tf

tribuna finanziaria

n. 3
maggio/giugno
2022

CON IL PATROCINIO E L'EGIDA DI:

PRIMO PIANO

Disegno di Legge Governativo: la nuova Giustizia Tributaria

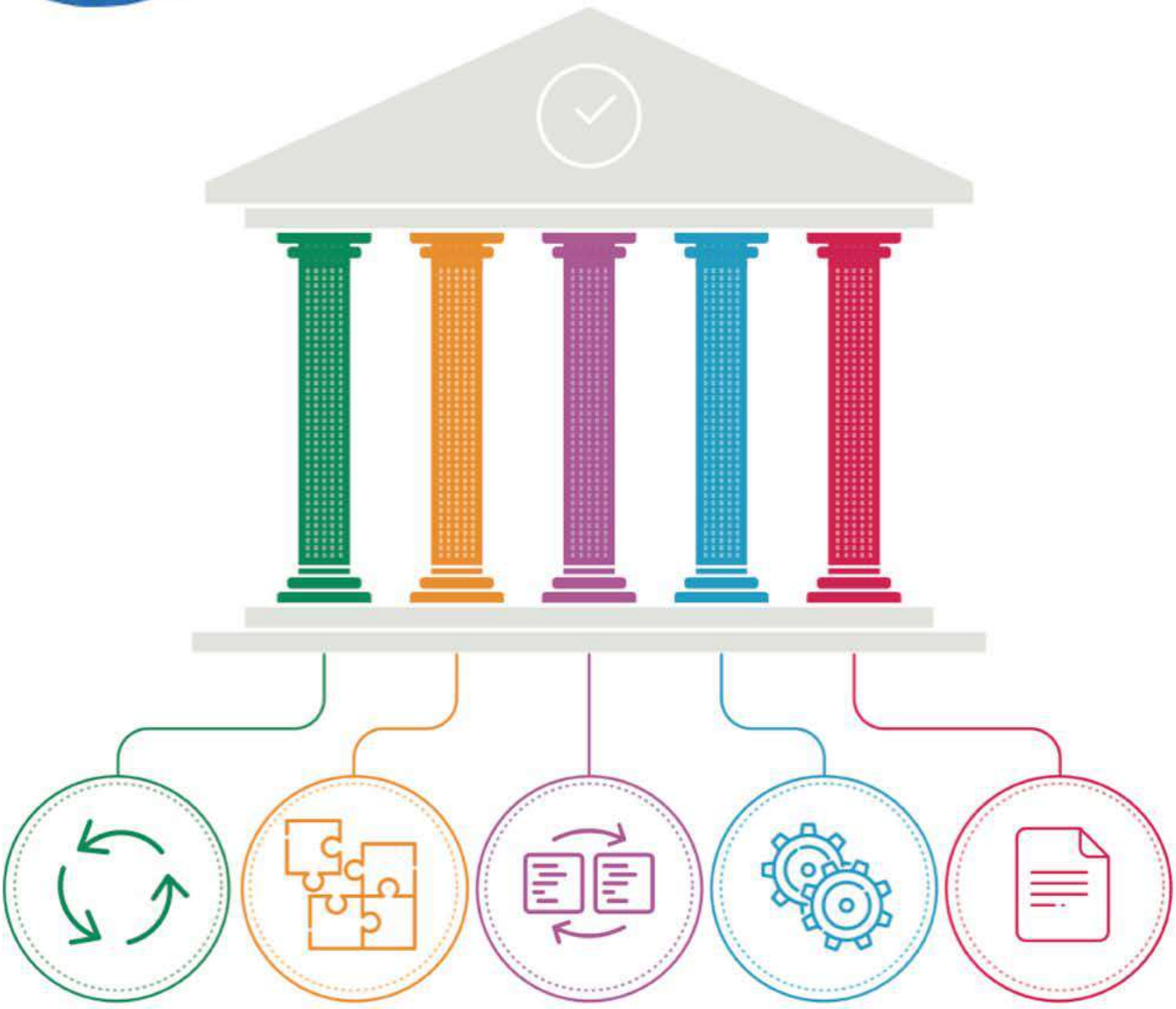
IN QUESTO NUMERO:

- La Suprema Corte torna nuovamente sul tema della dichiarazione infedele e fatture soggettivamente inesistenti
- A chi spetta, nei reati tributari, determinare l'ammontare dell'imposta evasa
- Giustizia tributaria, presidente Leone: "Csm mai ha interloquito con noi, sono dispiaciuto"
- Cassazione n. 14234/2021: ai fini della decorrenza del termine breve d'impugnazione la notifica della sentenza alla controparte deve contenere l'indicazione onomastica del difensore nella relata
- Autovelox non visibile: è legittimo? - Dove si posizionano gli autovelox? - Autovelox su di un palo oltre due metri fuori dalla carreggiata: multa e taglio punti annullati

...e molto altro!

Poste Italiane s.p.a. - Euro 20,00 - Registrazione al Tribunale di Milano N. 388 del 02/07/1994 - N°3/2022 maggio/giugno
Informativa sulla privacy ex art. 13 D.lgs. 196/03 sul sito www.informativa196.it

La vera innovazione nel sistema **GIUSTIZIA**



P A R T N E R S

W W W . T R I B U N A L A R B I T R A L E . E U

Direttore Responsabile
Cav. Franco Antonio Pinardi

Direttore Editoriale
Giuseppe Pasero

Comitato di redazione
Alessandro Arrighi, Domenico Caputo, Carla Melani, Franco Antonio Pinardi, Maurangelo Rana, Dario Rivolta

Segreteria di redazione e revisione testi
Marica Pinardi, Panainte Raluca

Comitato tecnico-scientifico
Amedeo Luciano, Armosino Maria Teresa, Arrighi Alessandro, Barbera Francesca, Baresi Virgilio, Bellotti Alberto, Butera Guido, Busetto Bruno, Campanaro Alessandro, Canfora Giovanni, Caputo Domenico, Ciarlitto Grazia, De Tilla Maurizio, De Vito Angelo, Fiore Francesco, Furia Enrico, Gallo Graziano, Gargani Giuseppe, Gasparro Giulio, Germi Carlo, Paolo Giordani, Guazzone Franco, La Spina Emilia Maria, Leo Maurizio, Maruggj Gregorio, Marchioni Giuseppe, Mariano Marco, Marongiu Gianni, Marzano Antonio, Melani Carla, Molgora Daniele,Messina Gabriele, Pasero Giuseppe, Pinardi Franco Antonio, Maurangelo Rana, Aurora Renga, Rivolta Dario, Rustichelli Roberto, Scotti Vincenzo, Giancarlo Senese, Simonazzi Roberto, Trincanato Stefania, Villani Maurizio,Vingiani Luigi, Zarri Massimiliano

Hanno collaborato a questo numero
Franco Antonio Pinardi, Maurizio Villani, Lucia Morciano, Maurizio Leo, Tullio D'Elisiis Antonio, Piccirilli Eduardo Maria, Emilio Longobardi, Antonella Villani

Autori e fonti diverse:
www.StudioCataldi.it - Pierluigi Tramonte - Annamaria Villafrate www.avocealta.it - www.motorionline.com - www.laleggepertutti.it

Internet realizer
Soluzioni & Servizi Srl
www.soluzioni-e-servizi.it - info@soluzioni-e-servizi.it

Tribuna finanziaria
www.tribunafinaziaria.it - redazione@tribunafinanziaria.it
www.cugit.it - www.magistraturatributaria.it

Impaginazione grafica e fotocomposizione:
Cralnetwork srl
Viale Brianza, 80 - 20093 Cologno Monzese (MI)

Stampa:
Stampa Grafica Tornaghi srls
Via Cascina Crivella, 18 - 20090 Vimodrone (MI)

Editore
Soluzioni & Servizi Srl
Via G. Ripamonti, 66 - 20141 Milano
Tel. 3519601822 - Fax 0248464213
info@soluzioni-e-servizi.it

Abbonamenti - Pubblicità nazionale
Soluzioni & Servizi Srl
Via G. Ripamonti, 66 - 20141 Milano
Tel. 3519601822 - Fax 0248464213
info@soluzioni-e-servizi.it

Chiuso in stampa 25 giugno 2022
Autorizzazione del Tribunale di Milano
N. 388 del 2/7/1994 - Periodico bimestrale
Anno LX - Numero 3/2022

Abbonamento semplice 120,00 € + iva
Sostenitore 200,00 € + iva
Benemerito 300,00 € + iva

Sommario n. 3/2022

FISCO / Tributi

✣ La Suprema Corte torna nuovamente sul tema della dichiarazione infedele e fatture soggettivamente inesistenti 4
✣ Dal 1° gennaio 2022 non sono più dovuti gli oneri di riscossione a carico del debitore: predisposto il nuovo modello di cartella di pagamento 7
✣ La Suprema Corte chiarisce il confine tra credito d'imposta non spettante e inesistente 10
✣ Nel caso di successione *ex lege* da Equitalia ad ADER non si ha interruzione del processo 14
✣ A chi spetta, nei reati tributari, determinare l'ammontare dell'imposta evasa 19

GIUSTIZIA TRIBUTARIA / Processo Tributario

✣ Disegno di Legge Governativo: la nuova Giustizia Tributaria 22
✣ Giustizia tributaria, presidente Leone: "Csm mai ha interloquito con noi, sono dispiaciuto" 59
✣ Cassazione n. 14234/2021: ai fini della decorrenza del termine breve d'impugnazione la notifica della sentenza alla controparte deve contenere l'indicazione onomastica del difensore nella relata 61

GIUSTIZIA CIVILE / Processo di pace

✣ Corte costituzionale Sentenza 14 aprile 2022, n. 95; legittimità Costituzionale in materia di depenalizzazione 64
✣ Auto con targa estera: la Corte UE boccia l'Italia 71
✣ Autovelox non visibile: è legittimo? - Dove si posizionano gli autovelox? - Autovelox su di un palo oltre due metri fuori dalla carreggiata: multa e taglio punti annullati 72

Lo Spigolatore

✣ Il castello di Wewelsburg, l'ordine nero 76

Seguici sulle nostre pagine Facebook:
www.facebook.com/cugit
www.facebook.com/giudicidipace
www.facebook.com/tribunafinanziaria
….e ricorda: chi non comunica non esiste!

www.tribunafinanziaria.it

Iscriviti alle nostre Confederazioni dei Giudici Tributari e dei Giudici di Pace, partecipa così attivamente alla vita della giustizia tributaria e di pace per dare al Paese e ai cittadini tutti leggi migliori, maggiori garanzie, certezza del diritto e delle libertà Costituzionali.
www.cugit.it - www.giustiziadipace.it

IUSTITIA EST NORMA VITAE AD PACEM

Organo Ufficiale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T.; della Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P; del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo Sport – TAILS e del Nuovo Sindacato Carabinieri NSC. Periodico di informazione economico, fiscale, giuridico-tributaria e di prassi amministrativa, edita sotto l'alto patrocinio dell'U.F.E. Unione del Personale Finanziario in Europa, che rappresenta 40 sindacati operanti in 17 Paesi Europei in rappresentanza di oltre 450.000 dipendenti delle rispettive Amministrazioni fiscali e doganali; con l'egida dell'Associazione Nazionale per l'assistenza dei Finanziari e Pubblici Dipendenti dello Stato e Parastato A.N.A.F.I

La Suprema Corte torna nuovamente sul tema della dichiarazione infedele e fatture soggettivamente inesistenti

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e Avv. Lucia Morciano
(Corte di Cassazione Pen. sentenza 12 gennaio 2022, n. 471)

1. **Premessa**
2. **Il caso**
3. **La motivazione della sentenza e gli orientamenti giurisprudenziali conformi**
4. **Conclusioni**

1. Premessa

La Suprema Corte con la recente decisione **n. 471 del 12 gennaio 2022** è ritornata ad affrontare il problema delle operazioni soggettivamente inesistenti in relazione al reato di dichiarazione infedele.

2. Il caso

La vicenda processuale oggetto della decisione in esame può essere così di seguito riassunta.

La Corte di appello di Brescia, giudicando in sede di rinvio della Corte di Cassazione, ha parzialmente riformato la sentenza emessa dal Tribunale di Bergamo nei confronti di Tizio, qualificando il reato originariamente ascritto - delitto di cui all'art. 2 del D.lgs n.74/2000 - ai sensi dell'articolo 4 del citato decreto e, ritenuta contestata la recidiva ed esclusa la continuazione, ha rideterminato la pena inflitta in due anni e sei mesi di reclusione nonchè la durata delle pene accessorie in due anni e sei mesi, con la conferma di ogni altra statuizione.

Più nel dettaglio, Tizio è stato tratto in giudizio per rispondere del reato di cui all'art. 2 del D.lgs n.74/2000 perchè, quale legale rappresentante di una impresa, aveva indicato nella dichiarazione annuale relativa alle imposte sui redditi e sul valore aggiunto del 2010 elementi passivi fittizi per € 1.118.994 ai fini delle imposte dirette ed iva per € 223.799, con sottrazione di imposta sui redditi e di iva.

Alla luce di tanto, il Tribunale di Bergamo ha dichiarato l'imputato colpevole del reato continuato a lui ascritto.

In seguito, i Giudici di seconde cure hanno parzialmente riformato la sentenza riqualificando il fatto ai sensi dell'art. 3 del D.lgs n. 74/2000, confermando la pena inflitta e applicando la pena accessoria dell'interdizione dai pubblici uffici per tre anni.

Quest'ultima sentenza è stata annullata con rinvio dalla Corte di Cassazione, secondo cui nella fattispecie doveva trovare applicazione l'articolo 3 del citato decreto, come da norma vigente al momento del fatto più favorevole rispetto a quella successivamente entrata in vigore. Tale norma indicava tra gli elementi del fatto anche la falsa rappresentazione nelle scritture contabili obbligatorie; ma i Giudici di merito avevano ritenuto non accertato tale elemento.

Tuttavia, la Corte di Cassazione ha rilevato che la fittizietà delle poste passive afferenti alle operazioni riferibili ai vari soggetti economici indicati nel capo di imputazione e annotate nella dichiarazione presentata dalla società, di cui il ricorrente era il legale rappresentante, poteva integrare il delitto di dichiarazione infedele punito dall'art. 4 del D.lgs n.74/2000, **a condizione che fosse accertato il superamento della soglia prevista**.

Sulla scorta di tali considerazioni, come precisato in premessa, la Corte di appello di Brescia, giudicando in sede di rinvio della Corte di Cassazione, ritenuto che le soglie previste fossero state superate, ha parzialmente riformato la sentenza emessa dal Tribunale di Bergamo nei confronti di Tizio, riqualificando il reato originariamente ascritto ai sensi dell'articolo 4 del citato decreto.

Avverso la suddetta sentenza, il ricorrente ha proposto ricorso per cassazione per i motivi esposti di seguito.

3. La motivazione della sentenza e gli orientamenti giurisprudenziali conformi

Il ricorrente con un unico motivo di doglianza ha dedotto la violazione dell'articolo 627 c.p.p., comma 3 e dell'articolo 125 c.p.p., comma 3 nonché il difetto di motivazione perché la Corte di appello **ha ritenuto superata la soglia prevista per l'ammontare dell'imposta diretta evasa non avendo computato i costi sostenuti dalla società che, seppur relativi ad operazione soggettivamente inesistenti, erano stati ciò non di meno effettivamente sostenuti**.

Al riguardo, il ricorrente ha rammentato che nella dichiarazione dei redditi per l'anno 2010 erano stati indicati costi per € 1.386.321,00, che avrebbero dovuto essere detratti dall'imponibile.

Il ricorrente a sostegno della sua tesi ha richiamato l'orientamento della giurisprudenza di legittimità in materia di operazioni inesistenti per quanto attiene le imposte dirette e l'IVA.

Alla luce di tale orientamento, ciò avrebbe implicato anche la non punibilità dell'evasione dell'IVA, ex articolo 131-bis c.p., comma 4, dovendo trovare applicazione l'art. 2, comma 3 D.lgs n.74/2000 applicabile *ratione temporis*.

