del collegio e si riferisce soltanto al grado del processo in cui è pronunciata.
7 Il processo riassunto deve rimanere sospeso in attesa del passaggio in giudicato della sentenza in ordine all'eventuale giudizio di impugnazione, come previsto dall'articolo 39, comma 1, lettera a).

ART. 6
ASTENSIONE E RICUSAZIONE DEI GIUDICI TRIBUTARI

1 L'astensione e la ricusazione dei giudici tributari sono disciplinate dalle norme del codice di procedura civile.
2 Il giudice tributario ha l'obbligo di astenersi e può essere ricusato anche nell'ipotesi di partecipazione alla commissione di cui all'articolo 13, comma 2, ed in ogni caso in cui abbia o abbia avuto rapporti di dipendenza dal Ministero dell'Economia e delle Finanze o dall'Agenzia fiscale o dall'ente locale o regionale o dall'agente della riscossione, nonché rapporti di lavoro autonomo ovvero di collaborazione, anche occasionale, con una delle parti.
3 Sulla ricusazione decide il collegio al quale appartiene il componente ricusato, senza la sua partecipazione e con l'integrazione di altro membro della stessa sezione designato dal suo presidente. Il collegio decide con ordinanza motivata non impugnabile, dalla cui comunicazione decorre il termine perentorio di sei mesi per la riassunzione, pena l'estinzione del grado di giudizio.
4 In sede di appello, il motivo di ricusazione non può essere eccepito per la prima volta.

ART. 7
POTERI ISTRUTTORI DEI GIUDICI TRIBUTARI

1 I giudici tributari, ai fini istruttori e soltanto nei limiti dei fatti dedotti dalle parti, con ordinanza motivata non impugnabile, esercitano tutte le facoltà di accesso, di richiesta di dati, di informazioni e chiarimenti conferiti agli uffici dell'Agenzia fiscale, all'ente locale o regionale, all'ente previdenziale ed all'agente della riscossione da ciascuna norma in relazione al tributo al quale si riferisce la controversia, senza dover chiedere alcuna preventiva autorizzazione ad organi giudiziari ed amministrativi.
2 I giudici tributari non devono tenere conto di atti e prove acquisiti in violazione di disposizioni di legge.
3 I giudici tributari, quando occorre acquisire elementi conoscitivi di particolare complessità, possono disporre, anche d'ufficio, consulenza tecnica da affidare soltanto a professionisti esperti del settore iscritti all' Ordine o Collegio professionale e mai

da affidare ai dipendenti degli uffici dell'Agenzia fiscale o del Corpo della Guardia di Finanza o dell'Istituto nazionale della previdenza sociale o dell'ente locale o regionale o dell'agente della riscossione.Il collegio può applicare l'articolo 696 del codice di procedura civile.

5 I giudici tributari, se ritengono illegittimo un regolamento, un decreto ministeriale od un atto generale rilevante ai fini della sentenza, non lo applicano, in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, salva l'eventuale impugnazione nella diversa sede competente. A tal proposito, i giudici tributari, per l'eventuale disapplicazione dei relativi decreti ministeriali, possono richiedere agli organi amministrativi competenti la documentazione di tutta la metodologia, con le relative note tecniche, utilizzata per calcolare e determinare gli studi di settore, ai sensi dell'articolo 62-sexies, comma 3, del decreto legge 30 agosto 1993 n. 331, convertito dalla legge 29 ottobre 1993 n. 427, e per calcolare e determinare il reddito complessivo, ai sensi dell'articolo 38, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973 n. 600 e successive modifiche ed integrazioni.

6 Sono ammessi dal collegio il giuramento e la prova testimoniale, secondo gli articoli dal 233 al 257 del codice di procedura civile. Le funzioni del giudice istruttore e dell'ufficiale giudiziario sono svolte, rispettivamente, dal presidente del collegio giudicante e dall'ausiliario addetto alla segreteria.

7 E' abrogato l'articolo 32, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973 n. 600, e successive modifiche ed integrazioni.

8 In ogni caso, il collegio ha la facoltà di disporre la comparizione personale delle parti al fine di interrogarle liberamente sui fatti di causa. Il collegio può ordinare il deposito di documenti ritenuti decisivi per la decisione della causa stessa o il deposito di documenti non prodotti per cause non imputabili alle stesse parti. Inoltre, i giudici tributari possono trarre argomenti di prova anche dal comportamento tenuto dalle parti durante il processo.

9 Per le cause relative alle azioni di risarcimento danni, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, il collegio, su istanza delle parti costituite, può disporre l'accertamento tecnico e l'ispezione giudiziale, ai sensi dell'articolo 696 del codice di procedura civile.

10 Durante la sola fase istruttoria, sono applicabili gli articoli 184-bis e 294 del codice di procedura civile ed il collegio decide con motivata ordinanza non impugnabile.

11 Il collegio giudicante può delegare in qualunque momento un proprio componente per il compimento degli atti istruttori di cui ai commi precedenti.

12 Il compenso aggiuntivo di cui all'articolo 13 del decreto legislativo n.545 del 31 dicembre 1992 è pari alla metà di quello determinato per ogni ricorso definito anche per le ordinanze istruttorie emesse ai sensi del presente articolo.

ART. 8

ERRORE SCUSABILE SULLA NORMA TRIBUTARIA

1 I giudici tributari, anche d'ufficio, dichiarano non applicabili le sanzioni amministrative previste dalle leggi tributarie e previdenziali quando la violazione è giustificata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferisce .

ART. 9

ORGANI AUTONOMI DI ASSISTENZA DEI GIUDICI TRIBUTARI

1 Il personale dell'ufficio di segreteria assiste i giudici tributari secondo le disposizioni del codice di procedura civile concernenti il cancelliere.

2 Le attività dell'ufficiale giudiziario in udienza sono svolte dal personale ausiliario addetto alla segreteria.

3 La mancata assistenza del segretario alla formazione del processo verbale di udienza non determina alcuna nullità del procedimento.

CAPO II
Delle parti e della loro rappresentanza e difesa nel processo

ART. 10
LE PARTI

1 Sono parti interessate nel processo tributario, oltre al ricorrente, che è solamente colui che risulti destinatario e notificatario di uno degli atti indicati tassativamente nell'articolo 19, l'ufficio dell'Agenzia fiscale, l'ente previdenziale, l'ente locale o regionale o l'agente della riscossione, che ha emanato l'atto impugnato o non ha emanato l'atto richiesto ovvero, se l'ufficio è il Centro operativo di Pescara e di Venezia, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate al quale spettano le attribuzioni nel rapporto controverso, ad eccezione dell'ipotesi di cui all'articolo 4, comma 2.

2 La Società Italiana Autori ed Editori non può essere parte nel processo tributario, in quanto semplice mandataria dell'Amministrazione finanziaria.

3 Il notaio, in quanto responsabile d'imposta, non può essere parte del processo relativo al rimborso delle somme corrisposte in eccedenza.

4 La carenza di legittimazione attiva o passiva è un difetto del processo, rilevabile anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio.

ART. 11
CAPACITÀ DI STARE IN GIUDIZIO

1 Le parti interessate, diverse da quelle indicate nei commi 2 e 3, possono stare in giudizio anche mediante procuratore generale o speciale. La procura speciale, se conferita al coniuge ed ai parenti od affini entro il quarto grado ai soli fini della partecipazione all'udienza pubblica, può risultare anche da scrittura privata non autenticata.

2 L'ufficio dell'Agenzia fiscale e dell'ente previdenziale nei cui confronti è proposto il ricorso sta in giudizio direttamente, con un proprio dipendente delegato dal dirigente dell'ufficio.

3 L'ente locale o regionale nei cui confronti è proposto il ricorso può stare in giudizio, in primo e secondo grado, anche mediante il dirigente dell'ufficio tributi ovvero, per gli enti locali privi di figura dirigenziale, mediante il titolare della posizione organizzativa in cui è collocato detto ufficio. In ogni caso, è sempre fatto salvo quanto diversamente stabilito dallo statuto dell'ente locale o regionale.

4 Qualora il relativo servizio di accertamento e riscossione di tributi locali e regionali sia affidato in concessione, legittimato a stare in giudizio è soltanto lo stesso concessionario, che subentra in tutti i diritti ed obblighi inerenti la gestione del servizio.

5 Il difetto di rappresentanza processuale è rilevabile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo.

6 Il difetto di rappresentanza processuale può formare oggetto di sanatoria in ogni stato e grado del giudizio, mediante la costituzione in giudizio del legale rappresentante che , in maniera espressa oppure tacitamente, attraverso fatti concludenti, manifesta la sua volontà di ratificare l'attività difensiva svolta dal rappresentante privo del relativo potere.

ART. 12
LA DIFESA TECNICA

1 Le parti interessate, diverse dall'ufficio dell'Agenzia fiscale o dall'ente locale o regionale o dall'ente previdenziale nei cui confronti è stato proposto il ricorso, devono stare in giudizio, salvo i casi in cui la legge dispone altrimenti, con il ministero di un unico avvocato legalmente esercente; senza alcuna limitazione territoriale; davanti alla Corte di cassazione con il ministero di un avvocato iscritto nell'apposito Albo.

2 Al difensore deve essere conferita la procura alle liti, ai sensi dell'articolo 83 del codice di procedura civile, con atto pubblico o con scrittura privata autenticata od anche in calce od a margine di un atto del processo, nel qual caso la sottoscrizione autografa è certificata dallo stesso avvocato. La procura speciale alle liti è valida sia quando la firma del difensore si trovi subito dopo la sottoscrizione del conferente sia quando tale firma del difensore sia apposta in chiusura del testo del documento nel quale il mandato si inserisce. All'udienza pubblica la procura può essere conferita solo per iscritto e se ne dà atto a verbale. La procura si considera apposta in calce anche se rilasciata su un foglio separato che sia, però, congiunto materialmente all'atto cui si riferisce.

3 L'ufficio dell'Agenzia fiscale, solo nel giudizio d'appello, può essere assistito dall'Avvocatura dello Stato.

4 Le cause di valore inferiore ad euro 2.582,28, anche se concernenti atti impositivi dei comuni e degli altri enti locali o regionali, possono essere proposte direttamente dalle parti interessate che, nei relativi processi, possono stare in giudizio anche senza difesa tecnica. Per valore della lite si intende l'importo del singolo tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste. Il collegio giudicante può, tuttavia, se lo ritiene necessario, ordinare alla parte di munirsi di difesa tecnica fissando per il deposito della procura in segreteria un termine perentorio entro il quale la stessa è tenuta, a pena di inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio,in ogni stato e grado del processo, a conferire l'incarico ad un avvocato legalmente esercente.

5 Il presidente della sezione o il collegio giudicante possono sempre ordinare alla parte di munirsi di difesa tecnica, fissando un termine perentorio entro il quale la stessa è tenuta, a pena d'inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, a conferire l'incarico ad un avvocato e depositare la relativa procura in segreteria, anche nelle ipotesi in cui il

ricorso sia stato erroneamente sottoscritto dalla parte stessa per una causa di valore superiore ad euro 2.582, 28.

6 Durante lo svolgimento della difesa tecnica, l'avvocato non è soggetto alle norme antiriciclaggio di cui al decreto legislativo 20 febbraio 2004 n. 56 e decreto ministeriale 10 aprile 2007 n. 60.

ART. 13
DIFESA TECNICA GRATUITA

1 Nel processo tributario è applicabile l'istituto della difesa tecnica gratuita, come disciplinato dagli articoli dal 74 all'86 del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002 n.115, come modificato dalla legge 24 febbraio 2005 n.25.

2 La commissione per il gratuito patrocinio non ha natura giurisdizionale ed è, pertanto, da escludersi la possibilità di ricorrere alla Corte di cassazione avverso il provvedimento di diniego dell'ammissione al gratuito patrocinio.

3 Al presidente ed ai componenti della commissione di cui al comma 2 non spetta alcun compenso.

ART. 14
LITISCONSORZIO ED INTERVENTO VOLONTARIO

1 Se l'oggetto del ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essi.Si applica l'articolo 2, comma 7.Il litisconsorzio necessario può essere rilevato, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo.

2 Se il ricorso non è stato proposto da o nei confronti di tutti i soggetti indicati nel comma 1 è ordinata l'integrazione del contraddittorio mediante la loro chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza, rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del processo.

3 Possono intervenire volontariamente per adesione, entro il termine perentorio di cui all'articolo 32, comma 1, o essere chiamati in giudizio i soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato oppure parti del rapporto tributario o previdenziale controverso. In ogni caso, non possono intervenire nel processo tributario gli enti esponenziali che si ergono a tutela di una generica ed indefinita categoria di contribuenti.

4 Le parti chiamate si devono costituire in giudizio nelle forme prescritte per la parte resistente, in quanto applicabili.

5 I soggetti indicati nei commi 1 e 3 intervengono nel processo notificando apposito atto a tutte le parti costituite e costituendosi, a loro volta, nelle forme di cui al comma precedente.

6 Le parti chiamate in causa o intervenute volontariamente per adesione non possono impugnare autonomamente l'atto se per esse, al momento della costituzione, è già decorso il termine perentorio previsto dalle singole leggi di competenza.

7 L'agente della riscossione, nelle liti promosse nei suoi confronti che non riguardano esclusivamente la regolarità o la validità degli atti esecutivi, deve chiamare in causa l'ente creditore interessato; in mancanza, risponde delle conseguenze della lite.

ART. 15
SPESE DEL GIUDIZIO E LITE TEMERARIA

1 La parte soccombente è condannata a rimborsare le spese del giudizio che sono liquidate con la sentenza. I giudici tributari possono dichiarare compensate, in tutto od in parte, le spese, a norma dell'articolo 92, comma 2, del codice di procedura civile, con sentenza congruamente e specificamente motivata. E' applicabile l'articolo 96 del codice di procedura civile.

2 Le spese del giudizio liquidate con la sentenza sono immediatamente esecutive, anche se viene proposto appello, salvo la sospensione dell'esecuzione della sentenza, ai sensi del successivo articolo 61.

3 Nella liquidazione delle spese a favore dell'ufficio dell'Agenzia fiscale o dell'ente previdenziale, se costituito con propri funzionari, oppure a favore dell'ente locale o regionale, se assistito dai propri dipendenti, si applica la tariffa vigente per gli avvocati, con la riduzione del trenta per cento degli onorari e diritti di avvocato ivi previsti, nonché un rimborso forfetario delle spese generali, in ragione del dieci per cento sull'importo degli onorari e dei diritti, già ridotti.

ART. 16
COMUNICAZIONI E NOTIFICAZIONI

1 Le comunicazioni sono fatte mediante avviso della segreteria consegnato alle parti costituite, che ne rilasciano immediatamente ricevuta, o spedito a mezzo del servizio postale in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento. Le comunicazioni all'ufficio dell'Agenzia fiscale o all'ente previdenziale o all'ente locale o regionale, possono essere fatte mediante trasmissioni di elenco in duplice esemplare, uno dei quali, immediatamente datato e sottoscritto per ricevuta, è restituito alla segreteria. La segreteria può anche richiedere la notificazione dell'avviso da parte dell'ufficio giudiziario o del messo comunale nelle forme di cui al comma seguente.

2 Le notificazioni agli uffici competenti sono fatte secondo le norme degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, salvo quanto disposto dall'articolo 17.

3 Le notificazioni possono essere fatte anche direttamente a mezzo del servizio postale mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento ovvero al competente ufficio dell'Agenzia fiscale o al competente ente previdenziale o al competente ente locale o regionale mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto, che ne rilascia ricevuta sulla copia.

4 L'ufficio dell'Agenzia fiscale o l'ente previdenziale o l'ente locale o regionale provvede alle notificazioni anche a mezzo del messo comunale di nomina giuntale o di messo speciale autorizzato dall'Amministrazione finanziaria o dall'ente previdenziale o dal dirigente dell'ente locale, con l'osservanza delle disposizioni di cui al comma 2; i suddetti messi, a pena di nullità

insanabile, non sono abilitati, neppure in via eccezionale, ad effettuare notificazioni dinanzi agli organi giudiziari.

5 Qualunque comunicazione o notificazione a mezzo del servizio postale si considera fatta nella data della spedizione; i termini che hanno inizio dalla notificazione o dalla comunicazione decorrono sempre dalla data in cui l'atto è ricevuto legalmente o dalla data di conferimento dell'incarico all'ufficiale giudiziario, se vi è stata l'intermediazione dell'agente notificatore.

6 Per la relazione di notificazione, si applica sempre l'articolo 148 del codice di procedura civile, a pena di nullità insanabile.

7 Gli articoli 156, ultimo comma, e 160 del codice di procedura civile si applicano soltanto alle notificazioni degli atti processuali e non anche alle notificazioni degli atti amministrativi impositivi o di riscossione degli uffici dell'Agenzia fiscale, dell'ente locale o regionale, dell'ente previdenziale o dell'agente della riscossione, tassativamente elencati nell'articolo 19, comma 1.

8 Le comunicazioni possono essere eseguite anche a mezzo telefax o a mezzo posta elettronica nel rispetto della normativa, anche regolamentare, concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici e teletrasmessi.

ART. 17
LUOGO DELLE COMUNICAZIONI E NOTIFICAZIONI

1 Le comunicazioni e le notificazioni sono fatte nel luogo indicato dall'articolo 330, commi 1 e 2, del codice di procedura civile.

2 E' valida la notifica di una sola copia dell'atto al procuratore costituito per una pluralità di parti.

3 Le indicazioni di cui al comma 1 hanno effetto anche per i successivi gradi del processo, salvo che non sia diversamente disposto.

4 Se mancano le indicazioni di cui al comma 1 o se per la loro assoluta incertezza la notificazione o la comunicazione degli atti non è possibile, questi sono comunicati o notificati presso la segreteria.

TITOLO II
IL PROCESSO
CAPO I
Il processo in primo grado
Sezione I
INTRODUZIONE DEL PROCESSO

ART. 18

IL RICORSO

1 Il processo è introdotto soltanto con ricorso al Tribunale tributario.

2 Il ricorso deve contenere l'indicazione:

a) del Tribunale tributario cui è diretto;

b) del ricorrente e del suo attuale legale rappresentante, della relativa residenza o sede legale o del domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, nonché del codice fiscale;

c) dell'ufficio dell'Agenzia fiscale o dell'ente locale o regionale o dell'ente previdenziale o dell'agente della riscossione nei cui confronti il ricorso è proposto;

d) dell'atto impugnato e dell'oggetto della domanda; non sono ammesse domande riconvenzionali;

e) dei motivi specifici.

I fatti non contestati nella prima difesa utile, quale che sia la parte che li abbia dedotti, non appartengono alla lite, se non come fatti pacifici, come stabilito dall'articolo 23, comma 3.

3 Il ricorso deve essere sottoscritto dall'avvocato del ricorrente e contenere la certificazione della procura, a norma dell'articolo 12, comma 2, salvo che il ricorso non sia sottoscritto personalmente, nei casi tassativamente previsti dall'articolo 12, comma 4. La sottoscrizione dell'avvocato, con la certificazione della procura, oppure la sottoscrizione della parte deve essere apposta, a pena di inammissibilità, tanto nell'originale quanto nelle copie del ricorso, fatto salvo quanto previsto dall'articolo 14, comma 2. Non sussiste nullità del ricorso quando la sottoscrizione del difensore, ancorché non comparente in calce all'atto, risulti stilata sotto la certificazione dell'autentica della firma apposta dalla parte alla procura alla lite, in quanto la firma dell'avvocato assolve alla duplice funzione di sottoscrivere l'atto e di certificare l'autografia del mandato.

4 Il ricorso è dichiarato inammissibile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, se manca o è assolutamente incerta una delle indicazioni di cui al comma 2, ad eccezione di quella relativa al codice fiscale, oppure è privo della sottoscrizione e della certificazione della procura del ricorso e delle copie, a norma del comma 3.

ART. 19

ATTI TASSATIVI IMPUGNABILI ED OGGETTO DEL RICORSO

1 Il ricorso può essere proposto dalla parte interessata, compreso il cessionario del credito, avverso i seguenti tassativi atti oggetto della giurisdizione tributaria, ai sensi dell'articolo 2:

a) l'avviso di accertamento o di rettifica del tributo, anche parziale, e l'avviso di recupero dei crediti d'imposta di ogni genere;il provvedimento di revoca dell'accertamento con adesione;

b) l'avviso di liquidazione del tributo, la comunicazione di irregolarità e l'invito bonario a versare quanto dovuto in modo definitivo e non condizionato;

c) il provvedimento che determina le sanzioni, comunque irrogate da uffici fiscali e previdenziali, comprese le sanzioni in caso di impiego di lavoratori irregolari;

d) il ruolo, la cartella di pagamento e l'estratto di ruolo;

e) l'avviso di mora e l'intimazione di pagamento;

f) il fermo amministrativo previsto dall'articolo 69 del regio decreto 18 novembre 1923 n. 2440 e quello previsto dall'articolo 86 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 602, nonché tutti i preavvisi di fermo e di atti esecutivi;

g) l'iscrizione di ipoteca giudiziale ed il sequestro conservativo, applicabili alle sole sanzioni amministrative, ai sensi dell'articolo 22 del decreto legislativo 18 dicembre 1997 n. 472, e mai ai tributi ed agli interessi; l'iscrizione di ipoteca sugli immobili di cui all'articolo 77 del decreto del Presidente della repubblica 29 settembre 1973 n. 602 e successive modifiche ed integrazioni;

h) gli atti relativi a tutte le operazioni catastali ed alle tariffe d'estimo, ai sensi dell'articolo 2, comma 4;

i) il rifiuto, espresso o tacito, della restituzione o di sgravio di tributi, tasse, tariffe, canoni, contributi, sanzioni amministrative ed interessi od altri accessori non dovuti, compresi gli interessi anatocistici, di cui all'articolo 1283 del codice civile, e la rivalutazione monetaria, di cui all'articolo 1224, comma 2, del codice civile nonchè le proposte degli uffici di compensazione di ogni tipo; le richieste di rimborso di cui alla presente lettera non possono mai essere riconosciute d'ufficio dal giudice tributario senza una specifica istanza di parte;

l) il diniego, espresso o tacito, dell'istanza di autotutela, ai sensi dell'articolo 68 del decreto del Presidente della Repubblica 27 marzo 1992 n. 287 e del decreto ministeriale dell'11 febbraio1997 n. 37;

m) il diniego o la revoca espressi o taciti, di agevolazioni o il rigetto, espresso o tacito, di domande di definizione agevolata di rapporti tributari; il rigetto, espresso o tacito, di tutte le istanze di interpello di ogni genere, comprese quelle di cui all'articolo 37-bis, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e quelle di cui all'articolo 30 della legge 23 dicembre 1994 n. 724 e successive modifiche ed integrazioni;
n) il rigetto, espresso o tacito, dell'azione di puro accertamento negativo di cui all'articolo 2, comma 8;
o) il pignoramento fiscale dei crediti verso terzi, ai sensi dell'articolo 2, comma 6, del decreto legge del 3 ottobre 2006 n. 262, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2006 n.286;
p) ogni altro atto per il quale la legge ne preveda tassativamente l'autonoma impugnabilità; ogni altro atto rientrante nell'oggetto delle controversie di cui all'articolo 2, comprese le fatture utilizzate per la riscossione della tariffa igiene ambientale disciplinata dal decreto legislativo del 03 aprile 2006 n.152.