Nello specifico, il Supremo Consesso ha affermato che non è manifestamente infondato il ricorso e, in

particolare, non appare manifestamente infondata la censura che si indirizza all'omessa motivazione in ordine alla mancata considerazione nel computo dell'ammontare delle imposte sottratte dei costi.
A tal proposito, i Giudici di legittimità hanno precisato che, con riferimento all'IVA "*non assume rilievo che ci si trovi in presenza di operazioni* ***"solo" soggettivamente inesistenti perchè l'indicazione di un soggetto diverso da quello che ha effettuato la fornitura non è infatti circostanza indifferente ai fini dell'iva, dal momento che la qualità del venditore può incidere sulla misura dell'aliquota e, conseguentemente, sull'entità dell'imposta che l'acquirente può legittimamente detrarre, fondandosi il sistema dell'Iva sul presupposto che tale imposta sia versata a chi ha eseguito prestazioni imponibili, non entrando nel conteggio del dare ed avere ai fini Iva le fatture emesse da chi non è stato controparte nel rapporto relativo alle operazioni fatturate, per cui esporre dati fittizi anche solo soggettivamente significa creare le premesse per un rimborso al quale non si ha diritto (cfr. Sez. 3, n. 6935 del 23/11/2017, dep. 2018, Rv. 272814 e Sez. 3, n. 10394 del 14/01/2010, Rv. 246327)***".
A riguardo si rammenta che la Suprema Corte, già in un precedente arresto (**Cass. n. 6935/2017**) aveva affermato che il reato di utilizzazione fraudolenta in dichiarazione di fatture per operazioni inesistenti (art. 2 D.lgs n.74/2000) è integrato, con riguardo alle **imposte dirette**, dalla sola **inesistenza oggettiva**, ovvero quella relativa alla diversità, totale o parziale, tra costi indicati e costi sostenuti, **mentre, con riguardo all'IVA** - ipotesi che qui ricorre - esso comprende anche la **inesistenza soggettiva**, ovvero quella relativa alla diversità tra soggetto che ha effettuato la prestazione e quello indicato in fattura (v. in tal senso anche **Cass. n. 10394/2010**).
Più nel dettaglio, il Collegio di legittimità in una precedente pronuncia (**Cass. n 15374 del 2002**) aveva statuito che, in tema d'imposta sul valore aggiunto, la fatturazione effettuata in favore di soggetto diverso da quello effettivo non è riconducibile ad una ipotesi di fatturazione con "indicazioni incomplete o inesatte" di cui all'art. 41, comma 3 D.P.R.n.633/1972, nè a quella di omissione dell'indicazione dei soggetti tra cui la operazione è effettuata, prescritta dall'articolo 21, comma 2, n. 1 dello stesso decreto; di conseguenza, deve essere necessariamente riconducibile a un'operazione inesistente.
E invero, tutto il sistema dell'Iva poggia sul presupposto che tale imposta sia versata a chi ha eseguito prestazioni imponibili (che a sua volta potrà compensarla con l'Iva versata per l'acquisto di beni e di servizi) **mentre il versamento dell'Iva ad un soggetto non operativo apre la strada al recupero indebito dell'Iva stessa**.
Tale principio è stato affermato anche dalla **Corte di Giustizia dell'Unione Europea**, nella **decisione n.78/2003**, in cui è stato sottolineato che l'avvenuta fatturazione di un'operazione con applicazione dell'Iva mediante addebito alla controparte non è elemento assorbente per stabilire che l'Iva resti definitivamente dovuta.
In altri termini, quest'effetto discende dalla ricorrenza delle condizioni oggettive e soggettive per l'applicazione del tributo, rispetto alle quali l'addebito, isolatamente considerato, non ha che una valenza indicativa del comportamento tenuto dal soggetto passivo.
Alla luce di tali considerazioni della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, la Suprema Corte, ha stabilito che l'imposta si applica sulle operazioni che oggettivamente e soggettivamente sono comprese nella sfera di applicazione del tributo; di qui nasce l'obbligo della rivalsa, in mancanza del quale non può sorgere nella controparte il potere di esercitare la detrazione.
La soggezione di un'operazione ad Iva, peraltro, non dipende dall'addebito ma esclusivamente dalla ricorrenza delle condizioni normative (desunte da direttive comunitarie e legislazione interna) che riguardano gli elementi oggettivo e soggettivo.
Pertanto, non è possibile assegnare all'avvenuto addebito dell'imposta un'efficacia sostitutiva della ricorrenza delle condizioni normative, nè l'esercizio della rivalsa costituisce prova certa dell'appartenenza dell'operazione al campo di applicazione dell'Iva, ma, al più, semplicemente un elemento indiziario che denota la convinzione delle parti in buona fede di dover ricondurre lo schema contrattuale della cessione o della prestazione all'interno di quel campo.
Pertanto, esporre dati fittizi anche solo soggettivamente, significa creare le premesse per un rimborso al quale per il principio dianzi esposto non si ha diritto.
L'indicazione di un soggetto diverso da quello che ha effettuato la fornitura, non è circostanza indifferente ai fini dell'IVA, dal momento che la qualità del venditore può incidere sulla misura dell'aliquota e, conseguentemente, sull'entità dell'imposta che l'acquirente può legittimamente detrarre (in senso conforme si è pronunciata recentemente anche Cass. n. 1998/2020).
Difatti, l'evasione dell'Iva, a differenza di quella riguardante le imposte dirette, deve configurarsi anche in presenza di costi effettivamente sostenuti, la cui corresponsione è, però, attribuita a un soggetto diverso da quello effettivo (**Cass. Pen., Sez. III, 4 luglio 2012, n. 25765**).
Inoltre, alcun rilievo assume, ai fini della configurabilità del *fumus delicti* ex art. 2 D.lgs n, 74/2000, l'indicazione nella dichiarazione di elementi passivi fittizi, per essersi l'imputato avvalso di fatture per operazioni soggettivamente inesistenti, anzichè relative ad operazioni oggettivamente inesistenti, in quanto ciò non incide sul perfezionamento del reato di dichiarazione fraudolenta, il quale, nel riferirsi all'uso di fatture o altri documenti concernenti operazioni inesistenti, non distingue tra quelle che sono tali dal punto di vista oggettivo o soggettivo (cfr. **Cass. n.4236 del 29 gennaio 2019; Cass. n. 30874 del 2 marzo 2018**).
Tanto chiarito, in riferimento alle imposte dirette, di converso, il Supremo Consesso, nella sentenza *de qua* (**Cass. n. 471 del 12 gennaio 2022**), ha eviden-

ziato che "*[…]* ***assume rilievo la sola inesistenza oggettiva delle prestazioni indicate nelle fatture, ovvero quella relativa alla diversità, totale o parziale, tra costi indicati e costi sostenuti. Tanto implica che i costi realmente sostenuti devono essere considerati ai fini dell'accertamento del reato di cui al Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 4, lettera b.***".

4. Conclusioni

A seguito di tale *iter* logico, i Giudici di legittimità, hanno ritenuto il ricorso non manifestatamente infondato, adducendo il fatto che la Corte di appello ha considerato erroneamente l'intero ammontare dei costi indicati in dichiarazione come fittizi e, pertanto, ritenuto superata la soglia del dieci per cento degli elementi attivi indicati in dichiarazione.

I Giudici di seconde cure, sono giunti a ciò, tuttavia, senza dare conto delle emergenze probatorie in base alle quali il ricorrente ha affermato che tutti i costi erano fittizi, nonostante il tema fosse stato specificamente devoluto sia con il motivo che lamentava la mancata analisi delle varie voci di costo sia con quello che censurava l'entità della pena inflitta sul presupposto che si sarebbe trattato di fittizietà soggettiva e non di fittizietà oggettiva.

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione
Avv. Lucia Morciano

Dichiarazione Infedele: Quali Sanzioni e Reato

Nella tua dichiarazione hai indicato un reddito inferiore a quello effettivo, oppure passività più alte di quelle reali? Che l'errore sia intenzionale o meno, per lo Stato hai presentato una dichiarazione infedele.

Le dichiarazioni infedeli sono punibili con sanzioni amministrative o, nei casi più gravi, addirittura con la reclusione.

Vediamo insieme cosa si rischia e quando è possibile regolarizzare la propria posizione.

Quando si può parlare di dichiarazione infedele?

Una dichiarazione viene considerata infedele se gli errori che contiene fanno sì che il contribuente paghi meno imposte di quelle dovute.

Nello specifico, una **dichiarazione infedele** è quella in cui è presente almeno uno dei seguenti **errori**:

- **redditi più bassi di quelli effettivamente percepiti**
- **elementi passivi inesistenti.**

Gli elementi passivi (o passività) sono gli importi deducibili, ovvero quelli che consentono di ridurre il reddito imponibile.

Importante: anche se l'errore non è stato commesso intenzionalmente, la dichiarazione verrà ritenuta infedele e punita come tale.

La dichiarazione infedele è reato?

In circostanze particolarmente gravi, sì: la dichiarazione infedele può sconfinare nel reato penale ed essere punita con la **reclusione da uno a tre anni**.

Secondo la legge (e in particolare in seguito al decreto legislativo n.158/2015, che ha depenalizzato il reato di dichiarazione infedele di cui all'art.4 del decreto legislativo n.74/2000), sei **perseguibile penalmente** solo se si verificano **entrambe** le condizioni che seguono:

- hai evaso imposte per **più di 150 mila euro**
- l'importo complessivo dei redditi che non hai dichiarato **supera il 10% dell'ammontare complessivo di quelli indicati in dichiarazione**, o comunque è **maggiore di 3 milioni di euro**.

Se invece l'evasione fiscale accertata rimane **al di sotto di queste soglie, la dichiarazione infedele non costituisce reato** (e quindi non comporta il rischio di reclusione), ma rimane soggetta alle sanzioni amministrative descritte qui di seguito.

Dichiarazione infedele, sanzione: quanto costano gli errori?

Anche quando non si configura come reato penale, la dichiarazione infedele è soggetta a una **sanzione amministrativa**, che va:

- **dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta** (quella che avresti dovuto pagare dichiarando i redditi effettivamente percepiti)

oppure

- **dal 90% al 180% della differenza del credito utilizzato** (ovvero la parte di credito d'imposta di cui beneficeresti illecitamente, per il fatto di aver indicato passività superiori a quelle effettive).

Quando la maggiore imposta o il minor credito sono inferiori al 3 per cento dell'imposta o del credito dichiarati, o comunque inferiori a 30 mila euro, la sanzione si riduce di un terzo ma non potrà comunque essere inferiore a 200 euro (sanzione minima dichiarazione infedele).

Come sanare la dichiarazione infedele?

Per porre rimedio agli errori nella tua dichiarazione dei redditi, puoi fare due cose:

- **Presentare una dichiarazione integrativa**
  La dichiarazione integrativa serve a comunicare all'Agenzia delle Entrate i redditi non dichiarati in precedenza. Viene compilata su un modello aggiuntivo e va presentata entro 90 giorni dalla scadenza del termine ordinario stabilito dalla legge per la dichiarazione dei redditi.
  Le scadenze per la dichiarazione dei redditi variano di anno in anno.
- **Effettuare il ravvedimento operoso**
  Il ravvedimento operoso completa il percorso di regolarizzazione iniziato con la dichiarazione integrativa e consiste nel **versamento delle somme dovute allo Stato**. Se provvedi al ravvedimento operoso, ti verrà riconosciuta una riduzione della sanzione amministrativa.

Dal 1° gennaio 2022 non sono più dovuti gli oneri di riscossione a carico del debitore: predisposto il nuovo modello di cartella di pagamento

A cura dell'Avv. Antonella Villani

Con **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 14113/2022**, in data 17 gennaio 2022 è stato **approvato un nuovo modello di cartella di pagamento** (in allegato 1 del provvedimento) che l'Agente della riscossione è tenuto ad utilizzare per le cartelle relative ai **carichi affidatigli a decorrere dal 1° gennaio 2022**.

Tale provvedimento si è reso necessario a seguito delle modifiche apportate dall'**art. 1, comma 15, della legge n. 234 del 30 dicembre 2021** (c.d. Legge di Bilancio per il 2022) **che ha modificato completamente l'art. 17 D.Lgs. 13 aprile 1999, n. 112**, rubricato "*Oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione*".

Nella versione ante riforma 2022, il citato art. 17 D.Lgs. 112/119 così stabiliva:

<< 1. Al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione, per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto dell'evasione e per il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari, agli agenti della riscossione sono riconosciuti gli oneri di riscossione e di esecuzione commisurati ai costi per il funzionamento del servizio. Entro il 31 gennaio di ciascun anno, Equitalia S.p.A., previa verifica del Ministero dell'economia e delle finanze, determina, approva e pubblica sul proprio sito web i costi da sostenere per il servizio nazionale di riscossione che, tenuto conto dell'andamento della riscossione, possono includere una quota incentivante destinata al miglioramento delle condizioni di funzionamento della struttura e dei risultati complessivi della gestione, misurabile sulla base di parametri, attinenti all'incremento della qualità e della produttività dell'attività, nonché della finalità di efficientamento e razionalizzazione del servizio. Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze sono individuati i criteri e i parametri per la determinazione dei costi e quelli in relazione ai quali si possono modificare in diminuzione le quote percentuali di cui al comma 2, all'esito della verifica sulla qualità e produttività dell'attività, nonché dei risultati raggiunti in termini di efficientamento e razionalizzazione del servizio, anche rimodulando le quote di cui alle lettere b), c) e d) dello stesso comma 2 in funzione dell'attività effettivamente svolta.

2. Gli oneri di riscossione e di esecuzione previsti dal comma 1 sono ripartiti in:

a. una quota, denominata oneri di riscossione a carico del debitore, pari:

1. all'uno per cento, in caso di riscossione spontanea effettuata ai sensi dell'articolo 32 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46;

2. al tre per cento delle somme iscritte a ruolo riscosse, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;

3. al sei per cento delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora riscossi, in caso di pagamento oltre tale termine;

b. una quota, denominata spese esecutive, correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte degli agenti della riscossione, a carico del debitore, nella misura fissata con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, che individua anche le tipologie di spesa oggetto di rimborso;

c. una quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti della riscossione, da determinare con il decreto di cui alla lettera b);

d. d) una quota, a carico dell'ente che si avvale degli agenti della riscossione, in caso di emanazione da parte dell'ente medesimo di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate, nella misura determinata con il decreto di cui alla lettera b);

e. una quota, a carico degli enti che si avvalgono degli agenti della riscossione, pari al 3 per cento delle somme riscosse entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella.

3. Il rimborso della quota denominata spese esecutive di cui al comma 2, lettera b), maturate nel corso di ciascun anno solare, se richiesto agli Enti creditori entro il 30 marzo dell'anno successivo, è erogato entro il 30 giugno dello stesso anno. Il diniego, a titolo definitivo, del discarico della quota per il cui recupero sono state svolte le procedure, obbliga l'Agente della riscossione a restituire all'Ente creditore, entro il decimo giorno successivo ad apposita richiesta, l'importo anticipato, maggiorato degli interessi legali. L'ammontare dei rimborsi spese riscossi dopo l'erogazione, maggiorato degli interessi legali, è riversato entro il 30 novembre

di ciascun anno.

4. Restano a carico degli Enti che si avvalgono degli Agenti della riscossione:

a. il cinquanta per cento della quota di cui al comma 2, lettera a), numeri 2 e 3, in caso di mancata ammissione al passivo della procedura concorsuale, ovvero di mancata riscossione nell'ambito della stessa procedura;

b. le quote di cui al comma 2, lettere b) e c), se il ruolo viene annullato per effetto di provvedimento di sgravio o in caso di definitiva inesigibilità.>>.

La citata norma è stata oggetto di revisione da parte dell'art. 1, comma 15, della legge n. 234 del 30 dicembre 2021 (c.d. Legge di Bilancio per il 2022) che, a partire dal 01/01/2022, ha sostituito, riscrivendolo completamente, l'articolo 17, prevedendo l'esclusione degli oneri di riscossione a carico del debitore di cui al previgente comma 2, lett. a), e ponendo la copertura dei costi da sostenere per il servizio nazionale della riscossione sul bilancio dello Stato.

Più nel dettaglio, l'**art. 1, comma 15, della legge n. 234 del 30 dicembre 2021** (c.d. Legge di Bilancio per il 2022) così dispone:

*<< **L'articolo 17 del decreto legislativo 13 aprile 1999, n. 112, è sostituito dal seguente:***

« Art. 17. - (Oneri di funzionamento del servizio nazionale della riscossione) –

1. Al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione, per il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari e per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto dell'evasione, l'agente della riscossione ha diritto alla copertura dei costi da sostenere per il servizio nazionale della riscossione a valere sulle risorse a tal fine stanziate sul bilancio dello Stato, in relazione a quanto previsto dall'articolo 1, comma 13, lettera b), del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225.

2. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 1, comma 6-bis, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225.

3. Sono riversate ed acquisite all'entrata del bilancio dello Stato:

a. una quota, a carico del debitore, denominata "spese esecutive", correlata all'attivazione di procedure esecutive e cautelari da parte dell'agente della riscossione, nella misura fissata con decreto non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, che individua anche le tipologie di spese oggetto di rimborso;

b. una quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti di riscossione, da determinare con il decreto di cui alla lettera a);

c. una quota, a carico degli enti creditori, diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, trattenuta all'atto dei riversamenti, a qualsiasi titolo, in favore di tali enti, in caso di emanazione da parte dell'ente medesimo di un provvedimento che riconosce in tutto o in parte non dovute le somme affidate, nella misura determinata con il decreto di cui alla lettera a);

d. una quota, trattenuta all'atto del riversamento, pari all'1 per cento delle somme riscosse, a carico degli enti creditori, diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, che si avvalgono dell'agente della riscossione. Tale quota può essere rimodulata fino alla metà, in aumento o in diminuzione, con decreto non regolamentare del Ministro dell'economia e delle finanze, tenuto conto dei carichi annui affidati e dell'andamento della riscossione.

4. Le quote riscosse ai sensi del comma 3 sono riversate dall'agente della riscossione ad apposito capitolo di entrata del bilancio dello Stato entro il giorno quindici del mese successivo a quello in cui il medesimo agente della riscossione ha la disponibilità delle somme e delle informazioni complete relative all'operazione di versamento effettuata dal debitore». >>.