2 Gli atti espressi di cui al comma 1 devono, a pena di nullità, contenere l'esatta indicazione del termine perentorio entro il quale il ricorso deve essere proposto e del Tribunale tributario competente, nonché delle relative forme da osservare ai sensi dell'articolo 20.

3 Gli atti diversi da quelli tassativamente indicati nel comma 1 non sono impugnabili autonomamente.

4 Ognuno degli atti autonomamente impugnabili di cui al comma 1 può essere impugnato solo per vizi propri. La mancata notificazione di atti autonomamente impugnabili, adottati precedentemente all'atto notificato, ne consente l'impugnazione unitamente a quest'ultimo soltanto se il ricorrente intende trasferire la contestazione nel merito, impugnando specificamente anche l'atto presupposto insieme a quello consequenziale.In ogni caso, è applicabile l'articolo 24, comma 2.

5 In caso di diniego, espresso o tacito, dell'istanza di autotutela, i giudici possono decidere, nel merito, del rapporto tributario sottostante anche in base ad equità, con sentenza non appellabile, salvo il ricorso per cassazione, come previsto dall'articolo 50, comma 2.

ART. 20
PROPOSIZIONE DEL RICORSO

1 Il ricorso è proposto mediante notifica a norma dei commi 2 e 3 del precedente articolo 16.

2 La spedizione del ricorso a mezzo posta deve essere fatta in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento. In tal caso, il ricorso si intende proposto al momento della spedizione; in difetto, il ricorso si intende proposto al momento della ricezione.

3 E' ammissibile la proposizione di un unico ricorso cumulativo avverso più atti, anche non connessi, come previsto dall'articolo 104, comma 1, del codice di procedura civile. E' ammissibile il ricorso congiunto proposto da più soggetti avverso un medesimo atto impositivo o più atti impositivi tra loro intimamente connessi.

ART. 21
TERMINI PER LA PROPOSIZIONE DEL RICORSO

1 Il ricorso deve essere proposto, a pena di inammissibilità, entro sessanta giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato, salvo l'ipotesi di cui all'articolo 40, comma 4. La notificazione della cartella di pagamento vale anche come notificazione del ruolo. Si applica la sospensione feriale dei termini processuali, prevista dalla legge 7 ottobre 1969 n. 742.

2 Il ricorso avverso il rifiuto tacito delle restituzioni e delle istanze di cui all'articolo 19, comma 1, lettere i), m) ed n) può essere proposto, a pena di inammissibilità, rilevabile d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, dopo il novantesimo giorno dalla domanda di rimborso o dall'istanza presentata all'ufficio competente. La domanda di rimborso, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo tre anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

3 Il ricorso avverso il rifiuto tacito dell'istanza di autotutela, di cui all'articolo 19, comma 1, lettera l), può essere proposto, a pena di inammissibilità, rilevabile d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, dopo il novantesimo giorno dalla richiesta di autotutela e fino a quando il diritto alla restituzione non è prescritto ai sensi dell'articolo 2946 del codice civile.

4 In ogni caso, la parte interessata che dimostra di essere incorsa in decadenze, amministrative o processuali, per causa ad essa non imputabile o per errore oggettivamente scusabile può sempre chiedere al giudice tributario di essere rimessa in termini, anche per la proposizione dell'impugnazione di tutti gli atti indicati nell'articolo 19, comma 1. Il collegio decide con ordinanza motivata non impugnabile, assegnando un termine perentorio, rilevabile anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, per la proposizione del ricorso, pena l'estinzione del grado del processo.

5 Gli uffici ed enti devono sempre assicurare l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati, ai sensi dell'articolo 6, comma 1, della legge 27 luglio 2002 n. 212, per consentire una tempestiva ed adeguata difesa.

ART. 22
COSTITUZIONE IN GIUDIZIO DEL RICORRENTE

1 Il ricorrente, entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena di inammissibilità, deposita, con la relativa nota, nella segreteria del Tribunale tributario adito o trasmette con la relativa nota di deposito a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento, l'originale del ricorso notificato a norma degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile ovvero copia del ricorso, con la certificazione della procura se esistente, consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o soltanto della ricevuta di spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale. L'eventuale inversione dello schema procedimentale di cui sopra integra un' ipotesi di mera irregolarità formale e non comporta l'i-

nammissibilità dell'impugnazione.

2 L'inammissibilità del ricorso, nei casi tassativamente previsti dalla legge, è rilevabile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, anche se la parte resistente si costituisce a norma dell'articolo 23.

3 In caso di consegna o spedizione a mezzo del servizio postale la conformità dell'atto depositato a quello consegnato o spedito è attestata conforme dallo stesso ricorrente. Se l'atto depositato nella segreteria non è conforme sostanzialmente a quello consegnato o spedito alla parte nei cui confronti il ricorso è proposto, il ricorso è inammissibile e si applica il comma precedente.

4 Unitamente al ricorso ed ai documenti previsti dal comma 1, il ricorrente deposita il proprio fascicolo, con l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato, se notificato, ed i documenti che produce, in originale o fotocopia.

5 Ove sorgano contestazioni il giudice tributario ordina l'esibizione degli originali degli atti e documenti di cui ai precedenti commi.

6 La mancanza della nota di deposito, o la sua irregolare o incompleta compilazione, non determina l'inammissibilità del ricorso, in quanto la segreteria deve sempre ricevere lo stesso e tutti gli altri atti processuali.

ART. 23
COSTITUZIONE IN GIUDIZIO DELLA PARTE RESISTENTE

1 L'ufficio dell'Agenzia fiscale, l'ente locale o regionale oppure l'ente previdenziale o l'agente della riscossione nei cui confronti è stato proposto il ricorso devono costituirsi in giudizio, con la relativa nota di deposito, entro il termine perentorio di sessanta giorni dal giorno in cui il ricorso è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale. In caso di inosservanza del suddetto termine perentorio, il collegio dichiara la contumacia della parte resistente. La parte che è dichiarata contumace può costituirsi in ogni stato del processo e può proporre solo le eccezioni ammissibili in quel momento. E' applicabile l'articolo 294 del codice di procedura civile ed i relativi provvedimenti sono presi dal collegio giudicante.

2 La costituzione della parte resistente è fatta mediante deposito presso la segreteria del proprio fascicolo contenente le controdeduzioni, con i relativi documenti in fotocopia offerti in comunicazione, in tante copie quante sono le parti in giudizio. La segreteria non deve accettare i fascicoli della parte resistente che siano mancanti dei relativi documenti in fotocopia anche per la controparte.

3 Nelle controdeduzioni la parte resistente deve esporre le sue difese prendendo posizione, chiara e precisa, su tutti i motivi specifici dedotti dal ricorrente, senza mutare in corso di causa l'originario presupposto impositivo, e deve indicare e documentare le prove di cui intende valersi, proponendo altresì le eccezioni processuali e di merito che non siano rilevabili d'ufficio ed instando, se del caso, per la chiamata di terzi in causa. Se la parte resistente nella prima difesa utile non contesta espressamente un fatto affermato dalla controparte ne ammette implicitamente la verità o quanto meno dimostra di non essere in grado di fornire la prova contraria, come stabilito dall'articolo 18, comma 2.

4 La mancanza della nota di deposito, o la sua irregolare o incompleta compilazione, non determina l'inammissibilità delle controdeduzioni, in quanto la segreteria deve sempre ricevere le stesse e tutti gli altri atti processuali.

5 Se la parte resistente si costituisce in giudizio in assenza della costituzione del ricorrente, ai sensi dell'articolo 22, la segreteria non deve formare alcun fascicolo processuale e deve immediatamente restituire tutti gli atti alla parte.

ART. 24
PRODUZIONE DI DOCUMENTI E MOTIVI INTEGRATIVI

1 I documenti devono essere elencati con la relativa nota di deposito negli atti di parte cui sono allegati ovvero, se prodotti separatamente, in apposita nota sottoscritta da depositare in originale ed in numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti, nei termini perentori di cui al successivo articolo 32.

2 L'integrazione dei motivi specifici di ricorso, resa necessaria dal deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine del collegio giudicante, è ammessa entro il termine perentorio di sessanta giorni dalla data in cui l'interessato ha notizia ufficiale di tale deposito, con il ritiro degli atti di controparte.

3 Se è stata già fissata la trattazione della causa, l'interessato, a pena di inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, deve dichiarare, non oltre la trattazione in camera di consiglio o la discussione in pubblica udienza, che intende proporre motivi aggiunti. In tal caso, la trattazione o l'udienza devono essere rinviate ad altra data per consentire gli adempimenti di cui al comma seguente.

4 L'integrazione dei motivi si effettua, a pena di inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio,in ogni stato e grado del processo, mediante atto avente i requisiti di cui all'articolo 18. Si applicano l'articolo 20, commi 1 e 2, l'articolo 22 e l'articolo 23, comma 3.

ART. 25
ISCRIZIONE DEL RICORSO NEL REGISTRO GENERALE. FASCICOLO D'UFFICIO DEL PROCESSO E FASCICOLI DI PARTE

1 La segreteria iscrive il ricorso nel registro generale e forma il fascicolo d'ufficio del processo, inserendovi i fascicoli del ricorrente e delle altre parti costituite, con gli atti ed i documenti prodotti, nonché, successivamente, gli originali dei verbali di udienza, delle ordinanze e dei decreti e copia delle sentenze.

2 I fascicoli delle parti restano acquisiti al fascicolo d'ufficio e, a semplice richiesta, sono ad esse restituiti al termine di ogni grado del processo. Le parti possono ottenere copia autentica degli atti e documenti contenuti nei fascicoli di parte e d'ufficio, pagando le relative spese di cancelleria.

3 La segreteria sottopone al presidente del Tribunale tributario il fascicolo del processo appena formato.

ART. 26
ASSEGNAZIONE DEL RICORSO

5 Il presidente del Tribunale tributario assegna immediatamente il ricorso ad una delle sezioni; al di fuori dei casi di cui all'articolo 29, comma 1, il presidente del Tribunale tributario potrà assumere gli opportuni provvedimenti affinché, anche su specifica e motivata richiesta delle parti costituite, i ricorsi concernenti identiche questioni di diritto o di merito a carattere generale o ripetitivo siano assegnati alla medesima sezione per essere trattati congiuntamente, per evitare possibili contrasti giurisprudenziali.

Sezione II
IL NECESSARIO ESAME PRELIMINARE DEL RICORSO

ART. 27
NECESSARIO ESAME PRELIMINARE DEL RICORSO

1 Il presidente della sezione , scaduti i termini perentori per la costituzione in giudizio delle parti, esamina preliminarmente il ricorso e ne dichiara l'inammissibilità nei casi espressamente previsti, se manifesta.
2 Il presidente della sezione, ove ne sussistano i presupposti, dichiara inoltre la sospensione, l'interruzione e l'estinzione del processo.
3 I provvedimenti di cui ai commi precedenti hanno forma di decreto e sono soggetti a reclamo innanzi al collegio, ai sensi del successivo articolo 28.

ART. 28
RECLAMO CONTRO I PROVVEDIMENTI PRESIDENZIALI

1 Contro i provvedimenti del presidente della sezione è ammesso reclamo da notificare alle altre parti nelle forme di cui all'articolo 20, commi 1 e 2, entro il termine perentorio di giorni trenta dalla loro comunicazione da parte della segreteria.
2 Il reclamante, nel termine perentorio di quindici giorni dall'ultima notificazione, a pena di inammissibilità, rilevabile d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, effettua il deposito secondo quanto disposto dall'articolo 22, comma 1, osservato anche il comma 3 dell'articolo richiamato.
3 Nei successivi quindici giorni dalla notifica le altre parti costituite possono presentare memorie difensive.
4 Scaduti i termini perentori, il collegio decide immediatamente il reclamo in camera di consiglio.
5 Il collegio pronuncia sentenza se dichiara l'inammissibilità del ricorso o l'estinzione del processo; negli altri casi, pronuncia ordinanza motivata non impugnabile nella quale sono dati i provvedimenti per la prosecuzione del processo.

ART. 29
RIUNIONE OBBLIGATORIA DEI RICORSI

1 In qualunque momento, il presidente della sezione, anche su istanza motivata delle parti, deve disporre con decreto la riunione dei ricorsi assegnati alla sezione da lui presieduta, che hanno lo stesso oggetto o sono fra loro connessi.
2 Se i processi pendono dinanzi a sezioni diverse il presidente del Tribunale tributario, d'ufficio o su istanza motivata di parte o su segnalazione dei presidenti delle sezioni, deve determinare con decreto la sezione davanti alla quale i processi devono proseguire, riservando a tale sezione di provvedere ai sensi del comma precedente.
3 Il collegio, d'ufficio o su istanza motivata di parte, deve riunire i ricorsi, che hanno lo stesso oggetto o sono fra loro connessi, se pendono presso la stessa sezione; altrimenti, se pendono presso altre sezioni, d'ufficio o su istanza motivata di parte, deve rimettere gli atti al presidente del Tribunale tributario per i provvedimenti di cui al comma 2.

Sezione III
LA TRATTAZIONE DELLA CONTROVERSIA

ART. 30
NOMINA DEL RELATORE E FISSAZIONE DELLA DATA DI TRATTAZIONE

1 Se non ritiene di adottare preliminarmente i provvedimenti di cui all'articolo 27, il presidente della sezione, scaduto in ogni caso il termine perentorio per la costituzione delle parti, fissa la trattazione della causa, secondo quanto previsto dagli articoli 33 e 34 e nomina il relatore.
2 Almeno una udienza per ogni mese e per ciascuna sezione è riservata alla trattazione di cause per le quali l'ammontare dei singoli tributi accertati, dei relativi interessi e delle conseguenti sanzioni amministrative non sia inferiore ad euro 51.645,69. Un'altra udienza per ogni mese e per ciascuna sezione è comunque riservata alla trattazione di cause nei confronti di società con personalità giuridica, nonché di cause inerenti l'applicazione dell'articolo 37-bis del decreto del Presidente della Repub-

blica 29 settembre 1973 n. 600 e successive modifiche ed integrazioni.

ART. 31
AVVISO DI TRATTAZIONE DELLA CAUSA

1 La segreteria dà comunicazione alle sole parti costituite della data di trattazione almeno sessanta giorni liberi prima.
2 Uguale avviso deve essere dato quando la trattazione sia stata rinviata dal presidente in caso di giustificato impedimento del relatore, che non possa essere sostituito, o di alcuna delle parti o dell' avvocato difensore o per motivate esigenze di servizio.
3 Il tetto massimo di fascicoli da porre in udienza è fissato in numero 20 (venti), comprese le udienze per le sospensive di cui all'articolo 47.

ART. 32
DEPOSITO DI DOCUMENTI E DI MEMORIE ILLUSTRATIVE

1 Le parti costituite possono depositare documenti fino al termine perentorio di venti giorni liberi prima della data di trattazione, osservato l'articolo 24, comma 1.
2 Fino al termine perentorio di dieci giorni liberi prima della data di cui al precedente comma ciascuna delle parti costituite può depositare memorie illustrative con le copie per le altre parti costituite.
3 Nel solo caso di trattazione della causa in camera di consiglio sono consentite brevi repliche scritte fino al termine perentorio di cinque giorni liberi prima della data della camera di consiglio.

ART. 33
TRATTAZIONE IN CAMERA DI CONSIGLIO

1 La causa è trattata in camera di consiglio salvo che almeno una delle parti costituite non abbia chiesto la discussione in pubblica udienza, con apposita istanza, anche inserita nel ricorso o nell'atto di costituzione, da depositare nella segreteria e notificare alle altre parti costituite entro il termine perentorio di cui all'articolo 32, comma 2. L'istanza è valida se viene spedita entro il suddetto termine.
2 Il relatore espone al collegio, senza la presenza delle parti, i fatti e le questioni, di diritto e di merito, della causa.
3 Della trattazione in camera di consiglio è redatto processo verbale dal segretario.

ART. 34
DISCUSSIONE FACOLTATIVA IN PUBBLICA UDIENZA

1 All'udienza pubblica il relatore deve esporre, in maniera chiara e completa, al collegio i fatti e le questioni di diritto e di merito della causa e, quindi, il presidente ammette le parti presenti alla discussione.
2 Deve parlare per primo l'ufficio dell'Agenzia fiscale, l'ente previdenziale, l'ente locale o regionale oppure l'agente della riscossione. Sono ammesse brevi repliche.
3 Dell'udienza è redatto processo verbale dal segretario.
4 Il collegio può disporre il differimento della discussione ad udienza fissa, su istanza della parte interessata o del suo difensore, quando la sua difesa tempestiva, scritta od orale, è resa particolarmente difficile a causa dei documenti prodotti o delle questioni sollevate dalle altre parti. Si applica l'articolo 31, comma 2, salvo che il differimento sia disposto in udienza con la presenza di tutte le parti costituite e le stesse siano d' accordo.

ART. 35
DELIBERAZIONI DEL COLLEGIO GIUDICANTE

1 Il collegio giudicante delibera la sentenza in segreto nella camera di consiglio.
2 Quando ne ricorrono i motivi la deliberazione in camera di consiglio può essere rinviata non oltre il termine di trenta giorni.
3 Alle deliberazioni del collegio si applicano le disposizioni di cui agli articoli 276 e seguenti del codice di procedura civile.
4 Sono ammesse le sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande.
5 Per le sentenze pronunciate secondo equità, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 19, comma 5, 36, comma 1 e 50, comma 2.

Sezione IV
LA DECISIONE DELLA CAUSA

ART. 36
CONTENUTO E MOTIVAZIONE SPECIFICA DELLA SENTENZA

1 Nel pronunciare sulla causa il giudice deve seguire le norme del diritto. Il giudice, sia in primo grado che in appello, anche d'ufficio, può decidere il merito della causa secondo equità. In ogni caso, il giudice deve porre a fondamento della sentenza soltanto le prove proposte dalle parti costituite nonché i fatti non specificamente contestati, come stabilito dagli articoli 18, comma 2, e 23, comma 3.Per fatto notorio deve intendersi soltanto il fatto acquisito alle conoscenze della collettività con tale grado di certezza da apparire incontestabile; pertanto, tra le nozioni di comune esperienza non rientrano le acquisizioni spe-

cifiche di natura tecnica e quegli elementi valutativi che richiedono il preventivo accertamento di particolari dati, come la determinazione del valore corrente degli immobili.

2 Ai sensi dell'articolo 654 del codice di procedura penale, l'efficacia vincolante del giudicato penale non opera nel processo tributario. In ogni caso, quando uno stesso fatto è punito da una delle disposizioni del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74 e da una disposizione che prevede una sanzione amministrativa, ai fini dell'articolo 19 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74, si applica soltanto la disposizione penale in quanto speciale.

3 Il giudice tributario è vincolato al giudicato esterno quando le statuizioni della sentenza passata in giudicato siano relative a qualificazioni giuridiche o ad altri eventuali elementi preliminari rispetto ai quali possa dirsi sussistere un interesse protetto avente il carattere della durevolezza nel tempo, anche se riguardano anni e tributi diversi. Si applica l'articolo 63, comma 3.

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

5 La sentenza deve contenere a pena di nullità:
a) l'indicazione della composizione del collegio, delle parti costituite e dei loro difensori se vi sono;
b) la concisa esposizione dello svolgimento del processo;
c) le richieste specifiche delle parti costituite;
d) la succinta esposizione dei motivi in diritto ed in fatto, senza che il giudice possa limitarsi ad un mero rinvio alla motivazione di altra sentenza, anche se connessa;
e) il dispositivo.

6 La sentenza, inoltre, deve contenere, a pena di nullità, la data della deliberazione ed è sottoscritta dal presidente e dall'estensore. Si applica l'articolo 132, ultimo comma, del codice di procedura civile.

7 Il contrasto tra la formulazione letterale del dispositivo e la pronuncia adottata in motivazione integra un semplice errore materiale emendabile ai sensi dell'articolo 287 del codice di procedura civile.

8 Il dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria, che attenga ad ambiti materiali disciplinati dalla legge 27 luglio 2000, n. 212, deve essere risolto dal giudice tributario nel senso più conforme ai principi statutari.

9 Il giudice tributario non incorre nel vizio di ultrapetizione, di cui all'articolo 112 del codice di procedura civile, qualora, senza mutare l'oggetto della domanda, procede alla riqualificazione giuridica della fattispecie.

ART. 37
PUBBLICAZIONE E COMUNICAZIONE DELLA SENTENZA

1 La sentenza è resa pubblica, nel testo integrale originale, mediante deposito nella segreteria entro il termine di trenta giorni dalla data della deliberazione. Il segretario fa risultare l'avvenuto deposito apponendo sulla sentenza la propria firma e la data.

2 Il dispositivo della sentenza è comunicato alle parti costituite entro cinque giorni dal deposito di cui al precedente comma.

3 La comunicazione di cui al comma 2 può essere effettuata anche a mezzo telefax o a mezzo di posta elettronica nel rispetto della normativa, anche regolamentare, concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici e teletrasmessi. A tal fine, l'avvocato difensore può indicare nel primo scritto difensivo utile il numero di fax o l'indirizzo di posta elettronica presso cui dichiara di voler ricevere l'avviso.

ART. 38
RICHIESTA DI COPIE E NOTIFICAZIONE DELLA SENTENZA

1 Ciascuna parte può richiedere alla segreteria copie autentiche della sentenza e la segreteria è tenuta a rilasciarle entro tre giorni dalla richiesta, previa corresponsione delle spese.

2 Le parti hanno l'onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti, a norma degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, oltre la sospensione feriale dei termini processuali, prevista dalla legge 7 ottobre 1969 n.742 depositando, nei successivi trenta giorni, l'originale o copia autentica dell'originale notificato nella segreteria che ne rilascia ricevuta e l'inserisce nel fascicolo d'ufficio.

3 Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'articolo 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non aver avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione d'udienza.

Sezione V
SOSPENSIONE, INTERRUZIONE ED ESTINZIONE DEL PROCESSO

ART. 39
SOSPENSIONE NECESSARIA DEL PROCESSO

1 Il processo deve essere sospeso quando tassativamente:
a) si verifica l'ipotesi di cui all'articolo 295 del codice di procedura civile, anche se riferita a questioni comunitarie;nonché l'ipotesi di cui all'articolo 5 comma 7;
b) è presentata querela di falso, se necessaria per la prosecuzione del processo;

c) deve essere decisa, in via pregiudiziale, una questione sullo stato o la capacità delle persone, salvo che si tratti della capacità di stare in giudizio;
d) è proposto il regolamento preventivo di giurisdizione, ai sensi dell'articolo 3, comma 2.