In altri termini, a seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, comma 15, della legge n. 234 del 30 dicembre 2021 (c.d. Legge di Bilancio per il 2022) all'art. 17 D.Lgs.112 del 1999, **a partire dal 1° gennaio 2022**:

- **vengono cancellati gli oneri di riscossione a carico del debitore di cui al previgente art. 17, co. 2, lett a)**, che ammontavano:
  1. **all'1%**, in caso di riscossione spontanea effettuata ai sensi dell'articolo 32 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 46;
  2. **al 3%** delle somme iscritte a ruolo riscosse, in caso di pagamento entro il sessantesimo giorno dalla notifica della cartella;
  3. **al 6%** delle somme iscritte a ruolo e dei relativi interessi di mora riscossi, in caso di pagamento oltre tale termine;
- conseguentemente, la **copertura dei costi di gestione del servizio nazionale di riscossione viene assicurata** mediante appositi stanziamenti di risorse a carico del **bilancio dello Stato che incamera le "nuove" quote disciplinate dal novellato art. 17, comma 3, lett.a)** (quota, a carico del debitore, denominata "spese esecutive"); **lett. b)** (quota, a carico del debitore, correlata alla notifica della cartella di pagamento e degli altri atti di riscossione), **lett. c)** (quota, a carico degli enti creditori, diversi dalle amministrazioni statali, dalle agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali, trattenuta all'atto dei riversamenti); e **lett. d)** (quota, trattenuta all'atto del riversamento, pari all'1 per cento delle somme riscosse, a carico degli enti creditori, diversi dalle amministrazioni statali, dalle

agenzie fiscali e dagli enti pubblici previdenziali). **A seguito delle modifiche della Legge di Bilancio 2022, dunque, restano unicamente a carico dei debitori, ai sensi dell'art. 17, co. 3 lett. a) e b), una quota relativa alle "spese esecutive" (cautelari ed esecutive) ed una quota relativa alle spese di notifica e degli altri atti di riscossione;**

- **resta fermo il previgente "sistema" per i carichi affidati fino al 31 dicembre 2021**. A riguardo si precisa che, come chiarito dall'art. 1, commi 16 e 17, della L. n. 234 del 2021 (c.d. Legge di Bilancio per il 2022), le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2022 e, per **i carichi affidati** fino al 31 dicembre 2021, gli oneri di riscossione continueranno ad essere dovuti nella misura e secondo le ripartizioni previste dalle disposizioni di legge vigenti alla data di entrata in vigore della legge.

Orbene, preso atto della novella normativa introdotta dal citato art. 1, co. 15, della Legge di Bilancio 2022, **il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha emanato il provvedimento dirigenziale predisponendo un nuovo modello di cartella di pagamento che non reca più alcun riferimento agli oneri di riscossione a carico del debitore e che deve essere utilizzato per le cartelle di pagamento relative ai carichi affidati agli Agenti della riscossione a decorrere dal 1° gennaio 2022**. A riguardo, è chiaro il provvedimento nel precisare che *<<Resta fermo l'utilizzo del modello di cartella di pagamento approvato con provvedimento prot. n. 134363 del 14 luglio 2017 per le cartelle di pagamento relative ai carichi affidati agli Agenti della riscossione fino al 31 dicembre 2021 indipendentemente dalla data di 3 notifica della cartella di pagamento che potrà avvenire anche successivamente al 31 dicembre 2021.>>*.

In conclusione, **il nuovo modello allegato al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate dovrà essere utilizzato solo per i carichi affidati all'Agente della Riscossione a partire dal 1° gennaio 2022 mentre, per quelli affidati fino al 31 dicembre 2021 si continuerà ad utilizzare il precedente modello, approvato con provvedimento prot. n. 134363 del 14 luglio 2017**.

Avv. Antonella Villani

Tributaristi, "no esclusioni su obbligo fatturazione elettronica"

(Adnkronos) – L'Istituto nazionale tributaristi (Int) per mano del suo presidente Riccardo Alemanno ha inviato, ai presidenti delle commissioni Affari costituzionali e Istruzione pubblica, beni culturali Dario Parrini e Riccardo Nencini e ai relatori Tatiana Rojc e Andrea Cangini al dl 36/2022 A.S. 2598 recante ulteriori misure urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (Pnrr) assegnato alle predette Commissioni del Senato per la conversione in legge, una proposta di emendamento all'articolo 18 del predetto decreto cosiddetto Pnrr2, contenente la riformulazione del comma 3 relativo alla gestione dell'obbligo di fatturazione elettronica per i contribuenti in regime agevolato, prevedendo un semestre senza sanzioni, evitando esclusioni discriminatorie e concedendo a tutti i contribuenti interessati maggiore tempo per adeguarsi agli adempimenti connessi, senza ansie sanzionatorie.

Di seguito la motivazione della richiesta: "il decreto Pnrr 2 introduce dal prossimo 1° luglio l'obbligo di fatturazione elettronica anche per i contribuenti in regimi agevolati (forfettari e di vantaggio), che abbiamo sostenuto e che condividiamo, ma la norma contiene differenziazioni sulla decorrenza dell'obbligo che comportano complicazioni e confusione nonché una discriminazione tra soggetti che, se applicano il regime forfettario, non sono certo strutturati e ciò indipendentemente dai ricavi dichiarati".

"Riteniamo – si legge ancora – che, in ambito fiscale, si debba evitare di porre paletti la cui rigidità comporta inevitabilmente discriminazioni. Bisogna inoltre evitare di introdurre modifiche a un regime fiscale in corso d'anno, per questo proponiamo la non applicazione delle sanzioni per tutto il secondo semestre 2022 e non come attualmente normato solo su base mensile per il primo trimestre di applicazione, spostando l'applicazione delle sanzioni al 1° gennaio 2023 e concedendo più tempo ai soggetti obbligati".

"Anche gli intermediari fiscali che inevitabilmente saranno, come sempre, direttamente coinvolti nell'accompagnare i contribuenti interessati verso il 'nuovo' obbligo, potranno gestire questa transizione superando l'ingorgo di adempimenti previsti per il mese di giugno" dichiara Alemanno, che afferma "a chi paventa costi pesanti per i nuovi obbligati, dico che oggi rispetto all'originaria introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica gli studi e gli stessi contribuenti sono ormai in confidenza con la fatturazione digitale e che per i soggetti con ricavi estremamente contenuti e conseguente minima emissione di fatture, ci sono i sistemi gratuiti messi a disposizione dall'amministrazione finanziaria".

"Non sarà – avverte – un cambiamento indolore, ma più dal punto di vista culturale che economico. D'altra parte non si può fermare il processo di cambiamento, ma non bisogna subirlo, bisogna gestirlo e trarne opportunità".

"Ovviamente – sottolinea il presidente dell'Istituto nazionale tributaristi – lo Stato deve iniziare parallelamente una politica di vera semplificazione, al fine di non introdurre strumenti e obblighi digitali che anziché semplificare, complicano la vita ai cittadini-contribuenti".

(Adnkronos – Lavoro) Posted by: Redazione Web

La Suprema Corte chiarisce il confine tra credito d'imposta non spettante e inesistente

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Lucia Morciano
(Cass.nn.3443/4/5 del 2021)

1.Il principio di diritto
2. Il caso
3. I precedenti difformi della giurisprudenza di legittimità
4. La motivazione della sentenza
5. Conclusioni

1.Il principio di diritto

La Suprema Corte nella sentenza **n.33445 depositata il 16 novembre 2021** (e nelle analoghe sentenze n.3443 e n. 3445 del 2021) ha enucleato il seguente principio di diritto: "*In tema di compensazione di crediti fiscali da parte del contribuente,* ***l'applicazione del termine di decadenza ottenale****, previsto dal Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16, conv. in L. n. 2 del 2009,* ***presuppone l'utilizzo non già di un mero credito "non spettante", bensì di un credito "inesistente"****, per tale ultimo dovendo intendersi - ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 5, terzo periodo, (introdotto dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, articolo 15) - il credito in relazione al quale* ***manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo (il credito che non è, cioè, "reale") e la cui inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 36-bis e 36-ter e al Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54-bis***".

2. Il caso

L'Agenzia delle Entrate ha notificato a una società agricola un avviso di recupero con cui si contestava l'indebito utilizzo in compensazione di un credito IVA maturato nel 2008 stante l'accertata natura di società di comodo della contribuente.
La società *de qua* ha impugnato l'avviso con ricorso dinanzi alla C.T.P. di Pavia che lo ha accolto, rilevando che la società operava in modo continuativo e che, nel caso di specie, non trattandosi di crediti inesistenti, non poteva trovare applicazione **il termine decadenziale di otto anni previsto dall'art.27, comma 16 del D.L. n.185/2008** (conv. in L. n. 2 del 2009), **bensì quello ordinario quadriennale**, nel caso *de quo* non rispettato. Avverso detta sentenza, l'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso che è stato rigettato dalla CTR Lombardia, evidenziando, in particolare, che per effetto della novella apportata all'art.13 del D.lgs n. 471 del 1997, dal D.lgs n. 158 del 2015, si è al cospetto di compensazione di un **credito "non spettante" e non già di un "credito inesistente"**, come pure implicitamente ritenuto dalla stessa Agenzia, laddove ha comminato la sanzione del 30% del credito utilizzato, ai sensi dell'art.13, comma 4 D.Lgs n. 471 del 1997, **anzichè quella prevista dal comma 5, nella misura dal 100% al 200% del credito**.
L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per Cassazione che è stato ritenuto infondato dalla Suprema Corte per le ragioni che verranno esposte nei paragrafi seguenti.
Al fine di comprendere l'iter logico seguito dai Giudici di legittimità nella presente pronuncia, appare opportuno ricostruire i precedenti giurisprudenziali riguardo la controversa quaestio iuris relativa al ***discrimen*** **tra crediti "inesistenti" e crediti "non spettanti"**.

3. I precedenti difformi della giurisprudenza di legittimità

Prima delle sentenze del Supremo Collegio **nn.3443/4/5 del 2021**, che hanno chiarito la linea di confine tra credito d'imposta " non spettante" e credito d'imposta "inesistente", la Corte di Cassazione nei suoi precedenti giurisprudenziali ha sostenuto **che non occorreva elevare l'"inesistenza" del credito a categoria distinta dalla "non spettanza" dello stesso**.
Nello specifico, a partire dal 2017, i Giudici di legittimità nella sentenza n. 19237 del 2 agosto 2017, hanno affermato che l'art. 27, comma 16, del D.L.n. 185 del 2008 (conv., con modif., dalla L. n. 2 del 2009), nel fissare il termine di **otto anni per il recupero dei crediti d'imposta inesistenti**

indebitamente compensati, non intende considerare l'"inesistenza" del credito come una categoria distinta dalla "non spettanza" dello stesso.

A parere della Suprema Corte, predetta distinzione **è priva di fondamento logico - giuridico**, atteso che il citato comma 16 dell'art.27 **mira a garantire un margine di tempo adeguato per il compimento delle verifiche riguardanti l'investimento che ha generato il credito d'imposta; tale margine di tempo, pertanto, è indistintamente fissato in otto anni, senza che possa trovare applicazione il termine più breve stabilito dall'art. 43 del D.P.R. n. 600 del 1973 per il comune avviso di accertamento**.

Inoltre, in senso conforme, si sono espressi i Giudici di legittimità nella pronuncia **n. 10112 del 21 aprile 2017**, dove hanno precisato che **la distinzione basata sulla diversa definizione terminologica del credito d'imposta, oltre a non avere base normativa, *"[…] si appalesa speciosa in quanto la ratio della norma di cui al Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16, convertito dalla L. n. 2 del 2009, che prevede il termine di otto anni per il recupero dell'imposta, è volta a consentire all'ufficio di compiere gli accertamenti, talvolta complessi, riguardanti la natura dell'investimento che ha generato il credito di imposta"***.

Successivamente, la Corte di Cassazione con ordinanza **n.24093/2020** nel caso sottoposto al suo esame, ha ritenuto tempestiva, pur se intervenuta successivamente alla scadenza dei termini decadenziali di cui all'articolo 43, D.P.R. n.600/1973, l'attività accertativa dell'Agenzia delle Entrate diretta a recuperare crediti non spettanti.

Il Supremo Collegio ha infatti riconosciuto, anche per tale tipologia di crediti, l'operatività dell'articolo 27, comma 16, D.L. 185/2008 (convertito con la L. 2/2009), in virtù del quale l'atto di recupero dei crediti inesistenti utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. n. 241/1997 deve essere notificato, a pena di decadenza, **entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.**

Pertanto, il Collegio di legittimità, anche in predetta ordinanza, ha **equiparato l'attività di recupero dei crediti "inesistenti" con l'attività di recupero dei crediti "non spettanti" attraverso l'estensione dell'operatività di una norma sorta con l'intento di arginare fenomeni fraudolenti a situazioni non connotate dal medesimo disvalore sociale e dalla medesima insidiosità**.

Precisamente, i Giudici di legittimità, anche in tale ordinanza hanno ribadito l'equiparazione tra i crediti inesistenti e i crediti non spettanti, reputando legittima **l'azione amministrativa diretta al recupero anche di questi ultimi entro i termini di decadenza stabiliti dall'art.27, comma 16, D.L. 185/2008**.

Tale equiparazione tra crediti "non spettanti" e "crediti inesistenti" ha alimentato un vivace dibattito dottrinale e giurisprudenziale da cui si possono trarre le seguenti osservazioni:

1. il dato normativo è inequivoco **nel riferire unicamente ai crediti inesistenti** (art. 27, comma 16 D.L. n.185/2008 conv.in L.n.2/2009;

2. l'**articolo 10-quater, D.Lgs. 74/2000 differenzia le due fattispecie** prevedendo sanzioni penali differenziate per la maggiore insidiosità riconosciuta all'utilizzo dei crediti inesistenti (connotati da fraudolenza);

3. l'articolo 13 D.lgs n. 471/1997 prevede la non punibilità - alle condizioni in esso richiamate - nella sola fattispecie meno grave dell'utilizzo in compensazione di crediti non spettanti;

4. il **comma 4 dell' articolo 13, D.Lgs. 471/1997 prevede per l'utilizzo di crediti non spettanti la sanzione del 30%, mentre il successivo comma 5 per l'utilizzo di un credito inesistente prevede sanzioni tra il 100 e il 200%**.

Anche nella recentissima ordinanza **n. 354 del 13 gennaio 2021**, la Corte di Cassazione condividendo integralmente le considerazioni espresse dai Giudici di legittimità nell'ordinanza n. **19237 del 02/08/2017, ha ribadito che il Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 2 del 2009, nel fissare il termine di otto anni per il recupero dei crediti d'imposta inesistenti indebitamente compensati, non intende elevare l'"inesistenza" del credito a categoria distinta dalla "non spettanza" dello stesso (distinzione a ben vedere priva di fondamento logico-giuridico), ma mira a garantire un margine di tempo adeguato per il compimento delle verifiche riguardanti l'investimento che ha generato il credito d'imposta, margine di tempo perciò indistintamente fissato in otto anni, senza che possa trovare applicazione il termine più breve stabilito dal D.P.R.n. 600 del 1973, articolo 43, per il comune avviso di accertamento**.

Di converso, si pone in evidenza il fatto che il Supremo Consesso con ordinanza interlocutoria n. 29717 del 29 dicembre 2020 ha rimesso la soluzione della vicenda contenziosa all'esame della sezione tributaria.

Più nel dettaglio, i Giudici di legittimità nella citata ordinanza interlocutoria hanno dapprima ribadito che la Suprema Corte nell'ordinanza **n.**

24093/2020 aveva affermato che la distinzione tra crediti non spettanti e inesistenti appariva «priva di fondamento logico-giuridico».
Tanto premesso, il Supremo Consesso, di converso, nella citata ordinanza interlocutoria (29717/2020) ha rilevato che:

- la **distinzione tra termini inesistenti e non spettanti**, alla stregua del vigente art.13 D.Lgs n.471/1997 , come modificato dall'art.15 del D.Lgs n. 158 del 2015, non sembra non avere fondamento giuridico, avendo, detta disposizione, distinto due diverse categorie di crediti indebitamente compensati;
- che, invero, **il comma 4** della disposizione da ultimo citata ha individuato il credito non spettante nel "*credito d'imposta esistente in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti*", mentre il **comma 5**, nell'ultima parte ha specificato che "*Si intende* **inesistente** *il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articoli 36-bis e 36-ter, e al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 54-bis",distinzione che peraltro comporta l'applicazione di sanzioni amministrative di diversa entità*.

Alla luce di tali considerazioni di sorta, il Supremo Collegio ha rimesso tale questione alla Quinta sezione civile.
Dopo aver completato l'*excursus* della giurisprudenza di legittimità che ha equiparato i crediti inesistenti con quelli non spettanti, appare più chiaro seguire l'iter logico della Suprema Corte nelle pronunce nn.3443/4/5 del 2021 che hanno segnato un'inversione di tendenza rispetto ai precedenti arresti, segnando la linea di demarcazione tra crediti "inesistenti" e "non spettanti".

4.La motivazione della sentenza

La Suprema Corte nella parte motiva della sentenza in oggetto (**Cass.n.3443/2021**) ha dapprima dato contezza dell'art. 27 del D.L. n. 185 del 2008 (conv. in L. n. 2 del 2009) che così recita: "*Salvi i più ampi termini previsti dalla legge in caso di violazione che comporta l'obbligo di denuncia ai sensi dell'articolo 331 c.p.p. per il reato previsto dal Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, articolo 10-quater, l'atto di cui alla L. 30 dicembre 2004, n. 311, articolo 1, comma 421, emesso a seguito del controllo degli importi a credito indicati nei modelli di pagamento unificato per la riscossione di crediti inesistenti utilizzati in compensazione ai sensi del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, articolo 17,* ***deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo***".
Ciò posto, i Giudici di legittimità hanno rilevato che tale questione del termine di decadenza s'interseca con la nuova disciplina dettata dall'**art. 13, comma 5 del D.lgs n, 471/1997**, introdotto dal D.Lgs n. 158 del 2015, che così stabilisce: "*Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute* ***è applicata la sanzione dal cento al duecento per cento della misura dei crediti stessi****. Per le sanzioni previste nel presente comma, in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dal Decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, articolo 16, comma 3, e articolo 17, comma 2.* ***Si intende inesistente il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante controlli di cui al Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, articoli 36-bis e 36-ter e al Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, articolo 54-bis***".
È di tutta evidenza che, in materia di rideterminazione del quadro sanzionatorio circa l'indebita compensazione di crediti, con il "nuovo" art. 13, comma 5 del D.lgs n.471/1997, così come introdotto dall'art.15 del D.lgs n.158/2015, **viene data definizione normativa alla nozione di credito "inesistente": ossia il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo e la cui inesistenza non sia riscontrabile mediante i controlli di cui al D.P.R. n. 600 del 1973, articoli 36-bis e 36-ter e al Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54-bis**.
A tal proposito, il Supremo Collegio ha affermato che il credito fiscale illegittimamente utilizzato dal contribuente può dirsi **"inesistente" quando ne manca il presupposto costitutivo (ossia, quando la situazione giuridica creditoria non emerge dai dati contabili-patrimoniali-finanziari del contribuente) e quando tale mancanza sia evincibile dai controlli automatizzati o formali sugli elementi dichiarati dal contribuente stesso o in possesso dell'anagrafe tributaria, banca dati pubblica disciplinata dal Decreto del Presidente della Repubblica n. 605 del 1973, su cui detti controlli anche si fondano**.
E invero, i Giudici di legittimità hanno precisato che non è per niente casuale che **il raddoppio dei termini di decadenza in oggetto sia collegato alla non immediata riscontrabilità da par-**

te del Fisco, mediante i suddetti controlli, del carattere indebito della compensazione e, pertanto, la maggior durata del termine di decadenza, trova evidente giustificazione solo per i casi in cui sia necessaria una più complessa attività istruttoria.