2 In ogni caso, il processo tributario non può essere sospeso per la pendenza del procedimento penale avente ad oggetto i medesimi fatti o fatti dal cui accertamento comunque dipende la relativa definizione, ai sensi dell'articolo 20 del decreto legislativo 10 marzo 2000 n. 74.

3 L'istanza di sospensione del giudizio, in attesa della definizione di altra controversia, è inammissibile se proposta per la prima volta presso la Corte di cassazione, ai sensi dell'articolo 63.

4 Gli atti del processo, durante la sospensione, non possono essere compiuti. Gli atti eventualmente compiuti, compresa la sentenza, sono nulli. Le nullità devono essere fatte valere in sede di impugnazione.

ART. 40
INTERRUZIONE DEL PROCESSO

1 Il processo deve essere interrotto se, dopo la proposizione del ricorso, si verifica:
a) il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti costituite o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza, diversa dall'ufficio dell'Agenzia fiscale o dell'ente previdenziale oppure dell'ente locale o regionale o dell'agente della riscossione;
b) la morte, la radiazione , la sospensione o la cancellazione volontaria dall'Ordine dell'avvocato difensore.

2 L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente e nei casi di cui al comma 1, lettera b). In ogni caso, l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte cui l'evento si riferisce.

3 Se uno degli eventi di cui al comma 1 si avvera dopo l'ultimo giorno per il deposito di memorie in caso di trattazione della causa in camera di consiglio o dopo la chiusura della discussione in pubblica udienza, esso non produce effetto a meno che non sia pronunciata sentenza ed il processo prosegua davanti al giudice adito.

4 Se uno degli eventi di cui al comma 1, lettera a), si verifica durante il termine per la proposizione del ricorso il termine è prorogato di sei mesi a decorrere dalla data dell'evento. Si applica anche a questi termini la sospensione feriale prevista dalla legge 7 ottobre 1969 n. 742.

5 Gli eventi di cui al comma 1 sono irrilevanti nel caso si verifichino durante il giudizio dinanzi alla Corte di cassazione.

6 Gli atti del processo, durante il periodo di interruzione, non possono essere compiuti. Gli atti eventualmente compiuti, compresa la sentenza, sono nulli. Le nullità devono essere fatte valere in sede di impugnazione.

ART. 41
PROVVEDIMENTI SULLA SOSPENSIONE NECESSARIA E SULL'INTERRUZIONE DEL PROCESSO

1 La sospensione del processo è disposta e l'interruzione è dichiarata dal presidente della sezione o dal collegio giudicante con ordinanza motivata non impugnabile.

2 Avverso il decreto del presidente è ammesso il reclamo ai sensi dell'articolo 28.

ART. 42
EFFETTI DELLA SOSPENSIONE NECESSARIA E DELL'INTERRUZIONE DEL PROCESSO

1 I termini in corso sono interrotti e ricominciano a decorrere dalla presentazione dell'istanza di cui al seguente articolo 43. In ogni caso, il contribuente può proporre l'istanza di sospensione di cui all'articolo 47, ma non trova applicazione la disposizione di cui al comma 7 dell'articolo 47.

ART. 43
RIPRESA DEL PROCESSO SOSPESO O INTERROTTO

1 Dopo che è cessata la causa che ne ha determinato la sospensione il processo continua se entro sei mesi da tale data viene presentata da una delle parti interessate istanza di trattazione al presidente di sezione, che provvede a norma dell'articolo 30.

2 Se entro sei mesi da quando è stata dichiarata l'interruzione del processo la parte colpita dall'evento od i suoi successori o qualsiasi altra parte interessata presentano istanza di trattazione al presidente di sezione, quest'ultimo provvede a norma del comma precedente.

3 La comunicazione di cui all'articolo 31, oltre che alle altre parti costituite nei luoghi indicati dall'articolo 17, deve essere fatta alla parte colpita dall'evento od ai suoi successori personalmente. Entro un anno dalla morte di una delle parti la comunicazione può essere effettuata agli eredi collettivamente od impersonalmente nel domicilio eletto o, in mancanza, nella residenza dichiarata dal defunto risultante dagli atti del processo. La comunicazione collettiva effettuata oltre l'anno dalla morte è da considerarsi inesistente per difetto di indicazione del destinatario e non è sanabile con la costituzione dell'erede. La parte colpita dall'evento od i suoi successori possono costituirsi anche solo presentando documenti o memorie difensive o partecipando alla discussione assistiti, nei casi previsti, da un avvocato.

ART. 44
ESTINZIONE DEL PROCESSO PER RINUNCIA SCRITTA AL RICORSO

1 Il processo si estingue per rinuncia scritta al ricorso.

2 Il ricorrente che rinuncia deve rimborsare le spese alle altre parti costituite, salvo diverso accordo fra loro. La liquidazione è fatta dal presidente di sezione o dal collegio con ordinanza motivata non impugnabile, che costituisce titolo esecutivo.
3 La rinuncia non produce effetto se non è accettata dalle parti interessate costituite e dai loro difensori che abbiano effettivo interesse alla prosecuzione del processo.
4 La rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono sottoscritte dalle parti personalmente o da loro procuratori speciali, nonché, se vi sono, dai rispettivi avvocati difensori e si depositano nella segreteria.
5 Il presidente della sezione o il collegio, se la rinuncia e l'accettazione, ove necessaria, sono regolari dichiara l'estinzione del processo. Si applica l'ultimo comma del seguente articolo 45.

ART. 45
ESTINZIONE DEL PROCESSO PER INATTIVITÀ DELLE PARTI

1 Il processo si estingue, soltanto nel grado in cui si trova, nei casi in cui le parti alle quali spetta proseguire, riassumere od integrare il giudizio non vi abbiano provveduto entro il termine perentorio stabilito dalla legge o dal giudice, che dalla legge sia autorizzato a fissarlo.
2 Le spese del processo estinto a norma del comma 1 restano a carico delle parti che le hanno anticipate.
3 L'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata, anche d'ufficio, solo nel grado del giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti.
4 L'estinzione è dichiarata dal presidente della sezione con decreto o dal collegio con sentenza. Avverso il decreto del presidente della sezione è ammesso reclamo al collegio, che provvede a norma dell'articolo 28.
5 L'estinzione del processo non determina anche l'estinzione della relativa azione, ai sensi dell'articolo 310, comma 1, del codice di procedura civile, sempre nel rispetto dei termini di decadenza previsti dalle singole leggi d'imposta.

ART. 46
ESTINZIONE DEL GIUDIZIO PER CESSAZIONE DELLA MATERIA DEL CONTENDERE

1 Il giudizio si estingue, in tutto o in parte, nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti tassativamente dalla legge ed in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere quando tutte le parti costituite sono d'accordo.
2 La cessazione della materia del contendere è dichiarata, salvo quanto diversamente disposto da singole disposizioni di legge, con decreto del presidente della sezione o con sentenza del collegio giudicante. Il provvedimento presidenziale è reclamabile a norma dell'articolo 28.
3 Le spese del giudizio estinto a norma del comma 1 restano a carico della parte che le ha anticipate soltanto nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti tassativamente dalla legge.

CAPO II
I procedimenti cautelare e conciliativo

ART. 47
SOSPENSIONE DELL'ATTO IMPUGNATO
APPELLO IN CASO DI RIGETTO DELLA SOSPENSIONE

1 Il ricorrente, se dall'atto impugnato positivo o negativo, espresso o tacito, può derivargli un danno grave, può chiedere al giudice tributario competente la sospensione dell'esecuzione dell'atto stesso con istanza motivata proposta nel ricorso o con atto separato notificata alle altre parti e depositata in segreteria, sempre che siano osservate le disposizioni di cui all'art. 22.

2 La sospensione può riguardare tutti gli atti di cui all'articolo 19 per evitare le iscrizioni provvisorie o la riscossione o la garanzia delle somme contestate, anche in assenza di cartelle esattoriali o avvisi di mora o richieste di pagamento.

3 Il presidente della sezione fissa con decreto la trattazione dell' istanza di sospensione per la prima camera di consiglio utile, disponendo che ne sia data comunicazione alle parti almeno dieci giorni liberi prima.

4 In caso di eccezionale urgenza il presidente della sezione, previa sommaria delibazione del merito, con lo stesso decreto, può motivatamente disporre la provvisoria sospensione dell'esecuzione fino alla pronuncia del collegio.

5 Il collegio, sentite in camera di consiglio le parti costituite, e delibato sommariamente il merito, decide con ordinanza motivata impugnabile, da comunicare sempre alle parti costituite.

6 La sospensione, in caso di comprovato pericolo per la riscossione, può anche essere parziale o subordinata alla prestazione di idonea garanzia, mediante cauzione o fideiussione bancaria od assicurativa, nei modi e nei termini indicati dal provvedimento. In caso di sospensione del rifiuto, espresso o tacito, dell'istanza di rimborso, è sempre obbligatoria la prestazione di idonea garanzia, come indicato nel comma precedente.

7 Nei casi di sospensione dell'atto impugnato la trattazione della causa deve essere fissata non oltre sei mesi dal giorno della pronuncia.

8 Gli effetti della sospensione sono immediatamente esecutivi e cessano dalla data di pubblicazione della sentenza di primo grado, salvo le ipotesi di sospensione dell'esecuzione della sentenza di cui al successivo articolo 61. In particolare, in caso di accoglimento della sospensione in tema di garanzie, ipoteche e fermi amministrativi, le stesse devono essere immediatamente cancellate, a cura e spese dell'agente della riscossione, ed il collegio può disporre ai sensi del comma 6.

9 In caso di mutamento delle circostanze, il collegio, su istanza motivata di parte, può in qualunque momento revocare o modificare, in tutto o in parte, il precedente provvedimento cautelare prima della sentenza, osservate per quanto possibile le forme di cui ai commi 1, 3 e 5.

10 Avverso l'ordinanza motivata di accoglimento o di rigetto, totale o parziale, dell'istanza di sospensione, la parte interessata può proporre appello entro trenta giorni dalla comunicazione di cui al comma 5. Per le impugnazioni si applicano le disposizioni di cui agli articoli 49 e seguenti.

ART. 48
CONCILIAZIONE GIUDIZIALE IN PRIMO E SECONDO GRADO

1 Ciascuna delle parti costituite può proporre all'altra parte la conciliazione, totale o parziale, della causa.

2 La conciliazione può aver luogo non oltre la prima udienza utile di merito, nella quale il tentativo di conciliazione può essere esperito d'ufficio anche dai giudici tributari.

3 Se la conciliazione ha luogo, viene redatto apposito processo verbale nel quale sono indicate precisamente e definitivamente le somme dovute a titolo d'imposta, di sanzioni e di interessi. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute mediante versamento diretto in un'unica soluzione ovvero in forma rateale, in un massimo di otto rate trimestrali di pari importo ovvero in un massimo di dodici rate trimestrali se le somme dovute superano euro 51.645,69, previa prestazione di idonea garanzia mediante polizza fideiussoria, bancaria od assicurativa. La conciliazione si perfeziona con il versamento, entro il termine di trenta giorni dalla data di redazione del processo verbale, dell'intero importo dovuto ovvero della prima rata e con la prestazione della predetta garanzia sull'importo delle rate successive, comprensivo degli interessi al saggio legale calcolati con riferimento alla stessa rata e per il periodo di rateazione di detto importo. Per le modalità di versamento si applica l'articolo 5 del decreto del Presidente della Repubblica 28 settembre 1994 n. 592. Le predette modalità possono essere modificate con decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, rispettando l'articolo 3, comma 2, della legge 27 luglio 200 n. 212.