Alla luce di tanto, la Suprema Corte ha sottolineato che *rebus sic stantibus*, l'affermazione secondo cui sarebbe priva di senso logico-giuridico la distinzione tra "credito inesistente" e "credito non spettante" - come sostenuto fino ad oggi dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 10112/2017, da Cass. n. 19237/2017, di recente confermata da Cass. n. 24093/2020 e da Cass. n. 354/2021) –"*[…]vada necessariamente superata anche per effetto della citata novella, non solo perchè quest'ultima è direttamente applicabile alla fattispecie, ratione temporis, ma* ***anche perchè nella stessa definizione positiva di "credito inesistente" può rinvenirsi la conferma della dignità della distinzione delle due categorie in discorso, già sulla base dell'originario impianto normativo concernente la riscossione dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati dal contribuente, mediante l'emissione dell'atto di recupero di cui alla L. n. 311 del 2004, articolo 1, comma 421***".

Infatti, è significativo che tale ultima disposizione (**art. 1, comma 421 L.n.311/2004**) si riferisca in linea generale alla "***riscossione dei crediti indebitamente utilizzati in tutto o in parte, anche in compensazione ai sensi del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, articolo 17***", mentre l'**articolo 27, comma 16, D.L. n. 185 del 2008 (conv. in L. n. 2 del 2009)**, che estende il termine di decadenza all'**ottennio** dal relativo utilizzo, concerna invece la sola *"riscossione di crediti inesistenti utilizzati in compensazione ai sensi del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241, articolo 17"*; è fuori da ogni dubbio che già dal dato letterale emerge che la fattispecie individuata dall'**art. 27, comma 16, D.L. n. 185 del 2008 (conv. in L. n. 2 del 2009)**, sia necessariamente più ristretta rispetto a quella generale, evidentemente ritenuta più grave.

Inoltre, i Giudici di legittimità hanno sottolineato che la citata novella del 2015 si innesta nella riscrittura della norma già contenuta nel contestuale articolo 27, comma 18, Decreto Legge n.185/2008 abrogato -che regolava il relativo quadro sanzionatorio- e ha lo scopo, pertanto, di specificare il contenuto del precetto originario, *"[…]così ancorando* ***la nozione di "credito inesistente" ad una dimensione anche secondo il linguaggio comune - "non reale" o "non vera", ossia priva di elementi giustificativi fenomenicamente apprezzabili, se non anche con connotazioni di fraudolenza (come pure può evincersi dal contenuto della Relazione illustrativa al Decreto Legge n. 185 del 2008).***

Alla luce di tali considerazioni, la Suprema Corte ha enucleato il seguente principio di diritto: *"In tema di compensazione di crediti fiscali da parte del contribuente, l'applicazione del termine di decadenza "termale, previsto dal Decreto Legge n. 185 del 2008, articolo 27, comma 16, conv. in L. n. 2 del 2009,* ***presuppone l'utilizzo non già di un mero credito "non spettante", bensì di un credito "inesistente", per tale ultimo dovendo intendersi - ai sensi del Decreto Legislativo n. 471 del 1997, articolo 13, comma 5, terzo periodo, (introdotto dal Decreto Legislativo n. 158 del 2015, articolo 15) - il credito in relazione al quale manca, in tutto o in parte, il presupposto costitutivo (il credito che non è, cioè, "reale") e la cui inesistenza non è riscontrabile mediante i controlli di cui al Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, articoli 36-bis e 36-ter e al Decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, articolo 54-bis***".

5. Conclusioni

A seguito della risoluzione, con le sentenze della Corte di Cassazione nn.3443/4/5 del 2021, della *quaestio iuris* afferente la differenza tra crediti inesistenti e crediti non spettanti, si auspica che l'Agenzia delle Entrate, prendendo atto di tali pronunce che mettono in evidenza la diversa categorizzazione voluta dal Legislatore, in grado di discernere ciò che possa considerarsi "**credito non spettante**" rispetto ai crediti che, connotati da atti in frode (art. 1 Dlgs n. 74/2000 lettere g-bis e g-ter) possano ricadere nell'alveo dell'**inesistenza**.

Allo stesso tempo, il Legislatore dovrebbe intervenire, per dirimere qualsiasi dubbio interpretativo, con la Legge d Bilancio 2022 inserendo una norma d'interpretazione autentica; tale intervento interpretativo in tal senso è di notevole importanza, anche in ragione delle misure che sono state varate in diversi settori quali quelle contenute nel D.L. n.157/2021 in materia di bonus edilizi.

In tal modo si darebbe credibilità al sistema fiscale, in attesa della tanto auspicata riforma tributaria, al fine di porre il contribuente in una posizione paritaria rispetto all'Amministrazione Finanziaria.

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione
Avv. Lucia Morciano

Nel caso di successione *ex lege* da Equitalia ad ADER non si ha interruzione del processo

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Lucia Morciano

1.Il principio
2. Il caso
3. La motivazione della sentenza

1.Il principio di diritto

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, con la sentenza **n.15911/2021**, in tema di riscossione dei tributi, hanno enucleato il principio di diritto secondo cui la successione *"a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, di Agenzia delle Entrate-Riscossione alle società del gruppo Equitalia, prevista dall'art. 1, comma 3, del D.L. n. 193 del 2016, conv. dalla l. n. 225 del 2016,* ***pur rappresentando una fattispecie estintiva riconducibile al subentro "in universum ius"****, inerente al trasferimento tra enti pubblici, senza soluzione di continuità, del "munus publicum" riferito all'attività della riscossione,* ***tale fenomeno non comporta la necessità d'interruzione del processo in relazione a quanto disposto dagli artt. 299 e 300 c.p.c.***

2.Il caso

La sentenza in esame trae origine da una vicenda riguardante l'opposizione effettuata da due coniugi nei confronti di una iscrizione ipotecaria compiuta da Equitalia Sestri S.p.A. su alcuni beni presenti all'interno del fondo patrimoniale costituito dai medesimi con regolare annotazione a margine dell'atto di matrimonio.

Predetta opposizione è stata dapprima ritenuta fondata dal giudice di prime cure e, successivamente, oggetto di riforma da parte dei giudici di secondo grado che, accogliendo l'appello promosso da Equitalia Nord (nel frattempo subentrata al precedente ente), hanno affermato che i coniugi non avessero assolto l'onere probatorio su di loro incombente ai sensi dell'art. 170 c.c., concernente la circostanza che il debito per cui si procedeva fosse stato contratto per scopi estranei ai bisogni familiari e che il creditore ne fosse effettivamente a conoscenza.

Avverso tale pronuncia, i coniugi hanno proposto ricorso per Cassazione che, a causa di questioni giuridiche di massima rilevanza e importanza, veniva assegnato alle Sezioni Unite.

La *quaestio iuris* di rilevanza centrale della pronuncia *de qua* attiene alla natura del rapporto di successione, intervenuto con l'emanazione del D.L. n. 193/2016, fra le soppresse società del gruppo Equitalia e Agenzia delle entrate-Riscossione (AdER).

Parimenti rilevanti sono gli ulteriori chiarimenti che il Supremo Consesso ha fornito in riferimento alle conseguenze della successione.

In particolare, tali chiarimenti riguardano: in primo luogo, le sorti del processo pendente nel caso di intervenuta successione tra enti; in secondo luogo, la nullità del ricorso per cassazione notificato ex art. 330, comma 1, c.p.c. ad AdER nella persona del difensore di Equitalia costituitosi nel precedente grado di giudizio; in terzo luogo, l'operatività (o meno) del principio di ultrattività del mandato conferito al difensore e conclusosi con la sentenza oggetto di ricorso; e, infine, l'eventuale sanatoria - con efficacia *ex tunc* - del predetto vizio di notificazione in ipotesi alternative di svolgimento di attività difensiva nel giudizio del successore AdER, o di ordine di rinnovazione della notifica, ai sensi dell'art. 291 c.p.c., senza, peraltro, che detta rinnovazione debba disporsi presso l'Avvocatura generale dello Stato.

3. La motivazione della sentenza

Le Sezioni Unite nel loro *iter* logico hanno esaurito punto per punto le singole questioni interpretative sollevate nell'ordinanza interlocutoria n. 17710/20.

In via preliminare, il Supremo Consesso ha precisato che già in precedenti arresti si era occupato delle medesime questioni ma, in questa sede, ha intenzione di offrire una ricostruzione sistematica della normativa e dei principi già espressi, dare continuità agli approdi espressi nella sentenza a Sezioni Unite n.4845/2021 e, in ultimo, approfondire questioni espressamente lasciate, a suo tempo, impregiudicate (Cass. S.U., 19 novembre 2019, n. 30008), **come la natura della successione di Agenzia delle Entrate - Riscossione alle società del gruppo**, in quanto esulanti dall'ambito delle tematiche a suo tempo ivi devolute e, invece,

oggi predetta questione è stata espressamente sollecitata all'esame del Supremo Collegio dall'ordinanza interlocutoria n.17710/20, in quanto ritenuta di particolare importanza.

Detta esigenza si pone, nello specifico e, riguardo alla verifica della tenuta o meno, dell'affermata natura a titolo particolare della successione di Agenzia delle Entrate Riscossione alle società del gruppo, con i principi già espressi dalle Sezioni Unite in punto d'identificazione della "giusta parte del processo", riguardo ai limiti al principio di ultrattività del mandato alle liti.

Per maggior chiarezza esemplificativa si dà contezza dei quesiti posti dalla citata ordinanza interlocutoria e quanto statuito dalle Sezioni Unite in ordine ai quesiti de quibus.

a) Sorti del processo pendente nel caso di intervenuta successione tra enti

• Sulla natura della successione di Agenzia delle Entrate-Riscossione alle società del gruppo

La Suprema Corte in merito alla **natura della successione di Agenzia delle Entrate-Riscossione** ha ritenuto che andasse parzialmente rimeditato il principio in virtù del quale "*In tema di riscossione dei tributi, per effetto della cancellazione d'ufficio delle società del gruppo dal registro delle imprese, a decorrere dalla data del 1°luglio 2017, in virtu' del Decreto Legge n. 193 del 2016, articolo 1, comma 1, conv. nella L. n. 225 del 2016, la successione a titolo universale, prevista dal comma 3 di tale disposizione, in favore dell'Agenzia delle Entrate-riscossione,* ***non costituisce successione nel processo ai sensi dell'articolo 110 c.p.c., bensì successione nei rapporti giuridici controversi ex articolo 111 c.p.c.****, poiché, in ragione del "venir meno" della parte, è stato individuato sul piano normativo il* ***soggetto giuridico destinatario del trasferimento delle funzioni precedentemente attribuite alla stessa, sicché i giudizi pendenti proseguono, con il subentro del successore, senza necessità di interruzione***".

A parere delle Sezioni Unite, predetto orientamento, per quanto sotteso all'esigenza di garantire una maggiore stabilità ai processi pendenti, escludendo che possa trovare in essi applicazione l'istituto dell'interruzione, incontra il limite della definizione normativa, che descrive, indubbiamente, un fenomeno tendenzialmente riferibile ad una successione in *universum ius*, nell'ambito della quale confluiscono, quindi, anche i rapporti processuali pendenti.

Inoltre, le Sezioni Unite, facendo riferimento a una pronuncia precedente avente a oggetto una fattispecie differente di successione tra enti, hanno sottolineato che "*in tema di successione nel processo,* ***qualora il trasferimento del rapporto controverso da un ente all'altro avvenga in corso di causa, qualunque ne sia la ragione, si verifica successione nel diritto stesso non già a titolo universale ex articolo 110 c.p.c., bensì a titolo particolare secondo la disciplina dell'articolo 111 dello stesso codice*** *sempre che l'ente trasferente non si estingua per soppressione o altra causa -, con la conseguenza che quest'ultimo ente conserva la qualità di parte nei giudizi pendenti e rimane titolare dell'interesse alla proposizione dei mezzi d'impugnazione" (Cass. S.U. 31 ottobre 2018, n. 27754; Cass., S.U., 26 agosto 2019, n. 21690), dove dunque, affinché possa correttamente farsi riferimento alla disciplina dell'articolo 111 c.p.c., condicio sine qua non, evidenziata nell'inciso di cui sopra, è che non si sia verificata l'estinzione dell'ente trasferente per soppressione o altra causa*".

Tanto chiarito, le Sezioni Unite, venendo al caso sottoposto al loro esame e, nello specifico, all'art.1 D.L.n. 193/2016 (convertito con modificazioni dalla L. n. 225 del 2016), che disciplina l'estinzione *ex lege* di tutte le società del gruppo Equitalia esercenti l'attività di riscossione, ha determinato un fenomeno equiparabile alla "morte" di Equitalia, ciò che dovrebbe condurre a ritenere applicabile l'articolo 110 c.p.c. rubricato "Successione nel processo", per effetto del quale ***"quando la parte viene meno per morte o per altra causa, il processo è proseguito dal successore universale o in suo confronto"***, alla stregua della tradizionale equiparazione, sul piano degli effetti dell'evento morte, riferibile alla persona fisica, all'estinzione della persona giuridica.

• Il subentro di Agenzia delle entrate - Riscossione alle soppresse società del gruppo Equitalia come successione tra enti pubblici.

Le Sezioni Unite hanno, in via preliminare, dichiarato che **la successione di Agenzia delle entrate - Riscossione alle società del gruppo Equitalia** debba qualificarsi **come successione tra enti pubblici**.

Pertanto, secondo i giudici di legittimità, se predetta successione attiene a una successione tra enti pubblici, va ribadito quanto affermato in un precedente orientamento risalente, ossia *"in tema di successione tra enti pubblici non vige un principio generale che regoli, ex se, il fenomeno successorio come successione a titolo universale; ma (...) nella carenza di norme in via generale regolatrici della particolare materia, non vige neppure il principio inverso, posto invece per le persone giuridiche private, secondo il quale, in caso di estinzione, il trasferimento dei beni di regola avviene, dopo liquidazione, a titolo particolare e limitatamente ai beni residui", potendo altresì "su tali direttrici affermarsi che, quante volte si sia in presenza del*

permanere degli scopi dell'ente pubblico soppresso in capo ad altro ente e risultino anche attuati il passaggio, sia pure parziale delle strutture, funzionalmente intese, e quello del complesso delle posizioni giuridiche già in testa all'ente soppresso, ivi si è pure in presenza di un fenomeno di successione in universum ius da uno ad altro ente".

Nella fattispecie della successione di Agenzia delle entrate-Riscossione alle società del gruppo Equitalia, incaricate della riscossione sul territorio nazionale, **due sono le norme essenziali regolatrici per mezzo delle quali il nuovo ente istituito subentra a quello soppresso senza l'esperimento di alcuna procedura di liquidazione**, quella di cui al comma 3 del suddetto articolo 1, dove è previsto che l'ente pubblico economico denominato Agenzia delle entrate - Riscossione, istituito con decorrenza dalla stessa data del primo luglio 2017 *"(a)l fine di garantire la continuità e la funzionalità delle attività di riscossione", "**subentra, a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, delle società del Gruppo Equitalia** di cui al comma 1 e assume la qualifica di agente della riscossione con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II e al titolo II, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602"*.

L'altra norma è quella individuata dal comma 9 dell'art.1 citato, secondo cui, per quanto qui rileva, tenuto conto della specificità delle funzioni proprie della riscossione fiscale e delle competenze tecniche necessarie al loro svolgimento, per assicurarle senza soluzione di continuità, a decorrere dalla stessa data del primo luglio 2017, il personale delle società del gruppo Equitalia, senza soluzione di continuità, e con la garanzia della conservazione della posizione giuridica, economica e previdenziale maturata alla data del trasferimento, è trasferito all'ente pubblico economico di nuova istituzione.

Secondo il Supremo Consesso, da ciò ne discende che la specifica disciplina del subentro *ex lege* del nuovo ente pubblico economico, espressamente qualificata dall'art.1, comma 3 D.L.n.193/2016, "*a titolo universale, nei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali*", alle cessate società del gruppo Equitalia, con l'assunzione, da parte del nuovo ente, della qualifica di agente della riscossione con i poteri e secondo le disposizioni di cui al titolo I, capo II, e al titolo II, del D.P.R. n.602/19, descrive, pur nel quadro della riconduzione della fattispecie estintiva delle società del gruppo Equitalia a una successione in *universum ius*, piuttosto il trasferimento tra enti pubblici, senza soluzione di continuità, del *munus publicum* riferito all'attività della riscossione, essenziale per il soddisfacimento delle esigenze della collettività, nell'ambito di un assetto organizzativo ritenuto più razionale, volto al perseguimento dei principi di efficienza e di efficacia, oltre che d'imparzialità, nell'ottica di una leale collaborazione con il contribuente, cui deve essere ispirata, secondo l'articolo 97 Cost., l'azione della pubblica amministrazione.