4 In caso di mancato pagamento, anche della prima o di una sola delle rate successive, se il garante non versa l'importo garantito entro trenta giorni dalla notificazione di apposito invito, contenente l'esatta indicazione delle somme precisamente e definitivamente dovute e dei presupposti di fatto e di diritto della pretesa, il competente ufficio dell'Agenzia fiscale o dell'ente locale o regionale o dell'ente previdenziale provvede all'immediata iscrizione a ruolo delle sole predette somme, precisamente e definitivamente conciliate, a carico del contribuente e dello stesso garante.

5 Qualora una delle parti costituite abbia proposto la conciliazione e la stessa non abbia luogo nel corso della prima udienza utile di merito, il giudice può assegnare un termine non superiore a novanta giorni per la formazione di una proposta, ai sensi del successivo comma 6.

6 L'ufficio o l'ente impositore può, sino alla data di trattazione in camera di consiglio, ovvero fino alla discussione in pubbli-

ca udienza, depositare una proposta di conciliazione alla quale l'altra parte abbia previamente aderito. Se l'istanza è presentata prima della fissazione della data di trattazione, il presidente della sezione, se ravvisa la sussistenza dei presupposti e delle condizioni di ammissibilità, dichiara con decreto l'estinzione del giudizio. La proposta di conciliazione ed il decreto tengono luogo del processo verbale di cui al comma 3. Il decreto è comunicato alle parti costituite ed il versamento dell'intero importo o della prima rata deve essere effettuato entro trenta giorni dalla data della comunicazione. Nell'ipotesi in cui la conciliazione non sia ritenuta ammissibile, il presidente della sezione fissa la trattazione della causa. Il provvedimento del presidente della sezione è depositato in segreteria entro dieci giorni dalla data di presentazione della proposta.

7 In caso di avvenuta conciliazione, le sanzioni amministrative si applicano nella misura di un terzo, se la conciliazione avviene in primo grado, e nella misura del cinquanta per cento, se la conciliazione avviene in grado d'appello, delle somme irrogabili in rapporto all'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione medesima. In ogni caso, la misura delle sanzioni non può essere inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo. La conciliazione giudiziale non è ammessa nei giudizi per cassazione.

8 Il verbale di conciliazione giudiziale, per quanto redatto con l'intervento del giudice a definizione di una controversia pendente tra le parti, ha natura negoziale, in quanto la conciliazione è frutto dell'incontro delle volontà delle parti, onde l'interpretazione del contenuto di detto verbale postula sempre un'indagine sulla volontà delle parti stesse e si risolve in un accertamento di fatto.

9 La conciliazione giudiziale di cui al presente articolo determina sempre l'immediata estinzione del giudizio indipendentemente dal pagamento delle somme conciliate, parziale od integrale, che l'ufficio può richiedere con l'iscrizione a ruolo, oltre gli interessi e la sanzione amministrativa del trenta per cento.

10 La conciliazione giudiziale può essere corretta solo per errori di calcolo, ai sensi dell'articolo 1430 del codice civile.

CAPO III
Le impugnazioni
Sezione I
LE IMPUGNAZIONI IN GENERALE

ART. 49
DISPOSIZIONI GENERALI APPLICABILI

1 Alle impugnazioni delle sentenze e delle ordinanze di cui all'articolo 47 dei Tribunali tributari si applicano tutte le disposizioni del titolo III, capo I, del libro II del codice di procedura civile, fatto salvo quanto disposto dalla presente legge.
2 Per la proposizione delle impugnazioni non sono applicabili gli articoli 184-bis e 294 del codice di procedura civile.

ART. 50
I MEZZI D'IMPUGNAZIONE

1 I mezzi tassativi per impugnare le sentenze dei Tribunali tributari sono l'appello, il ricorso per cassazione e la revocazione, salvo quanto disposto dall'articolo 47, comma 10.
2 Le sentenze pronunciate secondo equità, ai sensi dell'articolo 19, comma 5, e 36, comma 1, non sono appellabili ed il ricorso per cassazione può essere proposto solo per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 4 dell'articolo 360, comma 1, del codice di procedura civile.
3 Alla acquiescenza tacita non deve essere ricondotto il caso in cui il contribuente effettui, spontaneamente o coattivamente, un pagamento.

ART. 51
TERMINI PERENTORI D'IMPUGNAZIONE

1 Se la legge non dispone diversamente, il termine perentorio per impugnare la sentenza del Tribunale tributario è di sessanta giorni, decorrente dalla sua notificazione ad istanza di parte, salvo quanto disposto dall'articolo 38, comma 3, oltre la sospensione feriale dei termini processuali, prevista dalla legge 7 ottobre 1969 n.742.
2 Qualora la sovrapposizione del termine breve a quello lungo avviene in prossimità della scadenza di quello annuale di decadenza, il termine ultimo per l'impugnazione rimane comunque quello annuale anche se il termine breve andasse a scadere in un momento successivo.
3 Nel caso di revocazione per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'articolo 395 del codice di procedura civile il termine perentorio di sessanta giorni decorre dal giorno in cui è stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o è stato recuperato il documento o è passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice.

Sezione II
IL GIUDIZIO DI APPELLO DAVANTI ALLA CORTE D'APPELLO TRIBUTARIA

ART. 52
GIUDICE COMPETENTE E LEGITTIMAZIONE AD APPELLARE

1 La sentenza del Tribunale tributario, anche parziale, può essere appellata dalla parte interessata alla Corte d'appello tributaria, o sezione staccata, competente per territorio, a norma dell'articolo 4, comma 2.
2 E' ammissibile l'impugnazione, con un unico atto di appello, di più pronunce relative a distinti procedimenti, allorché queste siano state rese tra le stesse parti ed abbiano trattato identiche questioni.

ART. 53
FORMA VINCOLATA DELL'APPELLO

1 L'atto d'appello deve contenere:
a) l'indicazione esatta della Corte d'appello tributaria cui è diretto;
b) l'indicazione dell'appellante e delle altre parti interessate nei cui confronti è proposto;
c) gli estremi precisi della sentenza impugnata o dell'ordinanza di rigetto dell'istanza di sospensione pronunciata in primo grado, ai sensi dell'articolo 47, ultimo comma;
d) l'esposizione sommaria dei fatti;
e) l'oggetto preciso della domanda;
f) i motivi specifici dell'impugnazione riferiti soltanto alla sentenza contestata o all'ordinanza di cui alla precedente lettera c).
2 L'atto di appello è dichiarato inammissibile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio, se manca o è assolutamente incerto uno degli elementi tassativamente indicati dal comma 1 o se non è sottoscritto a norma dell'articolo 18, comma 3. Per l'Ufficio la sottoscrizione deve essere eseguita dal direttore.

3 L'atto di appello è proposto nelle forme di cui all'articolo 20, commi 1 e 2, nei confronti di tutte le parti costituite, che hanno partecipato al giudizio di primo grado, e deve essere depositato a norma dell'articolo 22, commi 1, 2 e 3. Ove il ricorso non sia notificato a mezzo di ufficiale giudiziario, l'appellante deve, a pena d'inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio, depositare, entro il termine perentorio di trenta giorni dalla proposizione dell'appello, copia dell'atto di appello stesso presso l'ufficio di segreteria del Tribunale tributario che ha pronunciato la sentenza o l'ordinanza impugnate.

4 Subito dopo il deposito dell'atto di appello, la segreteria della Corte d'appello tributaria richiede alla segreteria del Tribunale tributario la trasmissione del fascicolo del processo, che deve contenere la copia autentica della sentenza o dell'ordinanza; la suddetta trasmissione deve essere eseguita entro cinque giorni dalla richiesta.

ART. 54
CONTRODEDUZIONI DELL'APPELLATO ED APPELLO INCIDENTALE

1 Le parti diverse dall'appellante devono costituirsi nei modi e nei termini perentori di cui all'articolo 23, depositando apposito atto di controdeduzioni.

2 Nello stesso atto depositato nei modi e nei termini perentori di cui al precedente comma può essere proposto, a pena d'inammissibilità, rilevabile d'ufficio,in ogni stato e grado del giudizio appello incidentale, anche tardivo, in caso di soccombenza parziale.

3 Qualora una o più domande della parte non siano state accolte in una sentenza che, però, nel suo complesso dia ragione totalmente alla stessa parte non sussiste interesse ad impugnare e, quindi, per far valere eventualmente le domande non accolte, queste ultime dovranno essere riproposte nel giudizio di impugnazione eventualmente instaurato dalla controparte.

ART. 55
PROVVEDIMENTI PRESIDENZIALI

1 Il presidente ed i presidenti di sezione della Corte d'appello tributaria hanno poteri corrispondenti a quelli del presidente e dei presidenti di sezione del Tribunale tributario.

Art. 56
QUESTIONI ED ECCEZIONI NON RIPROPOSTE

1 Le questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza e nell'ordinanza del Tribunale tributario, che non sono specificamente riproposte in appello, s'intendono rinunciate.

ART. 57
DOMANDE ED ECCEZIONI NUOVE

1 Nel giudizio d'appello non possono proporsi domande nuove, salvo la diversa qualificazione giuridica, e, se proposte, devono essere dichiarate inammissibili, anche d'ufficio. Possono, tuttavia, essere chiesti gli interessi moratori maturati dopo la sentenza impugnata.

2 Non possono proporsi nuove eccezioni che non siano rilevabili anche d'ufficio. Si applica l'art. 6, comma 4.

3 Non possono essere chiesti per la prima volta in appello la rivalutazione monetaria di cui all'articolo 1224, comma 2, del codice civile e gli interessi anatocistici di cui all'articolo 1283 del codice civile e gli stessi non possono essere riconosciuti d'ufficio dal giudice tributario, in conformità a quanto disposto dall'articolo 19, comma 1, lettera i).

ART. 58
NUOVE PROVE E NUOVI DOCUMENTI IN APPELLO

1 Il giudice d'appello non può disporre nuove prove, di cui all'articolo 7, salvo che non le ritenga assolutamente necessarie ai fini della decisione o che la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

2 E' fatta salva la facoltà delle parti costituite di produrre nuovi documenti o di richiedere la nomina di un consulente tecnico d'ufficio. Si osservano le condizioni di cui all'articolo 7, comma 3, per la nomina del consulente tecnico d'ufficio.

3 La produzione di nuovi documenti deve avvenire nel termine perentorio di cui all'articolo 32, commi 1 e 2, e non occorre che la parte dimostri di non averli potuti produrre nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

ART. 59
NORME APPLICABILI

1 Nel procedimento d'appello si osservano tutte le norme dettate per il procedimento di primo grado, compresi gli articoli 47 e 48, salvo quanto disposto nel successivo comma e nei successivi articoli.

2 Nel giudizio d'appello relativo alle istanze di sospensione in primo grado, il collegio provvede con ordinanza motivata non impugnabile. Dopo la decisione, gli atti devono essere trasmessi senza indugio al giudice di primo grado, che deve provvedere per la fissazione dell'udienza.

ART. 60
NON RIPROPONIBILITÀ DELL'APPELLO DICHIARATO INAMMISSIBILE

1 L'appello dichiarato inammissibile non può essere riproposto anche se non è decorso il termine stabilito dalla legge.

ART. 61
SOSPENSIONE DELL'ESECUZIONE DELLA SENTENZA DI PRIMO GRADO

1 L'appellante, nell'atto d'appello o con separata istanza, può chiedere alla Corte d'appello tributaria la sospensione dell'esecuzione della sentenza di primo grado, anche per quanto riguarda le spese del giudizio, ai sensi dell'articolo 15, comma 1. E' applicabile l'articolo 283 del codice di procedura civile.
2 Si applicano le condizioni, la procedura ed i termini di cui all'articolo 47, salvo quanto disposto dal successivo comma.
3 Il giudice d'appello, con ordinanza motivata non impugnabile, può disporre che l'esecuzione della sentenza sia sospesa, eventualmente con la prestazione di fideiussione bancaria od assicurativa, in caso di comprovato pericolo per la riscossione.
4 In caso di accoglimento della richiesta di sospensione, l'ufficio dell'Agenzia fiscale, l'ente previdenziale, l'ente locale o regionale, l'agente della riscossione non deve iscrivere a ruolo, neppure a titolo provvisorio, o richiedere alcuna somma o garanzia.
5 Gli effetti della sospensione cessano dalla data di pubblicazione della sentenza d'appello, ai sensi degli articoli 37 e 59.

ART. 62
RIMESSIONE OBBLIGATORIA AL TRIBUNALE TRIBUTARIO

1 La Corte d'appello tributaria deve rimettere la causa al Tribunale tributario, che ha emesso la sentenza impugnata, nei seguenti casi tassativi:
a) quando dichiara la competenza declinata o la giurisdizione negata dal primo giudice;
b) quando riconosce che nel giudizio di primo grado il contraddittorio non è stato regolarmente costituito o integrato o è stata erroneamente dichiarata la contumacia, ai sensi dell'articolo 23, comma 1;
c) quando riconosce che la sentenza impugnata, erroneamente giudicando, ha dichiarato estinto il processo in sede di reclamo contro il provvedimento presidenziale;
d) quando riconosce che il collegio del Tribunale tributario non era legittimamente composto, tenendo altresì conto delle ipotesi di ricusazione di cui all'art. 6;
e) quando manca la sottoscrizione della sentenza da parte del giudice di primo grado, ai sensi dell'articolo 36, comma 6;
f) quando si verifica l'ipotesi di cui all'art. 11, comma 6.
2 Al di fuori dei casi tassativi previsti dal comma precedente, la Corte d'appello tributaria decide nel merito previamente ordinando, ove occorra, la rinnovazione di atti nulli compiuti in primo grado.
3 Dopo che la sentenza di rimessione della causa al primo grado è formalmente passata in giudicato, la segreteria della Corte d'appello, nei successivi trenta giorni, deve trasmettere d'ufficio il fascicolo del processo alla segreteria del Tribunale tributario, senza necessità di riassunzione ad istanza di parte.

Sezione III
IL RICORSO PER CASSAZIONE

ART. 63
NORME APPLICABILI

1 Avverso la sentenza della Corte d'appello tributaria può essere proposto ricorso per cassazione per i tassativi motivi di cui ai numeri da 1 a 5 dell'articolo 360, comma 1, del codice di procedura civile, che devono essere specifici, completi e riferibili alla sentenza impugnata.
2 Al ricorso per cassazione ed al relativo procedimento si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile, con le successive modifiche, in quanto compatibili con quelle della presente legge. Si applica l'art. 39, comma 3.
3 Il giudicato esterno di cui all'articolo 36, comma 3, può essere rilevato d'ufficio ed anche per la prima volta nel giudizio di legittimità, purché la parte che lo invoca produca copia autentica della sentenza, recante attestazione del passaggio in giudicato, anche in relazione ad altro anno d'imposta o ad altro tributo.
4 Per la sospensione dell'esecuzione della sentenza d'appello è applicabile l'articolo 373 del codice di procedura civile.

ART. 64
GIUDIZIO DI RINVIO

1 Quando la Corte di cassazione rinvia la causa al Tribunale tributario o alla Corte d'appello tributaria la riassunzione deve essere fatta nei confronti di tutte le parti personalmente entro il termine perentorio di un anno dalla pubblicazione della sentenza, nelle forme rispettivamente previste per i giudizi di primo e di secondo grado, in quanto applicabili.
2 Se la riassunzione non avviene entro il termine perentorio di cui al comma precedente o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio il processo si estingue nel grado in cui si trova e si tiene conto soltanto della sentenza impugnata.
3 In sede di rinvio, si osservano le norme stabilite per il procedimento davanti al giudice cui il processo è stato rinviato. In ogni caso, a pena di inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio, in ogni stato e grado del processo, deve essere prodotta copia autentica della sentenza della Corte di cassazione.
4 Le parti conservano la stessa posizione processuale che avevano nel processo in cui è stata pronunciata la sentenza cassata e

non possono formulare richieste ed eccezioni diverse da quelle prese in tale procedimento, salvi gli adeguamenti imposti dalla sentenza della Corte di cassazione.

5 Subito dopo il deposito dell'atto di riassunzione, la segreteria adita, senza indugio, deve richiedere alla cancelleria della Corte di cassazione la trasmissione del fascicolo del processo.

Sezione IV
LA REVOCAZIONE

ART. 65
SENTENZE REVOCABILI E MOTIVI TASSATIVI DI REVOCAZIONE

1 Avverso le sentenze che involgono soltanto accertamenti di fatto e che sul punto non sono ulteriormente impugnabili o non sono state impugnate è ammessa la revocazione, ai sensi dell'articolo 395 del codice di procedura civile.

2 Le sentenze per le quali è scaduto il termine per l'appello possono essere impugnate per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'articolo 395 del codice di procedura civile purchè la scoperta del dolo o della falsità dichiarata o il recupero del documento o il passaggio in giudicato della sentenza di cui al numero 6 dell'articolo 395 del codice di procedura civile siano posteriori alla scadenza del termine suddetto

3 Se i fatti menzionati nel comma precedente avvengono durante il termine per l'appello il termine stesso è prorogato dal giorno dell'avvenimento in modo da raggiungere i sessanta giorni da esso, sempre tenendo conto della sospensione feriale dei termini processuali prevista dalla legge 7 ottobre 1969 n. 742.

ART. 66
PROPOSIZIONE DELL'IMPUGNAZIONE

1 Competente per la revocazione è lo stesso giudice che ha pronunciato la sentenza impugnata.

2 A pena di inammissibilità, rilevabile anche d'ufficio, il ricorso deve contenere:
a) gli elementi previsti dall'articolo 53, comma 1;
b) la specifica indicazione del motivo di revocazione e della prova dei fatti di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'articolo 395 del codice di procedura civile;
c) l'indicazione del giorno preciso della scoperta o della falsità dichiarata o del recupero del documento.

3 La prova della sentenza passata in giudicato, che accerta il dolo del giudice, deve essere data mediante la sua produzione in copia autenticata.

4 Il ricorso per revocazione è proposto e depositato a norma dell'articolo 53, comma 3.

ART. 67
PROCEDIMENTO

1 Davanti al giudice adito per la revocazione si osservano tassativamente le norme stabilite per il processo davanti ad esso, in quanto non derogate da quelle della presente sezione.

ART. 68
DECISIONE

1 Ove ricorrono i tassativi motivi di cui all'articolo 395 del codice di procedura civile, il giudice tributario decide il merito della causa e detta ogni altro provvedimento consequenziale.

2 Avverso la sentenza che decide il giudizio di revocazione sono ammessi i mezzi d'impugnazione ai quali era originariamente soggetta la sentenza impugnata per revocazione.

CAPO IV
L'esecuzione delle sentenze dei giudici tributari

ART. 69
PAGAMENTO PROVVISORIO E DEFINITIVO DEL TRIBUTO IN PENDENZA DEL PROCESSO

1 Anche in deroga a quanto previsto nelle singole leggi d'imposta, nei tassativi casi in cui è stabilita la riscossione frazionata del tributo, oggetto del giudizio, il tributo stesso, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere pagato:
a) per i due terzi, dopo la sentenza del Tribunale tributario che respinge, in tutto o in parte, il ricorso;
b) per il residuo ammontare determinato nella sentenza della Corte d'appello tributaria.

2 Le sanzioni amministrative devono essere iscritte a ruolo solo dopo il passaggio in giudicato della sentenza, logicamente nella misura dalla stessa determinata.

3 Per le ipotesi indicate nel comma 1 gli importi da versare vanno, in ogni caso, diminuiti di quanto già corrisposto.

4 Se il ricorso viene accolto, in tutto o in parte, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali e previdenziali, deve essere rimborsato d'ufficio entro il termine perentorio di novanta giorni dalla pubblicazione della sentenza stessa. Trascorso inutilmente il suddetto termine, il ricorrente ha la facoltà di utilizzare la somma dovuta in compensazione dei futuri versamenti fiscali e previdenziali, come consentito dall'articolo 8, comma 1, della legge 27 luglio 2000 n. 212.

5 Le imposte suppletive devono sempre essere corrisposte dopo l'ultima sentenza non impugnata o impugnabile solo con ricorso per cassazione.

ART. 70
CONDANNA DEGLI UFFICI AL RIMBORSO IMMEDIATO O AL RISARCIMENTO

1 Se il giudice condanna l'ufficio dell'Agenzia fiscale, l'ente locale o regionale, l'agente della riscossione o l'ente previdenziale al pagamento di somme, comprese le spese di giudizio liquidate ai sensi dell'articolo 15, la segreteria ne rilascia copia spedita in forma esecutiva, a norma dell'articolo 475 del codice di procedura civile, dopo la scadenza del termine previsto dall'articolo 369 del codice di procedura civile.

2 Il rilascio delle copie esecutive delle sentenze per procedere all'esecuzione deve avvenire senza il pagamento dell'imposta di bollo, applicando soltanto per le spese l'articolo 25, comma 2.

ART. 71
GIUDIZIO DI OTTEMPERANZA

1 Salvo quanto previsto dalle norme del codice di procedura civile per l'esecuzione forzata della sentenza di condanna costituente titolo esecutivo, la parte che vi ha interesse può, in alternativa o contestualmente, chiedere l'ottemperanza agli obblighi derivanti dalla sentenza passata in giudicato, anche parziale o interno, mediante ricorso da depositare in doppio originale presso la segreteria del Tribunale tributario, qualora la sentenza passata in giudicato sia stata da esso pronunciata o confermata integralmente in appello, salvo le eventuali spese del giudizio, ed in ogni altro caso presso la segreteria della Corte d'appello tributaria, anche per quanto riguarda le sentenze della Corte di cassazione.

2 Il ricorso è proponibile solo dopo la scadenza del termine entro il quale è prescritto dalla legge l'adempimento da parte del competente ufficio dell'Agenzia fiscale, dell'ente locale o regionale, dell'agente della riscossione o dell'ente previdenziale dell'obbligo posto a carico dalla sentenza o, in mancanza di tale termine, dopo trenta giorni dalla loro messa in mora a mezzo di ufficiale giudiziario e fino a quando l'obbligo non sia estinto.

3 Il ricorso indirizzato al presidente del Tribunale tributario o della Corte d'appello tributaria deve contenere, a pena di inammissibilità, rilevabile d'ufficio:
a) la sommaria esposizione dei fatti che ne giustificano la proposizione;
b) la precisa indicazione della sentenza passata in giudicato di cui si chiede l'ottemperanza, che deve essere prodotta in copia unitamente all'originale o copia autentica dell'atto di messa in mora notificato a norma del comma precedente, se necessario.