A tal proposito, la giurisprudenza amministrativa descrive la successione nel *munus* come fenomeno di natura pubblicistica, che si concretizza nel passaggio di attribuzioni tra amministrazioni pubbliche, con trasferimento sia della titolarità delle strutture burocratiche, sia dei rapporti attivi e passivi pendenti, contraddistinta da una stretta linea di continuità tra l'ente che si estingue e l'ente che subentra, senza, quindi, maturazione dei presupposti per aversi evento interruttivo ai sensi dell'art.79 D. lgs n.104/2010(cod. proc. amm.), che rinvia alla disciplina dell'interruzione del processo, secondo le norme del codice di procedura civile (Cons. Stato, sez. 5, 12 maggio 2015, n. 2354, Cons. Stato, sez. 6, ord. 11 settembre 2014, n. 4630; Cons. Stato sez. 6, 3 luglio 2014, 3369, relativamente alla successione dell'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale (INPS) all'Istituto Nazionale di Previdenza e Assistenza per i Dipendenti della Pubblica Amministrazione (INPDAP)).

Ciò consente di affermare che la continuità sostanziale nell'esercizio, appunto, ininterrotto, della medesima attività di riscossione, già svolta dalle estinte società del gruppo Equitalia, da parte del nuovo ente pubblico economico, Agenzia delle entrate Riscossione, strumentale di Agenzia delle entrate, si riverberi anche sul piano processuale, senza dunque che il fenomeno legato al trasferimento del *munus publicum* comporti la necessità d'interruzione del processo in relazione a quanto disposto dagli articoli 299 e 300 c.p.c.

• L'insussistenza, nella fattispecie, della *ratio* fondante la disciplina dell'interruzione del processo.

In via preliminare, le Sezioni Unite, hanno rammentato che, in relazione a vicende pregresse riguardanti la successione ex lege tra enti pubblici, nell'esame di diverse fattispecie, qualificate come successioni in universum, essa siano giunte a conclusioni differenti, in tema di ritenuta applicabilità delle norme in materia d'interruzione del processo.

Tanto premesso, il Supremo Consesso ha precisato che nelle ipotesi più direttamente assimilabili alla fattispecie oggetto d'esame, per le quali si è, in passato, affermata la necessità, comunque, in relazione all'affermata natura di successione in universum ius, (si veda Cass., SU, n. 10328/1996), nella ricorrenza dei relativi presupposti, dell'interruzione del giudizio, l'enunciato principio della non

applicabilità della regola dell'ultrattività del mandato, deve trovare, piuttosto, la propria ragione giustificativa non in relazione all'applicabilità delle norme in tema d'interruzione del processo, ma **nel diverso principio dell'individuazione della giusta parte da evocare nel processo, alla stregua degli oneri di diligenza gravanti sulla controparte**.

Tanto chiarito, il Supremo Consesso ha altresì precisato che, nella fattispecie in esame, non sia ravvisabile quell'esigenza di tutela dell'effettività del contraddittorio, che è alla base della disciplina in tema d'interruzione del processo, di cui all'articolo 299 c.p.c. e ss., cioè quella di consentire alla parte colpita dall'evento interruttivo di difendersi senza pregiudizio, utilizzando tutti i poteri e le facoltà che la legge le riconosce, come chiarito dalla Corte costituzionale (Corte Cost., 27 gennaio 2010, n. 17; Corte Cost., 18 marzo 2005, n. 109).

E, invero, a parere della Corte, nella vicenda successoria *de qua* deve cogliersi un *quid unicum* in tema di rappresentanza processuale del nuovo ente, già oggetto di esame da parte delle Sezioni Unite; nello specifico, il nuovo ente pubblico economico è stato posto, sin dalla propria costituzione in condizione di svolgere, anche in relazione ai giudizi pendenti, le proprie difese, secondo quanto stabilito dalla norma primaria di cui all'art. 1 comma 8 D.L. n.193/2016, cui hanno fatto seguito l'articolo 4 del regolamento di amministrazione deliberato dal Comitato di Gestione di AdER del 26 marzo 2018, approvato dal Ministero dell'Economia e delle Finanze il 19 maggio 2018, ai sensi del Decreto Legislativo n. 300 del 1999, articolo 60, che, in particolare, al comma 3, ha stabilito che l'ente possa, oltre che del patrocinio dell'Avvocatura dello Stato ai sensi del Regio Decreto n. 1611 del 1933, articolo 43, continuare ad avvalersi, in via residuale, di avvocati del libero foro, e il verbale di adunanza e deliberazione del Comitato di Gestione del 17 dicembre 2018, laddove si assume la delibera di confermare la piena validità degli incarichi conferiti a professionisti del libero foro, dalla data di costituzione dell'ente, cioè dal primo luglio 2017, alla data di assunzione della delibera medesima.

Pertanto, l'inapplicabilità, nella fattispecie in esame, del principio di ultrattività del mandato al difensore di Equitalia S.p.A. già costituito nel giudizio di merito, in ragione dell'essere sopravvenuta l'istituzione del nuovo ente pubblico economico, operante, senza soluzione di continuità, nell'esercizio della medesima attività di riscossione, in pendenza del termine per proporre l'impugnazione avverso la sentenza di appello, si pone, pertanto, unicamente, in ragione dell'onere d'individuazione della giusta parte del processo (cfr. Cass., SU, 12 marzo 2013, n. 6070), alla stregua dell'onere di diligenza gravante sulla parte, stante la conoscibilità dell'evento, trattandosi di estinzione in virtu' di norma di legge, oggetto di pubblicazione in G.U.

b) L'operatività (o meno) del principio di ultrattività del mandato conferito al difensore e conclusosi con la sentenza oggetto di ricorso

Il Supremo Collegio, ha ritenuto nella sentenza in esame che si dovesse dare continuità al principio di diritto espresso da queste Sezioni Unite secondo cui ***"in tema di giudizio di legittimità, l'ultrattività del mandato in origine conferito al difensore dell'agente della riscossione, nominato e costituito nel giudizio concluso con la sentenza oggetto del ricorso per cassazione, non opera, ai fini della ritualità della notifica del ricorso avverso la sentenza pronunciata nei confronti dell'agente della riscossione originariamente parte in causa, poichè la cessazione di questo e l'automatico subentro del successore sono disposti da una norma di legge, quale il Decreto Legge n. 193 del 2016"***.

In precedenza, le Sezioni Unite (Cass.S.U .n.15295/2014), nel precisare le condizioni e i limiti in presenza dei quali possa trovare applicazione la regola dell'ultrattività del mandato alle liti in caso di morte o perdita di capacità della parte costituita a mezzo di procuratore, dallo stesso non dichiarate in udienza o notificate alle altre parti, **hanno chiarito che si pongono in termini di eccezione alla regola dell'ultrattività del mandato alle liti l'evenienza della certezza dell'evento successorio e l'incontrovertibilità della sua conoscibilità alla controparte**.

Pertanto, secondo la Corte di Cassazione, non vi è dubbio che, nel caso di specie, predetti elementi sussistano entrambi, essendo state le società del gruppo Equitalia- già fuse per incorporazione, con atto del 17 giugno 2016 e sciolte con decorrenza dal primo luglio 2017, per effetto di disposizione di legge, il succitato art. 1 c.1 D.L. n.193/2016, che ha altresì disposto Decreto Legge n. 193 del 2016, articolo 1, comma 1, le stesse fossero cancellate d'ufficio dal registro delle imprese ed estinte, senza che fosse esperita alcuna procedura di liquidazione.

c) Natura dell'invalidità della notifica del ricorso per cassazione presso il difensore costituito nel giudizio di merito e sanatoria della stessa.

Il Collegio di legittimità, una volta affermata l'inapplicabilità alla fattispecie in esame del principio di ultrattività del mandato alle liti conferito in origine nel giudizio di merito al difensore della società poi estinta, ha ulteriormente ribadito il principio di diritto enucleato in una precedente ordinanza a Sezioni Unite (n.2087/2020) in cui è stato affermato che va ulteriormente prestata adesione a quanto

già rilevato da queste Sezioni Unite nella succitata ordinanza, nella parte in cui hanno affermato che "*pertanto, la notifica del ricorso eseguita al suo successore "ex lege", cioè l'Agenzia delle entrate - Riscossione, nei confronti di detto originario difensore è invalida ma tale invalidità integra una mera nullità, suscettibile di sanatoria, vuoi per spontanea costituzione dell'agenzia stessa, vuoi a seguito della rinnovazione dell'atto introduttivo del giudizio, da ordinarsi, in caso di carenza di attività difensiva della parte intimata, ai sensi dell'articolo 291 c.p.c.*".

Inoltre, i giudici di legittimità nella sentenza in esame (**n.15911/2021**) hanno evidenziato che laddove la Suprema Corte ha ritenuto che , qualora la sanatoria del vizio di nullità della notifica non sia conseguita alla spontanea costituzione dell'agenzia stessa (come invece avvenuto, come si è visto, nel presente giudizio), debba procedersi alla rinnovazione, ex articolo 291 c.p.c., del ricorso presso la competente avvocatura dello Stato, da identificarsi nell'Avvocatura generale in Roma, è già stato oggetto di rimeditazione da parte delle Sezioni Unite nella pronuncia n.4845/2021, in cui, nel definire il medesimo giudizio, ne hanno corretto il principio di diritto nei seguenti termini: "*in tema di giudizio di legittimità, la notifica del ricorso eseguita al successore ex lege dell'agente della riscossione già parte in causa, cioè alla sopravvenuta Agenzia delle Entrate - Riscossione,* ***è invalida se eseguita al difensore nominato dal precedente agente della riscossione, perché' l'ultrattività del mandato in origine conferito a quest'ultimo prima dell'istituzione del nuovo Ente, così nominato e costituito nel giudizio concluso con la sentenza oggetto del ricorso per cassazione, non opera, ai fini della ritualità della notifica del ricorso, poiché' la cessazione dell'originario agente della riscossione ed il subentro automatico del suo successore sono disposti da una norma di legge, quale il Decreto Legge n. 193 del 2016; pertanto, la notifica del ricorso eseguita al suo successore ex lege, cioè l'Agenzia delle Entrate Riscossione, nei confronti di detto originario difensore è invalida, ma tale invalidità integra una nullità, suscettibile di sanatoria, vuoi per spontanea costituzione dell'Agenzia, vuoi a seguito della rinnovazione di quella notificazione, da eseguirsi, ove non già avvenuta, all'Agenzia stessa nella sua sede o al suo indirizzo di posta elettronica certificata***".

Inoltre, tale principio così come formulato, a parere delle Sezioni Unite si pone in linea di continuità con le argomentazioni già svolte dal Supremo Consesso, a Sezioni Unite, nella precedente sentenza n. 30008/19, laddove, ha affermato che, quanto alla rappresentanza processuale sul lato attivo del nuovo ente Agenzia delle entrate - Riscossione, si è osservato che non vi è alcun rapporto di regola ad eccezione tra avvalimento dell'avvocatura erariale e di avvocati del libero foro, ma semplicemente applicazione delle due facoltà in ragione della classificazione delle possibili evenienze.

Più nel dettaglio, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione per la rappresentanza e difesa in giudizio, può avvalersi dell'Avvocatura dello Stato nei casi previsti come ad essa riservati dalla convenzione con questa intervenuta (fatte salve le ipotesi di conflitto e, ai sensi del Regio Decreto 30 ottobre 1933, n. 1611, articolo 43, comma 4, di apposita motivata delibera da adottare in casi speciali e da sottoporre all'organo di vigilanza), oppure ove vengano in rilievo questioni di massima o aventi notevoli riflessi economici; ovvero, in alternativa e senza bisogno di formalità, né della delibera prevista dal richiamato articolo 43, comma 4, del citato regio decreto, di avvocati del libero foro, nel rispetto degli Decreto Legislativo n. 50 del 2016, articoli 4 e 17, e dei criteri di cui agli atti di carattere generale adottati ai sensi dell'art. 1, comma 5 D.L.n.193/2016.

Alla luce di quanto hanno sin qui argomentato, le Sezioni Unite hanno dedotto che la sanatoria della nullità della notifica del ricorso per Cassazione indirizzata al difensore già costituito nel giudizio di merito per la società estinta, dante causa di AdER, possa ritenersi conseguente alla rinnovazione ex articolo 291 c.p.c. presso la sede legale di AdER, ovvero al suo indirizzo di posta elettronica certificata.

Avv. Maurizio Villani
Patrocinante in Cassazione
Avv. Lucia Morciano

Mentre il furto commesso da una persona o da più persone o gruppi è un male, se è lo Stato a compiere tali azioni, allora non si tratta più di un furto, bensì dell'atto legittimo, e perfino consacrato, detto "tassazione".

(Murray Rothbard)

A chi spetta, nei reati tributari, determinare l'ammontare dell'imposta evasa

Il fatto

La Corte di Appello di Brescia confermava una sentenza del Giudice dell'udienza preliminare del Tribunale di Bergamo con la quale l'imputato era stato condannato, alla pena di anni uno e mesi quattro di reclusione, in relazione al reato di cui all'art. 5 d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 nonché del reato di cui all'art. 10-quater d.lgs 10 marzo 2000, n. 74.

I motivi addotti nel ricorso per Cassazione

Avverso il provvedimento summenzionato era proposto ricorso per Cassazione con il quale venivano dedotti i seguenti motivi: 1) **violazione di cui all'art. 606 comma 1 lett. b) ed e) cod. proc. pen.** in relazione all'affermazione della responsabilità penale per il capo A), **erronea applicazione di legge e vizio di motivazione** in punto accertamento del reddito di impresa e della conseguente imposta evasa che sarebbe stata dimostrata ricorrendo a generiche ed inattendibili presunzioni ammesse nel settore fiscale, ma non compatibili con le garanzie del sistema penale; 2) **violazione di cui all'art. 606 comma 1 lett. b) ed e) cod. proc. pen.** in relazione all'**illogicità della motivazione** sulla mancata detrazione di costi, ai fini della determinazione della base imponibile dell'Iva, in violazione della giurisprudenza della Corte di Cassazione che ha affermato che, in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di omessa dichiarazione, l'amministrazione deve anche in via induttiva determinare i maggiori costi relativi ai maggiori ricavi accertati; 3) **violazione di cui all'art. 606 comma 1 lett. b) cod. proc. pen., inosservanza ed erronea applicazione della legge penale** in relazione alla mancata applicazione del principio del "favor rei" nella successione di leggi penali nel tempo.

Le valutazioni giuridiche formulate dalla Cassazione

Il ricorso era stimato **inammissibile** per le seguenti ragioni.

Quanto al **primo motivo**, si osservava come vi sia un indirizzo interpretativo, consolidato nella giurisprudenza di legittimità, secondo cui, nei **reati tributari, spetta esclusivamente al Giudice penale il compito di determinare l'ammontare dell'imposta evasa, da intendersi come l'intera imposta dovuta e non versata in base a una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dal Giudice Tributario, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria** (Sez. 3, n. 50157 del 27/09/2018), rilevandosi al contempo come sempre la giurisprudenza di legittimità abbia altresì affermato che, per il principio di atipicità dei mezzi di prova, di cui è espressione l'art. 189 cod. proc. pen., **il Giudice può avvalersi dell'accertamento induttivo, compiuto mediante gli studi di settore dagli Uffici finanziari, per la determinazione dell'imposta dovuta, ferma restando l'autonoma valutazione degli elementi emersi secondo i criteri generali previsti dall'art. 192, comma 1, cod. proc. pen.** (Sez. 3, n. 36207 del 17/04/2019) **e, quanto alla verifica del superamento della soglia di punibilità di cui all'art. 5 D.Lgs. n. 74 del 2000, il Giudice penale può legittimamente avvalersi dell'accertamento induttivo, mediante gli studi di settore, compiuto dagli Uffici finanziari per la determinazione dell'imponibile** (Sez. 3, n. 40992 del 14/05/2013).

Nel rammentare che gli studi di settore sono posti a base di un procedimento di accertamento disciplinato dal diritto tributario che consente il contraddittorio del contribuente, la giurisprudenza della Corte di legittimità, invero, proprio per quanto attiene all'ambito di rilevanza penale, ha affermato il principio che, ai fini di verificare il superamento della soglia di punibilità di cui all'art. 5 del D.Lgs. n. 74 del 2000, il Giudice può legittimamente avvalersi dell'accertamento induttivo dell'imponibile compiuto dagli uffici finanziari (Sez. 3, Sentenza n. 40992 del 14/05/2013; Sez. 3, n. 24811 del 28/4/2011).

Orbene, declinando tali criteri ermeneutici rispetto al caso di specie, gli Ermellini notavano come la sentenza impugnata, in continuità con quella di primo grado, fosse pervenuta alla determinazione della imposta evasa attraverso un procedimento induttivo valorizzando plurimi elementi di prova, come l'esito dell'accertamento disposto dall'Agenzia delle Entrate, l'elenco delle fatture

attive tratte dallo Spesometro integrato, il resoconto degli accertamenti bancari, il mancato deposito di bilanci, la mancata allegazione di concreti elementi a confutazione della prospettazione dell'Amministrazione finanziaria e a documentare eventuali costi, e, sulla scorta di ciò, costoro erano giunti a ritenere dimostrato il superamento della soglia di rilevanza penale con riguardo all'Iva, mentre con riguardo all'Ires, l'imposta evasa non superava la soglia di punibilità dell'art. 5 cit..

Ciò posto, quanto alla seconda doglianza, i Giudici di legittimità ordinaria rilevavano come la censura proposta fosse manifestatamente infondata poiché, **in tema di reati tributari, il Giudice, per determinare l'ammontare dell'imposta evasa, deve effettuare una verifica che, pur non potendo prescindere dalle specifiche regole stabilite dalla legislazione fiscale per quantificare l'imponibile, risente delle limitazioni derivanti dalla diversa finalità dell'accertamento penale e dalle regole che lo governano, con la conseguenza che occorre tenere conto dei costi non contabilizzati solo in presenza, quanto meno, di allegazioni fattuali, da cui desumere la certezza o, comunque, il ragionevole dubbio della loro esistenza** (Sez. 5, n. 40412 del 13/06/2019; Sez. 3, n. 8700 del 16/01/2019) fermo restando che, quanto, poi, alla configurabilità dei reati in materia di Iva, che rilevava nel caso concreto, è stato precisato che la determinazione della base imponibile, e della relativa imposta evasa, deve avvenire solo sulla base dei costi effettivamente documentati, con la conseguenza che occorre tenere conto dei costi non contabilizzati solo in presenza (quanto meno) di allegazioni fattuali, da cui desumere la certezza o comunque il ragionevole dubbio della loro esistenza, mentre è possibile tenere conto di questi ultimi nelle ipotesi di reati concernenti le imposte dirette che, quanto al caso in esame, non rileva essendo solo stata contestata l'omessa dichiarazione Iva, essendo l'imposta sul valore aggiunto collocata in un sistema chiuso di rilevanza sovranazionale, che prevede la tracciabilità di tutte le fatture, attive e passive, emesse nei traffici commerciali, a nulla rilevando l'eventuale sussistenza di costi effettivi non registrati che, invece, possono essere considerati con riferimento alle imposte dirette, non vincolate al rispetto di stringenti oneri documentali.

Oltre a ciò, era inoltre fatto presente, una volta evidenziato che, in tema di determinazione dell'IVA evasa, «La regola di giudizio sul punto è fornita, in termini generali, dall'art. 19, d.P.R. n. 633 del 1972, il cui primo comma così recita: «per la determinazione dell'imposta dovuta (…) o dell'eccedenza di cui al secondo comma dell'art. 30, è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione. Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo» – come il fatto, che il contribuente non abbia presentato la dichiarazione IVA, non fosse di per sé ostativo al riconoscimento del credito di imposta, così come non lo era, in termini generali, il mancato assolvimento degli obblighi formali inerenti la registrazione in contabilità delle fatture passive stante il fatto che il contribuente può sempre dimostrare il diritto alla detrazione mediante la produzione delle fatture passive e del registro in cui devono essere annotate o, in caso di incolpevole impossibilità di produrre tali documenti, mediante l'acquisizione di copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi ovvero mediante altri mezzi di prova testimoniali nei limiti consentiti dall'art. 2724, n. 3, cod. civ. (Sez. 6-5 civ., n. 9611 del 13/04/2017; Sez. 6-5 civ., n. 23331 del 16/11/2016; Sez. 3 civ., n. 21233 del 29/09/2006), tenuto conto altresì della circostanza in base alla quale la giurisprudenza delle Sezioni civili insegna che la neutralità dell'imposizione armonizzata sul valore aggiunto comporta che, pur in mancanza di dichiarazione annuale per il periodo di maturazione, l'eccedenza d'imposta, che risulti da dichiarazioni periodiche e regolari versamenti per un anno e sia dedotta entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, va riconosciuta dal Giudice Tributario se il contribuente abbia rispettato tutti i requisiti sostanziali per la detrazione, sicché, in tal caso, nel giudizio d'impugnazione della cartella emessa dal fisco a seguito di controllo formale automatizzato non può essere negato il diritto alla detrazione se sia dimostrato in concreto, ovvero non sia controverso, che si tratti di acquisti compiuti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati ad IVA e finalizzati ad operazioni imponibili (Sez. U. civ., n. 17757 del 08/09/2016, Rv. 640943 – 01)».

Pur tuttavia, ad avviso del Supremo Consesso, nel caso di specie, nulla era stato allegato a sostegno della detrazione dei costi non contabilizzati.

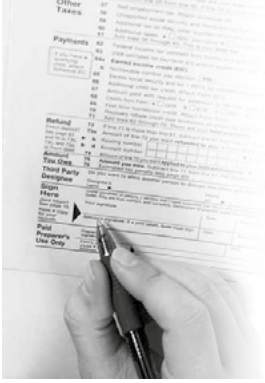
Tutto ciò premesso, quindi, per la Suprema Corte,

la pronuncia impugnata aveva fatto una corretta applicazione dello *ius receptum* e, rilevando che l'imputato non aveva documentato costi sostenuti, aveva, del tutto correttamente, calcolato la base imponibile e l'imposta evasa che era risultata superiore alla soglia di punibilità.
Infine, osservava il Collegio come il ricorrente, nel reiterare la medesima doglianza già devoluta ai Giudici dell'impugnazione, avesse richiamato alcune pronunce della giurisprudenza tributaria secondo cui in tema di accertamento delle imposte sui redditi, nel caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, l'Amministrazione finanziaria, deve, comunque, determinare, sia pure induttivamente, i costi relativi ai maggiori ricavi accertati, pena la lesione del parametro costituzionale della capacità contributiva, senza che possano operare le limitazioni previste dall'art. 75 (ora 109) del d.P.R. n. 917 del 1986 in tema di accertamento dei costi, disciplinando però tale norma la diversa ipotesi in cui una dichiarazione dei redditi, ancorché infedele, sia comunque sussistente (Sez. 5, ord. n. 13119 del 2020, Sez. 5, n. 19191 del 17/7/2019; conformi, n. 1506 del 20/01/2017; n. n. 28028 del 25.11.2008; Sez. civ. 5, 19/02/2009 n. 3995), che non sono applicabili nel caso in scrutinio nel quale si verte in materia di evasione dell'Iva e non delle imposte sui redditi.
Anche il secondo motivo di ricorso era, quindi, considerato manifestamente infondato.
Da ultimo, pure il terzo motivo era reputato inammissibile.
Si notava a tal riguardo – una volta fatto presente, da un lato, che, l'art. 10-quater del decreto legislativo n. 74 del 2000, è stato integralmente riscritto operando una scissione all'interno della precedente previsione, dall'altro, che, nel primo comma, la fattispecie originaria è confermata nella sostanza ma ridisegnata in maniera autonoma, eliminando il richiamo all'art. 10-bis e prevedendo che la sanzione della reclusione da sei mesi a due anni prevista per chi non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17, del d. lgs. 9 luglio 1997, n. 241, crediti "non spettanti", scatti solo al superamento – anche in questo caso – di una soglia di punibilità, determinata in cinquantamila euro, mentre, con il secondo comma, è invece punita più gravemente, con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni, la fattispecie, maggiormente offensiva, di utilizzo in compensazione, sempre ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, di crediti "inesistenti" per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro – come vi sia **continuità normativa** con la vecchia disposizione dell'art. 10 quater d.lgs 10 marzo 2000, n. 74 che, puniva l'indebita compensazione senza distinzione tra crediti non spettanti e inesistenti.
Ebbene, a fronte di ciò, per la Corte di legittimità, quella territoriale aveva giustamente replicato sul punto osservando che "la condotta in esame rientrava compiutamente già nella previsione di reato preesistente" e "la soglia di punibilità era ed è tuttora fissata nell'importo di E. 50.000".
Tal che, come appena scritto, se ne faceva discendere da ciò la manifesta infondatezza del motivo di ricorso.

Conclusioni

La decisione in esame è assai interessante essendo ivi chiarito a chi spetta, nei reati tributari, determinare l'ammontare dell'imposta evasa.
Difatti, in tale sentenza, sulla scorta di un pregresso orientamento nomofilattico, è postulato che, nei reati tributari, spetta esclusivamente al Giudice penale il compito di determinare l'ammontare dell'imposta evasa, da intendersi come l'intera imposta dovuta e non versata in base a una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dal Giudice Tributario, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria fermo restando che, quanto alla verifica del superamento della soglia di punibilità di cui all'art. 5 D.Lgs. n. 74 del 2000, il Giudice penale può legittimamente avvalersi dell'accertamento induttivo, mediante gli studi di settore, compiuto dagli Uffici finanziari per la determinazione dell'imponibile ma tale verifica, pur non potendo prescindere dalle specifiche regole stabilite dalla legislazione fiscale per quantificare l'imponibile, risente però delle limitazioni derivanti dalla diversa finalità dell'accertamento penale e dalle regole che lo governano, con la conseguenza che occorre tenere conto dei costi non contabilizzati solo in presenza, quanto meno, di allegazioni fattuali, da cui desumere la certezza o, comunque, il ragionevole dubbio della loro esistenza.
Tale provvedimento, quindi, deve essere preso nella dovuta considerazione anche al fine di comprendere come il Giudice penale possa verificare l'ammontare dell'imposta evasa alla luce di quanto affermato dalla Cassazione in *subiecta materia*.
Il giudizio in ordine a quanto postulato in siffatta pronuncia, proprio perché contribuisce a fare chiarezza su cotale tematica giuridica, dunque, non può che essere positivo.

Fonte www.diritto.it
Autore Di Tullio D'Elisiis Antonio



Disegno di Legge Governativo: la nuova Giustizia Tributaria

A cura dell'Avv. Maurizio Villani

Disegno di legge del Governo recante "disposizioni in materia di Giustizia e di Processo tributario", con la relazione illustrativa, del 17 maggio 2022

NASCE LA QUINTA MAGISTRATURA
RIFORMA DELLA SPECIALE GIUSTIZIA TRIBUTARIA
LA QUINTA MAGISTRATURA SECONDO IL GOVERNO

Il Consiglio dei Ministri, sollecitato dalla scadenza del 31 dicembre 2022 prevista dal PNRR e dopo due Commissioni interministeriali, in data 17 maggio 2022, ha finalmente approvato il disegno di legge recante "Disposizioni in materia di Giustizia e di Processo tributario", con la relativa relazione illustrativa, allegato al presente articolo.

Il suddetto disegno di legge sarà presentato quanto prima alle Commissioni Seconda e Sesta del Senato dove sono in discussione altri sette disegni di legge, tra cui i due disegni di legge n. 243 e 1243 cui ho partecipato, come fatto presente nella mia audizione al Senato di martedì 05 aprile 2022.

Con il presente articolo fornisco un primo commento sommario delle principali novità governative, con la speranza, però, che il Parlamento, in sede di approvazione definitiva, apporti le necessarie modifiche per avere finalmente una Giustizia tributaria terza ed indipendente, come tassativamente previsto dall'art. 111, secondo comma della Costituzione.

A. LA NUOVA SPECIALE GIURISDIZIONE TRIBUTARIA (QUINTA MAGISTRATURA)

La nuova giurisdizione speciale tributaria sarà esercitata dai Magistrati tributari e dai Giudici tributari nominati presso le Commissioni tributarie provinciali e regionali, presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022.

I Magistrati tributari dovranno superare un pubblico concorso, scritto ed orale.

L'organico dei Magistrati tributari togati sarà individuato in 450 unità presso le Commissioni tributarie provinciali e 126 unità presso le Commissioni tributarie regionali (Toltale 576, rispetto ai 2.800 Giudici tributari onorari attuali).

In sostanza, il nuovo organico sarà composto da:

- Magistrati tributari togati, a tempo pieno, vincitori di concorso pubblico;

- Giudici tributari onorari, presenti nel ruolo unico nazionale alla data dell'01 gennaio 2012.

In questo modo, nasce timidamente la Quinta Magistratura, come vado sollecitando da oltre 25 anni, con Giudici professionali ed a tempo pieno.

È istituito il ruolo unico nazionale dei componenti delle commissioni tributarie, tenuto dal Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria (art. 4, comma 39-bis. Legge n. 183/2011).

"Nel ruolo unico sono inseriti, ancorché temporaneamente fuori ruolo, i componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali, nonché i componenti della commissione tributaria centrale, in servizio alla data di entrata in vigore del presente comma.

I componenti delle commissioni tributarie sono inseriti nel ruolo unico secondo la rispettiva anzianità di servizio nella qualifica. I componenti delle commissioni tributarie nominati a partire dal concorso bandito il 3 agosto 2011, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, 4a serie speciale, n. 65 del 16 agosto 2011, sono inseriti nel ruolo unico secondo l'ordine dagli stessi conseguito in funzione del **punteggio** complessivo per i titoli valutati nelle relative procedure selettive. A tale ultimo fine, relativamente al concorso bandito il 3 agosto 2011 si prescinde dalla scelta effettuata dai candidati in funzione delle sedi di commissione tributaria bandite; ai fini della immissione in servizio di tali candidati resta in ogni caso fermo quanto disposto dal comma 39.

In caso di pari anzianità di servizio nella qualifica ovvero di pari punteggio, i componenti delle commissioni tributarie sono inseriti nel ruolo unico secondo l'anzianità anagrafica. A decorrere dall'anno 2013, il ruolo unico è reso pubblico annualmente, entro il mese di gennaio, attraverso il sito istituzionale del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria."

Ciò si traduce in una duplice affermazione:

- **non si faranno più nuovi Giudici onorari;**
- **e quelli sino all'01-01-2022 presenti nel ruolo unico (entro i 70 anni di età) dovranno assicurare il funzionamento della giurisdizione fino a quando non sarà formata totalmente la nuova magistratura con i concorsi annuali di cui tratterò in seguito.**

Si stabilisce, inoltre, che ai nuovi Magistrati tributari assunti con concorso pubblico si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'ordinamento giudiziario in tema di incompatibilità (artt. 16, 17, 18 e 19 del Regio Decreto n. 12/1941), come di seguito:

• Articolo 16 (Incompatibilità di funzioni)

"I Magistrati privati non possono assumere pubblici o privati impieghi od uffici, ad eccezione di quelli di senatore, di consigliere nazionale o di amministratore gratuito di istituzioni pubbliche di beneficenza. Non possono nemmeno esercitare industrie o commerci, né qualsiasi libera professione.

Salvo quanto disposto dal primo comma dell'articolo 61 dello statuto degli impiegati civili dello Stato, approvato con D.P.R. 10 gennaio 1957, n. 3, non possono, inoltre, accettare incarichi di qualsiasi specie né possono assumere le funzioni di arbitro, senza l'autorizzazione del Consiglio superiore della magistratura

In tal caso, possono assumere le funzioni di arbitro unico o di presidente del collegio arbitrale ed esclusivamente negli arbitrati nei quali è parte l'Amministrazione dello Stato ovvero aziende o enti pubblici, salvo quanto previsto dal capitolato generale per le opere di competenza del Ministero dei lavori pubblici, approvato con D.P.R. 16 luglio 1962, n. 1063.";

• Articolo 17 (Incompatibilità speciali per i primi presidenti e i procuratori generali della Repubblica)

"I primi presidenti ed i procuratori generali della Repubblica non possono assumere alcun incarico fuori della residenza, tranne quelli ad essi attribuiti da leggi e regolamenti o quelli conferiti con decreto reale.";

• Articolo 18 (Incompatibilità di sede per rapporti di parentela o affinità con esercenti la professione forense)

"I Magistrati giudicanti e requirenti delle corti di appello e dei tribunali non possono appartenere ad uffici giudiziari nelle sedi nelle quali i loro parenti fino al secondo grado, gli affini in primo grado, il coniuge o il convivente, esercitano la professione di avvocato.

La ricorrenza in concreto dell'incompatibilità di sede é verificata sulla base dei seguenti criteri:

a) rilevanza della professione forense svolta dai soggetti di cui al primo comma avanti all'ufficio di appartenenza del magistrato, tenuto, altresì, conto dello svolgimento continuativo di una porzione minore della professione forense e di eventuali forme di esercizio non individuale dell'attività da parte dei medesimi soggetti;

b) dimensione del predetto ufficio, con particolare riferimento alla organizzazione tabellare;

c) materia trattata sia dal magistrato che dal professionista, avendo rilievo la distinzione dei settori del diritto civile, del diritto penale e del diritto del lavoro e della previdenza, ed ancora, all'interno dei predetti e specie del settore del diritto civile, dei settori di ulteriore specializzazione come risulta, per il magistrato, dalla organizzazione tabellare;

d) funzione specialistica dell'ufficio giudiziario.

Ricorre sempre una situazione di incompatibilità con riguardo ai Tribunali ordinari organizzati in un'unica sezione o alle Procure della Repubblica istituite presso Tribunali strutturati con un'unica sezione, salvo che il magistrato operi esclusivamente in sezione distaccata ed il parente o l'affine non svolga presso tale sezione alcuna attività o viceversa.

I Magistrati preposti alla direzione di uffici giudicanti erequirenti sono sempre in situazione di incompatibilità di sede ove un parente o affine eserciti la professione forense presso l'Ufficio dagli stessi diretto, salvo valutazione caso per caso peri Tribunali ordinari organizzati con una pluralità di sezioni per ciascun settore di attività civile e penale.

Il rapporto di parentela o affinità con un praticante avvocato ammesso all'esercizio della professione forense, è valutato ai fini dell'articolo 2, comma 2, del regio decreto legislativo 31 maggio 1946, n. 511, e successive modificazioni, tenuto conto dei criteri di cui al secondo comma.";

• Articolo 19 (Incompatibilità di sede per rapporti di parentela o affinità con Magistrati o ufficiali o agenti di polizia giudiziaria della stessa sede)

"I Magistrati che hanno tra loro vincoli di parentela o di affinità sino al secondo grado, di coniugio o di convivenza, non possono far parte della stessa Corte o dello stesso Tribunale o dello stesso ufficio giudiziario.

La ricorrenza in concreto dell'incompatibilità di sede é verificata sulla base dei criteri di cui all'articolo 18, secondo comma, per quanto compatibili.