4 Uno dei due originali del ricorso è comunicato a cura della segreteria al competente ufficio dell'Agenzia fiscale o all'ente locale o regionale o all'agente della riscossione oppure all'ente previdenziale, obbligato a provvedere in merito.

5 Entro trenta giorni dalla comunicazione di cui al comma 4 l'ufficio dell'Agenzia fiscale o l'ente locale o regionale o l'agente della riscossione oppure l'ente previdenziale può trasmettere le proprie osservazioni al giudice competente, allegando la documentazione dell'avvenuto pagamento effettivo, senza poter eccepire alcuna compensazione.

6 Il presidente adito, scaduto il termine perentorio di cui al comma precedente, assegna il ricorso alla stessa sezione che ha pronunciato la sentenza. Il presidente della sezione deve fissare il giorno per la trattazione del ricorso in camera di consiglio non oltre novanta giorni dal deposito del ricorso e ne viene data comunicazione alle parti interessate almeno dieci giorni liberi prima a cura della segreteria.

7 Il collegio, in camera di consiglio, senza la necessità di presentare l'istanza di cui all'articolo 33, comma 1, sentite le parti presenti in contraddittorio ed acquisita la documentazione necessaria, adotta con sentenza i provvedimenti indispensabili per l'ottemperanza in luogo dell'ufficio o ente che gli ha omessi e nelle forme amministrative per essi prescritti dalla legge.

8 Il collegio deve attenersi scrupolosamente agli obblighi risultanti espressamente dalla sentenza, tenuto conto della relativa

motivazione anche se manca la qualificazione della pretesa del contribuente. Il ricorrente può sempre chiedere per la prima volta nel giudizio di ottemperanza gli interessi anatocistici di cui all'articolo 1283 del codice civile, e la rivalutazione monetaria, di cui all'articolo 1224, comma 2, del codice civile.

9 Il collegio, se lo ritiene opportuno, può nominare come proprio ausiliario un commissario ad acta, che non può mai essere un proprio componente, al quale fissa un congruo termine per i necessari provvedimenti attuativi, compresa la facoltà di sostituirsi all'ufficio, all'ente od all' agente della riscossione inadempiente e provvedere subito ai relativi pagamenti utilizzando la speciale procedura del conto sospeso, di cui all'articolo 14, comma 2, del decreto legge 31 dicembre 1996 n. 669, convertito nella legge 28 febbraio 1997 n. 30, e del decreto ministeriale dell'1 ottobre 2002. Il collegio determina sempre il compenso al commissario ad acta secondo le disposizioni della legge 8 luglio 1980, n. 319, e successive modificazioni ed integrazioni. Gli Ordini e Collegi professionali possono inviare ai presidenti dei Tribunali tributari e Corti d'appello tributarie un elenco di professionisti che, per competenza e preparazione, possono svolgere efficacemente le funzioni di commissario ad acta.

10 Il collegio, eseguiti i provvedimenti di cui ai commi precedenti e preso atto di quelli emanati ed eseguiti dal commissario ad acta nominato, dichiara chiuso il procedimento con ordinanza non impugnabile.

11 Tutti i provvedimenti di cui al presente articolo sono immediatamente esecutivi.

12 Avverso la sentenza di cui al comma 7 è ammesso unicamente ricorso per cassazione soltanto per inosservanza delle norme sul procedimento.

13 Sussiste sempre la giurisdizione del giudice ordinario quando l'Agenzia fiscale, l'ente locale o regionale, l'ente previdenziale o l'agente della riscossione ha comunque riconosciuto il diritto al rimborso e la precisa quantificazione delle somme dovute, anche tramite vaglia cambiario.

14 In riferimento al giudizio di ottemperanza, è sempre applicabile la legge 24 marzo 2001 n. 89, per l'equa riparazione in caso di violazione del termine ragionevole del processo.

TITOLO III
DISPOSIZIONI FINALI E TRANSITORIE

ART. 72
APPLICAZIONE DI NORME SPECIALI

1 Nel processo tributario è applicabile la normativa sulla responsabilità civile dei magistrati, in base alla legge 13 aprile 1988 n. 117.

2 Nel processo tributario è applicabile la legge 24 marzo 2001 n. 89, per l'equa riparazione in caso di violazione del termine ragionevole del processo, in base al principio di cui all'articolo 111, comma 2, della Costituzione.

ART. 73
NORME ABROGATE

1 E' abrogato l'articolo 30 della legge 30 dicembre 1991 n.413, comma 1, lettere a), b), c), d), g), h), i), l), m), e z), nonché il decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 546 e successive modifiche ed integrazioni.

2 E' abrogata ogni disposizioni di legge non compatibile con le disposizioni della presente legge.

ART. 74
ENTRATA IN VIGORE

La presente legge entra in vigore il ...

LA PRESENTE PROPOSTA DI MODIFICA DEL PROCESSO TRIBUTARIO È STATA RASSEGNATA ALL'ONOREVOLE RICKY FERRIGNO CHE NE HA ASSICURATO UNA VELOCE E PROFICUA PRESENTAZIONE.

tribuna finanziaria

è una rivista a carattere tecnico professionale, periodico bimestrale economico - giuridico - tributaria e di prassi amministrativa, organo ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - **C.U.G.I.T.**, della Confederazione Giudici di Pace **C.G.d.P.**, dell'Associazione Investigatori Forze di Polizia **A.I.F.P.**, del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato **M.I.D.A.S.**, edita sotto l'alto patrocinio dell'**U.F.E.** - (Unione del Personale Finanziario in Europa) e dell'**A.N.A.Fi.** (Associazione Nazionale per l'Assistenza ai Finanziari e ai Pubblici Dipendenti dello Stato e del Parastato).

Comitato Tecnico - Scientifico

- **Amedeo** Luciano	Avvocato, tenente Colonnello della Guardia di Finanza Com/te Gruppo Repressione Frodi Napoli, revisore contabile
- **Armosino** Maria Teresa	Onorevole, Avvocato, già Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze
- **Baresi** Virgilio baresi@mbox.opencom.it	Commendatore della Repubblica, Segretario Generale dell'Istituto Nazionale dei Revisori Contabili, Presidente della Fondazione Cesare Orsini, Presidente delle Emittenti televisive Rete Brescia e RTB International
- **Busà** Viktor	S.E. Mons. Prof, Procuratore Generale United States of America, Primo Presidente della Corte Suprema di Giustizia per la Protezione della Vita, Presidente del Parlamento Mondiale per la Sicurezza e la Pace, Presidente dell'Accademia Siciliana per le Scienze
- **Butera** Guido	Già Direttore dell'Uffico Successioni di Milano
- **Campanaro** Alessandro campale@tiscalinet.it	Funzionario della Direzione Generale delle Entrate della Lombardia - Area consulenza giuridica - Ufficio fiscalità generale
- **Canfora** Giovanni	Dirigente Ministero dell'Università e della Ricerca
- **Caputo** Domenico	Segretario Generale della Commissione Tributaria Centrale
- **Ciarlitto** Grazia grazia.ciarlitto@cugit.it	Presidente della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari, Avvocato, Giudice Tributario Commissione Tributaria Provinciale di Prato, Componente del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria
- **Confalonieri** Franco	Dottore commercialista, Tributarista, Esperto di finanza internazionale, Revisore dei Conti, Componente centro studi giuridici della C.U.G.I.T.
- **De Tilla** Maurizio	Presidente Fondo di Previdenza Ordine forense, Avvocato
- **Finoia** Mario	Avvocato in Cassazione
- **Foti** Giuseppe	Magistrato della Corte di Appello di Catania, Presidente dell'Associazione Giudici tributari A.G.I.T.
- **Frizzera** Bruno	Dottore commercialista, editore di importanti pubblicazioni fiscali *Sole 24 Ore*
- **Furia** Enrico info@worldbusinesslaw.net	Professor of World Business Law, School of World Business Law, Member of the International Chamber of Commerce
- **Gallo Santo** Salvatore generale.gallo@cugit.it	Dott. Prof. Generale (a)della Guardia di Finanza, Giudice tributario della Commissione tributaria Regionale del Lazio, V. Presidente della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari, Docente universitario
- **Gargani** Giuseppe	Onorevole, Presidente della Commissione Giustizia dell'Unione Europea, Avvocato
- **Garbagnati** Giuseppe	Notaio
- **Germi** Carlo gcmga@tiscalinet.it	Colonnello della Guardia di Finanza - Comandante Logistico Lombardia
- **Guazzone** Franco frguazzone@tin.it	Funzionario (ar) della Direzione Regionale del Territorio della Lombardia
- **Leo** Maurizio	Onorevole, già Direttore Centrale del Dipartimento Affari Giuridici e Contenzioso del Ministero delle Finanze, Giudice Tributario
- **Mantovani** Mario info@mariomantovani.it	Onorevole, Membro effettivo della Commissione Affari Sociali del Parlamento Europeo
- **Marchioni** Giuseppe	Dottore Commercialista, Tributarista
- **Mariano** Marco	Dottore Commercialista, Avvocato tributarista, Cap.(c) della Guardia di Finanza, Componente centro studi giuridici della C.U.G.I.T.
- **Marongiu** Gianni	Avvocato patrocinante in Cassazione già componente della Commissione Finanze
- **Marzano** Antonio	Onorevole, Ministro delle Attività Produttive, Docente di Economia all'Università La Sapienza di Roma, Economista
- **Molgora** Daniele	Dottore Commercialista già Deputato e Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze
- **Pasero** Giuseppe	Presidente del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato - M.I.D.A.S.
- **Piccolo** Antonio	Dottore commercialista, Revisore contabile, Pubblicista
- **Pinardi** Franco Antonio segretariogenerale@dirigentistato.it segretariogenerale@cugit.it	Segretario Generale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari C.U.G.I.T., della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P., dell'Associazione Investigatori Forze di Polizia A.I.F.P., del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni di Stato M.I.D.A.S., Giornalista, Deputato, Vice Ministro per il lavoro e l'occupazione del Parlamento Mondiale per la Sicurezza e la Pace Vice Presidente Commissione Giustizia dell'Osservatorio Parlamentare Europeo
- **Quaranta** Emilio	Magistrato Procuratore della Repubblica presso il Tribunale dei Minori di Brescia
- **Rivolta** Dario rivoltad@camera.it	Onorevole, componente della Commissione Esteri ed Affari Comunitari della Camera dei Deputati, Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri
- **Scalini** Paolo	Già Presidente del Tribunale di Firenze e del Tribunale di Ravenna
- **Scotti** Vincenzo	Onorevole, Prof. Dr. Presidente della Link Campus University of Malta, con sede in Roma
- **Trincanato** Stefania	Avvocato, Presidente della Confederazione Giudici di Pace
- **Viganò** Enzo enzo.vigano@cugit.it	Presidente on. C.U.G.I.T. - Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari, Presidente on. S.A.L.Fi. - Sindacato Autonomo Lavoratori Finanziari, Commendatore della Repubblica, già v. Presidente dell'Unione Finanziari Europei e Segretario Nazionale del Sindacato Autonomo Lavoratori Finanziari, Consigliere del Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro, Presidente CONF.SAL - Confederazione Sindacati Autonomi dei lavoratori
- **Villani** Maurizio	Avvocato - Tributarista
- **Zarri** Massimiliano massimiliano.zarri@cugit.it	Awocato, Funzionario del Parlamento Europeo, Docente per la scuola diretta ai fini speciali dell'università di Modena, Presidente PROMHUS.