I Magistrati che hanno tra loro vincoli di parentela o di affinità sino al terzo grado, di coniugio o di convivenza, non possono mai fare parte dello stesso Tribunale o della stessa Corte organizzati in un'unica sezione ovvero di un Tribunale o di una Corte organizzati in un'unica sezione e delle rispettive Procure della Repubblica, salvo che uno dei due Magistrati operi esclusivamente in sezione distaccata e l'altro in sede centrale.

I Magistrati che hanno tra loro vincoli di parentela o di affinità fino al quarto grado incluso, ovvero di coniugio odi convivenza, non possono mai far parte dello stesso collegio giudicante nelle corti e nei tribunali.
I Magistrati preposti alla direzione di uffici giudicanti o requirenti della stessa sede sono sempre in situazione di incompatibilità, salvo valutazione caso per caso per i Tribunali o le Corti organizzati con una pluralità di sezioni per ciascun settore di attività civile e penale. Sussiste, altresì, situazione di incompatibilità, da valutare sulla base dei criteri di cui all'articolo 18, secondo comma, in quanto compatibili, se il magistrato dirigente dell'ufficio é in rapporto di parentela o affinità entro il terzo grado, o di coniugio o convivenza, con magistrato addetto al medesimo ufficio, tra il presidente del Tribunale del capoluogo di distretto ed i Giudici addetti al locale Tribunale peri minorenni, tra il Presidente della Corte di appello o il Procuratore generale presso la Corte medesima ed un magistrato addetto, rispettivamente, ad un Tribunale o ad una Procura della Repubblica del distretto, ivi compresa la Procura presso il Tribunale per i minorenni.
I Magistrati non possono appartenere ad uno stesso ufficio giudiziario ove i loro parenti fino al secondo grado, o gli affini in primo grado, svolgono attività di ufficiale o agente di polizia giudiziaria. La ricorrenza in concreto dell'incompatibilità é verificata sulla base dei criteri di cui all'articolo 18, secondo comma, per quanto compatibili".

È da accogliere con soddisfazione la timida nascita della "Quinta Magistratura" composta da Magistrati tributari professionali, a tempo pieno, vincitori di concorso pubblico e retribuiti come Magistrati ordinari, non come oggi che tutti i Giudici tributari sono onorari e parte time.
Infine, in base al disegno di legge governativo, tutti i Giudici tributari, sia nuovi sia in servizio, dovranno andare in pensione al compimento dei 70 anni a far data dall'01-01-2023.
Il limite dei 70 anni viene parificato a quello degli altri ordinamenti giudiziari, per cui non si riesce a capire l'assurdo ed immotivato stato di agitazione proclamato dai Giudici tributari !!!!

B. GESTIONE ED ORGANIZZAZIONE DEL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE (MEF)

Le Commissioni tributarie provinciali e regionali, che conserveranno l'anacronistica dizione, continueranno ad essere organizzate e gestite dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.
Questo, secondo me, è un dato negativo perché il MEF è una delle parti in causa e, quindi, non viene garantita, anche all'apparenza, la terzietà ed indipendenza della nuova magistratura, come tassativamente previsto dall'art. 111, secondo comma, della Costituzione che testualmente dispone:
"Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità davanti a Giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata."
Secondo me, come vado proponendo da oltre 25 anni, la gestione e l'organizzazione devono essere affidate alla Presidenza del Consiglio dei Ministri, e non certo al Ministero della Giustizia o alla Corte dei Conti.
Al limite, secondo me, per conciliare le contrapposte esigenze, si può lasciare il MEF a gestire ed organizzare la struttura organizzativa (Segreterie) ed affidare alla Presidenza del Consiglio dei Ministri l'organizzazione e la gestione di tutti i Magistrati e Giudici tributari.
Infine, secondo me, nella nuova Giustizia tributaria, invece del termine Commissioni tributarie bisognerebbe utilizzare la nuova e più congeniale terminologia processualistica "Tribunali tributari" e "Corti di Appello tributarie", proprio per la delicatezza delle funzioni giudiziarie cui sono destinati e per la natura prettamente processuale.

C. CONCORSO PUBBLICO PER MAGISTRATO TRIBUTARIO

La nomina a magistrato tributario si consegue mediante un concorso pubblico per esami bandito con cadenza di norma annuale in relazione ai posti vacanti ed a quelli che si renderanno vacanti nel quadriennio successivo, per i quali può essere attivata la procedura di reclutamento.
Il concorso per esami consiste in una prova scritta, effettuata con le procedure di cui all'articolo 8 del regio decreto 15 ottobre 1925, n. 1860, e successive modificazioni, ed in una prova orale.
Al concorso per esami, sono ammessi soltanto i laureati in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza conseguito al termine di un corso universitario di durata non inferiore a quattro anni, che soddisfino le seguenti condizioni:
a) essere cittadini italiani;
b) avere l'esercizio dei diritti civili;
c) essere di condotta incensurabile;
d) non essere stati dichiarati per tre volte non idonei nel concorso per esami di cui all'articolo 4, alla data di scadenza del termine per la presentazione della domanda;
e) possedere gli altri requisiti richiesti dalle leggi vigenti.
La commissione di concorso per esami è no-

minata nei quindici giorni antecedenti l'inizio della prova scritta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, adottato previa delibera del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria.

La commissione di concorso è composta da un Presidente di una Commissione tributaria regionale, che la presiede, da cinque Magistrati scelti tra Magistrati ordinari, amministrativi e contabili con almeno quindici anni di anzianità, da quattro professori universitari di ruolo, di cui uno titolare dell'insegnamento di diritto tributario, gli altri titolari di uno degli insegnamenti delle altre materie oggetto di esame.

Secondo me, nella commissione di esame devono far parte anche gli Avvocati tributaristi, iscritti da oltre venti anni nell'albo speciale dei Cassazionisti, ed i Dottori Commercialisti iscritti da oltre venti anni negli albi professionali.

La prova scritta consiste nello svolgimento di due elaborati teorici rispettivamente vertenti sul diritto tributario e sul diritto civile o commerciale, nonché in una prova pratica relativa alla redazione di una sentenza tributaria.

La prova orale verte su:

a) diritto tributario e diritto processuale tributario;
b) diritto civile e procedura civile;
c) diritto penale;
d) diritto amministrativo e costituzionale;
e) diritto commerciale e fallimentare;
f) diritto dell'Unione europea;
g) diritto internazionale pubblico e privato;
h) elementi di contabilità aziendale e bilancio;
i) elementi di informatica giuridica;
l) colloquio in una lingua straniera, indicata dal candidato all'atto della domanda di partecipazione al concorso, scelta fra le seguenti: inglese, spagnolo, francese e tedesco.

Sono ammessi alla prova orale i candidati che ottengono non meno di dodici ventesimi di punti in ciascun elaborato della prova scritta.

Conseguono l'idoneità i candidati che ottengono non meno di sei decimi in ciascuna delle materie della prova orale di cui sopra ed un giudizio di sufficienza nel colloquio sulla lingua straniera prescelta, e comunque una votazione complessiva nelle due prove non inferiore a novanta punti.

Non sono ammesse frazioni di punto.

Agli effetti di cui all'articolo 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modificazioni, il giudizio in ciascuna delle prove scritte e orali è motivato con l'indicazione del solo punteggio numerico, mentre l'insufficienza è motivata con la sola formula "**non idoneo**".

Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, terminata la valutazione degli elaborati scritti, sono nominati componenti della commissione esaminatrice docenti universitari delle lingue indicate dai candidati ammessi alla prova orale.

I commissari così nominati partecipano in soprannumero ai lavori della commissione, ovvero di sottocommissioni, se formate, limitatamente alle prove orali relative alla lingua straniera della quale sono docenti.

Per la copertura dei posti di magistrato nella provincia di **Bolzano** si applicano gli specifici requisiti previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1976, n. 752, e successive modificazioni, fermo restando, comunque, che la lingua straniera di cui sopra, deve essere diversa rispetto a quella obbligatoria per il conseguimento dell'impiego.

I primi due bandi di concorso di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come modificato dalla presente legge, pubblicati successivamente alla data di entrata in vigore della stessa, prevedono una riserva di posti nella misura del 15 per cento a favore dei Giudici presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, diversi dai Giudici ordinari, amministrativi, contabili o militari, in servizio o a riposo e in possesso dei seguenti requisiti:

a) laurea in giurisprudenza o economia e commercio conseguita al termine di un corso universitario di durata non inferiore a quattro anni;
b) presenza nel ruolo unico da almeno sei anni;
c) non essere titolari di alcun trattamento pensionistico.

Al fine di dare attuazione alle disposizioni previste dal PNRR in materia di Giustizia tributaria, nonché di incrementare il livello di efficienza degli uffici e delle strutture centrali e territoriali della Giustizia tributaria, il MEF è autorizzato:

- **per l'anno 2023 ad assumere cento unità di soli Magistrati tributari con le particolari procedure di interpello previste dal disegno di legge governativo;**
- **e tramite i concorsi pubblici, scritti ed orali:**
  - 68 unità per l'anno 2024;
  - 68 unità per l'anno 2025;
  - 68 unità per l'anno 2026;
  - 68 unità per l'anno 2027;
  - 68 unità per l'anno 2028;
  - 68 unità per l'anno 2029;
  - 68 unità per l'anno 2030;
  TOTALE 476 UNITA'.

Secondo me, il periodo transitorio di otto anni

è troppo lungo.
È necessario dimezzarlo, raddoppiando le unità di Magistrati tributari messi a concorso.

D. I GIUDICI DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE REGIONALI

Alla luce della nuova disciplina sull'accesso alla magistratura tributaria, il disegno di legge governativo prevede che i componenti delle Commissioni tributarie regionali e di secondo grado sono nominati tra i futuri Magistrati tributari ed i Giudici tributari presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022.

E. IL NUOVO GIUDICE MONOCRATICO

Al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, sono apportate le seguenti modificazioni:
dopo l'articolo 4 è aggiunto il seguente:
"ART. 4-bis. (Competenza del Giudice monocratico)

1. Le Commissioni tributarie provinciali decidono in composizione monocratica le controversie di valore fino a tremila euro. Sono escluse le controversie di valore indeterminabile.

2. Per valore della lite si intende quello di cui all'articolo 12, comma 2."

I presidenti delle commissioni tributarie provinciali assegnano il ricorso al Giudice monocratico nei casi previsti dall'articolo 4-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.
Nel caso in cui il Giudice, in composizione monocratica o collegiale, rilevi che la controversia ad esso assegnata avrebbe dovuto essere trattata dalla Commissione tributaria in altra composizione, la rimette al Presidente della sezione per il rinnovo dell'assegnazione.
Secondo il disegno governativo:
"La sentenza della Commissione provinciale pronunciata dal Giudice monocratico di cui all'articolo 4-bis può essere appellata esclusivamente per violazione delle norme sul procedimento, nonché per violazione di norme costituzionali o di diritto dell'Unione europea, ovvero dei principi regolatori della materia. La disposizione di cui al periodo precedente non si applica alle controversie riguardanti le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e 2014/335UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione." **(c.d. appello critico).**
Il 29,2% delle liti fiscali pendenti presso le Commissioni tributarie regionali riguarda controversie tributarie sino a 3.000 euro, mentre circa il 50% delle cause sino a 3.000 euro riguarda le controversie pendenti presso le Commissioni tributarie provinciali.
Nel 2021 i difensori fiscali hanno presentato alle Commissioni tributarie provinciali e regionali 120.511 ricorsi.
Il Giudice tributario è competente per le cause sino ad € 3.000, al netto di sanzioni ed interessi.
Il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria, entro il 30 settembre 2022, individua le sedi delle Commissioni tributarie dove non è possibile assicurare l'esercizio della funzione giurisdizionale a seguito delle modifiche legislative proposte.
Quindi il C.P.G.T. assegna alle predette sedi, in applicazione non esclusiva, Giudici tributari appartenenti al ruolo unico più volte citato.
Ai suddetti Giudici tributari spetta soltanto una indennità di funzione mensile, pari a 100 euro, aggiuntiva al compenso fisso (art. 13, comma 1, D.Lgs. n. 545/92).
Le suddette norme si applicano per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della nuova legge.

F. NOMINE DEI MAGISTRATI TRIBUTARI E DEI GIUDICI TRIBUTARI

Alla prima e alle successive nomine dei Magistrati tributari nonché alle nomine dei Giudici tributari di cui sopra, si provvede con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria.
Questo, secondo me, compromette, anche all'apparenza, la terzietà ed indipendenza della nuova magistratura tributaria.

G. TRATTAMENTO ECONOMICO DEI MAGISTRATI TRIBUTARI

Ai Magistrati tributari reclutati per concorso pubblico, secondo le modalità di cui sopra, si applicano le disposizioni in materia di trattamento economico previsto per i Magistrati ordinari, in quanto compatibili.
Gli stipendi del personale di cui sopra sono determinati, esclusivamente in base all'anzianità di servizio, nella misura prevista nella tabella F-bis del disegno di legge governativo, con decorrenza 1° gennaio 2021, ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 6 agosto 2021, salvo l'attribuzione dell'indennità integrativa speciale.

H. UFFICIO ISPETTIVO PRESSO IL CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTA-

RIA (01-01-2023)

Al fine di garantire l'esercizio efficiente delle attribuzioni previste per legge, presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria è istituito l'**Ufficio Ispettivo**, a cui sono assegnati sei Magistrati o Giudici tributari, tra i quali è nominato un Direttore.

L'Ufficio Ispettivo può svolgere, previa intesa con la Direzione della Giustizia tributaria del Dipartimento delle Finanze, attività congiunte presso le Commissioni tributarie, finalizzate alle verifiche di rispettiva competenza.

I componenti dell'ufficio di cui sopra sono esonerati dall'esercizio delle funzioni giurisdizionali presso le Commissioni tributarie.

Ai Giudici tributari è corrisposto un trattamento economico, sostitutivo di quello previsto dall'articolo 13, pari alla metà dell'ammontare più elevato corrisposto nello stesso periodo ai Giudici tributari per l'incarico di presidente di commissione tributaria.

I. UFFICIO DEL MASSIMARIO NAZIONALE (01-01-2023)

ART. 24-bis (Ufficio del Massimario nazionale) del disegno di legge governativo

1. ***È istituito presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria l'Ufficio del Massimario nazionale, al quale sono assegnati un Direttore, che ne è il responsabile, e quindici Magistrati o Giudici tributari.***

2. Il Direttore, i Magistrati e i Giudici tributari assegnati all'Ufficio sono nominati con delibera del Consiglio di Presidenza tra i componenti delle Commissioni tributarie provinciali e regionali. La nomina del Direttore e dei componenti dell'ufficio è effettuata tra i candidati che hanno maturato non meno di sette anni di effettivo esercizio nelle funzioni giurisdizionali. L'incarico del Direttore e dei componenti assegnati all'Ufficio ha durata quinquennale e non è rinnovabile.

3. L'ufficio del massimario nazionale provvede a rilevare, classificare e ordinare in massime le decisioni delle Commissioni tributarie regionali e le più significative tra quelle emesse dalle Commissioni tributarie provinciali.

4. Le massime delle decisioni di cui al comma 3 alimentano la banca dati della giurisprudenza di merito gestita dal Ministero dell'economia e delle finanze.

5. Con convenzione tra il Ministero dell'economia e delle finanze, il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria e la Corte di cassazione sono stabilite le modalità per la consultazione della banca dati della giurisprudenza tributaria di merito da parte della Corte.

6. L'Ufficio del massimario nazionale si avvale delle risorse previste nel contingente di cui all'articolo 32, e dei servizi informatici del sistema informativo della fiscalità del Ministero dell'economia e delle finanze.

7. I componenti dell'ufficio di cui al comma 1 possono essere esonerati dall'esercizio delle funzioni giurisdizionali presso le Commissioni tributarie. In caso di esonero, ai Giudici tributari è corrisposto un trattamento economico, sostitutivo di quello previsto dall'articolo 13, pari alla metà dell'ammontare più elevato corrisposto nello stesso periodo aiGiudici tributari per l'incarico di presidente di commissione tributaria."

È importante che il suddetto massimario sia consultabile da tutti i contribuenti e da tutti i difensori tributari.

J. OPZIONI ED INTERPELLI

"ART. 1, comma 2, del disegno governativo:

3. **I Magistrati ordinari, amministrativi, contabili o militari, non collocati in quiescenza, presenti alla data dell'entrata in vigore della presente legge nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, e collocati nello stesso ruolo da almeno cinque anni precedenti tale data, possono optare per il definitivo transito nella giurisdizione tributaria di cui all'articolo 1-bis, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545.**
   Il transito nella giurisdizione tributaria è consentito ad un massimo di cento Magistrati, individuati all'esito di un'apposita procedura di interpello.
4. **Per le finalità di cui al comma 3, entro due mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, previa individuazione e pubblicazione dell'elenco delle sedi giudiziarie con posti vacanti, prioritariamente presso le Commissioni tributarie regionali e di secondo grado, relativi alle funzioni direttive e non direttive, bandisce l'interpello per la copertura degli stessi.**
5. **Alla procedura di interpello possono partecipare esclusivamente i Magistrati di cui al comma 3, in possesso dei seguenti requisiti:**
   a) non aver compiuto sessanta anni alla data di scadenza del termine per l'invio della domanda di partecipazione;
   b) non aver ricevuto nel quinquennio antecedente alla data di pubblicazione dell'interpello il giudizio di demerito di cui all'articolo 11, comma 5, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come modificato

dalla presente legge.

6. **Entro sei mesi dalla data di pubblicazione dell'interpello, il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria pubblica la graduatoria finale redatta sulla base dell'anzianità maturata, alla data di scadenza del termine per l'invio della domanda di partecipazione, nella magistratura di provenienza, alla quale è sommata l'anzianità eventualmente maturata a tale data anche in altra magistratura compresa tra quelle ordinaria, amministrativa, contabile e militare.** A tale punteggio complessivo è ulteriormente aggiunta l'anzianità maturata, alla stessa data di cui al primo periodo, nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183 per il periodo eccedente i cinque anni indicati al comma 3, considerando ciascun anno o frazione di anno superiore a sei mesi del collocamento in tale ruolo unico come diciotto mesi di anzianità. **I vincitori sono trasferiti nella giurisdizione tributaria e contestualmente assegnati alle sedi scelte sulla base della loro posizione in graduatoria.** Ai Magistrati così transitati non si applica l'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come modificato dalla presente legge.

7. **In caso di transito nella giurisdizione tributaria di cui all'articolo 1-bis, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, i Magistrati conservano a tutti i fini, giuridici ed economici, l'anzianità complessivamente maturata secondo quanto previsto dal comma 6 e sono inquadrati nella qualifica di cui alla tabella F-bis sulla base di tale anzianità e ad essi si applicano tutte le disposizioni in materia di trattamento economico previste per i Magistrati ordinari, in quanto compatibili. Nel caso transitino con trattamento fisso e continuativo superiore a quello spettante nella giurisdizione tributaria per la qualifica di inquadramento, è attribuito loro un assegno personale pensionabile, riassorbibile e non rivalutabile, pari alla differenza fra i predetti trattamenti.**

K. DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PROCESSO TRIBUTARIO

L'articolo 2 **del presente disegno di legge governativo, secondo la relazione governativa, mira ad introdurre un nuovo articolo al codice di procedura civile e alcune modifiche al decreto legislativo 31 dicembre n. 546/1992, relative rispettivamente alla competenza per valore del Giudice monocratico, alla fase istruttoria con l'introduzione della prova testimoniale, alla possibilità per il Giudice tributario di proporre alle parti la conciliazione della lite e, infine, al rinvio pregiudiziale alla Corte di Cassazione e all'istanza di trattazione.**

Con riferimento alle disposizioni del disegno di legge governativo relative al ricorso del Procuratore generale presso la Corte di Cassazione volto alla pronuncia, nell'interesse della legge, di un principio di diritto nella materia tributaria, al rinvio pregiudiziale e all'istanza di trattazione, si deve precisare che, in piena coerenza con gli obiettivi del PNRR, tali misure normative hanno lo scopo di contribuire alla soluzione – durevole nel tempo - della crisi della funzione nomofilattica della Suprema Corte di Cassazione nella materia tributaria.

Va tuttavia rilevato pregiudizialmente che tali misure scontano inevitabilmente la consapevolezza della necessarietà di un consistente alleggerimento del carico delle pendenze attuali gravanti sulla sezione specializzata della Corte di Cassazione, onde aumentarne le *chances* di successo sia in relazione ai tempi di durata del processo sia in ordine alla qualità e coerenza della giurisprudenza tributaria di legittimità.

In altri - ancor più chiari - termini risulta evidente che i prospettati interventi normativi devono essere accompagnati/integrati con incisive disposizioni legislative per la definizione agevolata delle controversie pendenti avanti la sezione specializzata della Corte di Cassazione, pur limitandole allo stretto necessario per raggiungere una "soglia critica" di deflazione immediata che consenta, de residuo, **l'impostazione di un programma triennale di smaltimento dell'arretrato e di stabilizzazione operativa con ragionevoli probabilità di successo.**

Con questa doverosa precisazione, il complesso delle misure proposte mira dunque a restituire alla Corte di cassazione la funzione ordinamentale centrale che le spetta ex artt. 111 Cost. e 65 legge di ordinamento giudiziario, anche, nel delicato e strategico settore delle liti fiscali.

La funzione nomofilattica della Corte di Cassazione è un valore essenziale dell'ordinamento e una garanzia fondamentale per il cittadino perché assicura l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge e l'unità del diritto oggettivo nazionale (art. 65, r.d. 30 gennaio 1941, n. 12, legge di ordinamento giudiziario).

Tale funzione, oltre ad essere diretto presidio della concreta realizzazione del principio di uguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione, favorisce anche il sorgere di indirizzi giurisprudenziali coerenti ed univoci, rendendo possibile soddisfare l'esigenza, oggi sempre più avvertita, della prevedibilità della

decisione.
L'incertezza nell'interpretazione della legge, infatti, costituisce un ulteriore motivo di incremento del contenzioso e soprattutto dei ricorsi in Cassazione.
Nel sistema attuale, la Corte di Cassazione interviene al termine del giudizio e, quindi, specialmente nella materia tributaria devoluta alla Quinta Sezione civile, a distanza di molti anni dal sorgere del contenzioso.
Inoltre, il ritardo nella definizione dei ricorsi si riverbera anche sul giudizio di merito, in quanto, il definitivo affermarsi di una determinata interpretazione di una norma avviene quando oramai un determinato contenzioso si è prodotto con centinaia, se non migliaia, di cause che potevano non nascere o essere celermente decise, con ulteriore aggravio dell'intero sistema della Giustizia tributaria e di quella civile in generale.
Al contrario, un'interpretazione autorevole e sistematica della Corte resa con tempestività, in poco tempo ed in concomitanza alle prime pronunzie della giurisprudenza di merito, può svolgere un ruolo deflattivo significativo, prevenendo la moltiplicazione dei conflitti e con essa la formazione di contrastanti orientamenti territoriali.
Nella materia del diritto tributario, peraltro, l'esigenza di assicurare una tempestiva interpretazione uniforme è particolarmente avvertita per due ordini di ragioni: il continuo succedersi di norme di nuova introduzione, rispetto alle quali il Giudice del merito non ha un indirizzo interpretativo di legittimità cui fare riferimento e la serialità dell'applicazione delle norme che si riflette sulla serialità del contenzioso.

L. PRINCIPIO DI DIRITTO IN MATERIA TRIBUTARIA (FASE PREDITTIVA)
ART. 2, comma 2 - *PRINCIPIO DI DIRITTO IN MATERIA TRIBUTARIA*
1.Dopo l'articolo 363 del codice di procedura civile è inserito il seguente:
"ART. 363-bis (Principio di diritto in materia tributaria)
Il Procuratore generale presso la Corte di cassazione può proporre ricorso per chiedere che la Corte enunci nell'interesse della legge un principio di diritto nella materia tributaria in presenza dei seguenti presupposti:
a) la questione di diritto presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali;
b) la questione di diritto sia nuova o perché avente ad oggetto una norma di nuova introduzione o perché non trattata in precedenza dalla Corte di cassazione;
c) la questione di diritto per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai Giudici di merito.
Il ricorso del Procuratore generale, contenente una sintetica esposizione del fatto e delle ragioni di diritto poste a fondamento dell'istanza, è depositato presso la cancelleria della Corte ed è rivolto al primo presidente, il quale con proprio decreto lo dichiara inammissibile quando mancano una o più delle condizioni di cui al primo comma.
Se non dichiara l'inammissibilità, il primo presidente dispone la trattazione del ricorso nell'interesse della legge dinanzi alle Sezioni unite per l'enunciazione del principio di diritto. La pronuncia della Corte non ha effetto diretto sui provvedimenti dei Giudici tributari.".

M. RINVIO PREGIUDIZIALE (FASE PREDITTIVA)
ART. 2, comma 2 - *RINVIO PREGIUDIZIALE*
g) dopo l'articolo 62-bis sono inseriti i seguenti articoli:
"ART. 62-ter (Rinvio pregiudiziale)
1. La commissione tributaria provinciale o regionale può disporre con ordinanza il rinvio pregiudiziale degli atti alla Corte di cassazione per la risoluzione di una questione di diritto idonea alla definizione anche parziale della controversia, quando ricorrono le seguenti condizioni:
a) la questione di diritto sia nuova o comunque non sia stata già trattata in precedenza dalla Corte di cassazione;
b) si tratti di una questione esclusivamente di diritto e di particolare rilevanza per l'oggetto o per la materia;
c) presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali;
d) si tratti di questione che, per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai Giudici di merito.
2. Il Giudice, se ritiene di disporre il rinvio pregiudiziale, assegna alle parti un termine non superiore a quaranta giorni per il deposito di memorie contenenti osservazioni sulla questione di diritto. Con l'ordinanza che formula la questione dispone altresì la sospensione del processo fino alla decisione della Corte di cassazione.
3. Il primo presidente, ricevuta l'ordinanza di rinvio pregiudiziale, con proprio decreto la dichiara inammissibile quando mancano una o più delle condizioni di cui al secondo comma.

4. Se non dichiara l'inammissibilità, il primo presidente dispone la trattazione del rinvio pregiudiziale dinanzi alle Sezioni unite in pubblica udienza per l'enunciazione del principio di diritto.
5. Il provvedimento con il quale la Corte di cassazione definisce la questione di diritto è vincolante per il Giudice nel procedimento nel cui ambito è stato disposto il rinvio. Il provvedimento conserva il suo effetto vincolante anche nel processo che sia instaurato con la riproposizione della domanda.

N. TESTIMONIANZA SCRITTA

ART. 2, comma 2 – (*TESTIMONIANZA SCRITTA*) del disegno governativo

b) all'articolo 7, il comma 4 è sostituito dal seguente:

"4. Non è ammesso il giuramento. La Commissione, anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme di cui all'articolo 257-bis del codice di procedura civile, quando la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti facenti fede sino a querela di falso. In tali casi la prova è ammessa soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale."

"Articolo 257 bis (Testimonianza scritta)

Il Giudice, su accordo delle parti, tenuto conto della natura della causa e di ogni altra circostanza, può disporre di assumere la deposizione chiedendo al testimone, anche nelle ipotesi di cui all'articolo 203, di fornire, per iscritto e nel termine fissato, le risposte ai quesiti sui quali deve essere interrogato.
Il Giudice, con il provvedimento di cui al primo comma, dispone che la parte che ha richiesto l'assunzione predisponga il modello di testimonianza in conformità agli articoli ammessi e lo faccia notificare al testimone.
Il testimone rende la deposizione compilando il modello di testimonianza in ogni sua parte, con risposta separata a ciascuno dei quesiti, e precisa quali sono quelli cui non è in grado di rispondere, indicandone la ragione.
Il testimone sottoscrive la deposizione apponendo la propria firma autenticata su ciascuna delle facciate del foglio di testimonianza, che spedisce in busta chiusa con plico raccomandato o consegna alla cancelleria del Giudice.
Quando il testimone si avvale della facoltà d'astensione di cui all'articolo 249, ha l'obbligo di compilare il modello di testimonianza, indicando le complete generalità e i motivi di astensione.
Quando il testimone non spedisce o non consegna le risposte scritte nel termine stabilito, il Giudice può condannarlo alla pena pecuniaria di cui all'articolo 255, primo comma.
Quando la testimonianza ha ad oggetto documenti di spesa già depositati dalle parti, essa può essere resa mediante dichiarazione sottoscritta dal testimone e trasmessa al difensore della parte nel cui interesse la prova è stata ammessa, senza il ricorso al modello di cui al secondo comma.
Il Giudice, esaminate le risposte o le dichiarazioni, può sempre disporre che il testimone sia chiamato a deporre davanti a lui o davanti al Giudice delegato."
Secondo me, la testimonianza, ammessa nel Processo tributario sino al 1981, non deve avere limiti o condizionamenti per poter esercitare efficacemente il diritto di difesa costituzionalmente garantito (art. 24 della Costituzione), anche alla luce dei corretti principi stabiliti dalla Corte di Cassazione – Quinta Sezione Civile – con l'ordinanza n. 6259/2022 in tema di efficacia probatoria del processo verbale di constatazione.
La suddetta disposizione si applica per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge.

O. PROPOSTE CONCILIATIVE

➢ **ART. 2, comma 2 – *(PROPOSTA CONCILIATIVA) del disegno governativo***

c) all'articolo 15, il comma 2-octies è sostituito dal seguente:
"***2-octies. Qualora una delle parti ovvero il Giudice abbiano formulato una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio maggiorate del cinquanta per cento, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata. Se è intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione.***".

➢ **ART. 2, comma 2 – *(CONCILIAZIONE PROPOSTA DALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA) del disegno governativo***

d) dopo l'articolo 48-bis, è inserito il seguente:
"***48-bis.1 (Conciliazione proposta dalla Commissione tributaria)***
1. Per le controversie soggette a reclamo ai sensi dell'articolo 17-bis la commissione, ove possibile, può formulare alle parti una proposta conciliativa, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile e pronta soluzione.
2. La proposta può essere formulata in udienza o fuori udienza. Se è formulata fuori udienza è comu-

nicata alle parti. Se è formulata in udienza è comunicata alle parti non comparse.
3. La causa può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.
e) all'articolo 48-ter, comma 2, le parole "all'articolo 48-bis" sono sostituite dalle seguenti: "agli articoli 48-bis e 48-bis.1";
4. La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.
5. Il Giudice dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.
6. La proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del Giudice."
Secondo me, la mediazione non deve più svolgersi davanti all'Agenzia delle Entrate ma davanti ai nuovi Magistrati tributari professionali e Giudici tributari.
Le suddette disposizioni si applicano per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge.

P. CORTE DI CASSAZIONE – ISTANZA DI TRATTAZIONE

Art. 62-quater (Istanza di trattazione ed estinzione del processo)
Entro tre anni dalla data del deposito, ai sensi dell'articolo 369 del codice di procedura civile, del ricorso per cassazione di cui al precedente articolo 62, è fatto onere al ricorrente di presentare istanza di trattazione, sottoscritta dalla parte che ha rilasciato la procura speciale e dal suo difensore. In difetto di tale istanza, è dichiarata l'estinzione del processo ai sensi dell'articolo 391, primo e terzo comma, del codice di procedura civile.
Nello stesso termine di cui al precedente comma 1 può presentare istanza di trattazione la parte di cui all'articolo 370 del codice di procedura civile, che abbia proposto il ricorso incidentale di cui all'articolo 371 del codice di procedura civile.
L'estinzione opera di diritto e può essere rilevata anche d'ufficio; non si applicano l'articolo 391, secondo e quarto comma, del codice di procedura civile e l'articolo 13, comma 1-quater, del decreto del Presidente della Repubblica, 30 maggio 2002, n. 115.".

Per le controversie pendenti da oltre tre anni alla data di entrata in vigore della legge l'istanza di trattazione di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 62-quater del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, deve essere presentata entro sessanta giorni dalla medesima data.
Qualora anteriormente sia comunicato alle parti l'avviso di fissazione di cui all'articolo 377 del codice di procedura civile, è dichiarata l'estinzione del processo se chi ha proposto ricorso, a sensi degli articoli 369 e 371 del codice di procedura civile, non dichiari a mezzo del proprio difensore di avere interesse alla decisione. La manifestazione di interesse alla decisione può avvenire fino all'udienza per i processi nei quali l'udienza è tenuta entro il 31 dicembre 2022; negli altri casi, deve essere effettuata con deposito in cancelleria entro il temine perentorio di sessanta giorni prima dell'udienza.
La suddetta disposizione riprende genericamente quanto disponeva l'art. 44 D.P.R. n. 636/1972 (abrogato dall'art. 71 D.Lgs. n. 546/1992).
Inoltre, secondo me, per evitare che in caso di estinzione l'intero processo si estingua, si deve dichiarare non applicabile l'art. 63, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, e si deve tenere conto soltanto degli effetti della sentenza di appello, altrimenti l'Agenzia delle Entrate non avrà mai interesse a produrre l'istanza di trattazione, pregiudicando in tal modo seriamente la posizione processuale del contribuente.
Infine, secondo me, per abbattere seriamente l'arretrato di 47.000 cause oggi pendenti in Cassazione, bisogna prevedere, per chi rinuncia al ricorso in Cassazione, la sensibile riduzione delle sanzioni con l'abbuono degli interessi, con una congrua rateizzazione.
Oltretutto, è opportuno anche prevedere una generale definizione di tutte le liti pendenti nei gradi di merito per azzerare sensibilmente l'attuale contenzioso tributario e partire quanto prima con la nuova magistratura tributaria.

Q. AUMENTO DEL CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO (CUT) DALL'01-01-2023

ART. 2, comma 3, del disegno governativo
3. All'articolo 13, comma 6-*quater*, del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, sono apportate le seguenti modificazioni:
a) le parole "*euro 30*" sono sostituite con "***euro 40***";
b) le parole "*euro 60*" sono sostituite con "***euro 80***";
c) le parole "*euro 120*" sono sostituite con "***euro 160***";
d) le parole "*euro 250*" sono sostituite con "***euro 333***";

e) le parole "*euro 500*" sono sostituite con "***euro 667***";
f) la lettera f) è sostituita dalla seguente: "f) ***euro 2.000*** *per controversie di valore superiore a 200.000 euro e fino a 1.000.000 di euro;*"
g) dopo la lettera f) è inserita la seguente: "*f-bis)* ***euro 4.000*** *per controversie di valore superiore a euro 1.000.000.*";
h) dopo il comma 6-quater è aggiunto il seguente: "*6-quater.1. Ai ricorsi di cui al comma 6-quater si applica il comma 1-quater.*".
Secondo me, questi sensibili aumenti sono ingiustificati e rischiano di compromettere seriamente il diritto di difesa dei contribuenti (art. 24 della Costituzione).

R. DISPOSIZIONI TRANSITORIE E FINALI
La relazione illustrativa al disegno di legge governativo chiarisce quanto segue.

- L'*articolo 4*, al *comma 1*, stabilisce che le seguenti disposizioni si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2023:
  - art. 1, comma 1, lett. i), n. 2, lett. b), che fissa l'età del pensionamento per i Giudici e i Magistrati tributari a 70 anni;
  - art. 1, comma 1, lett. n), che istituisce l'**Ufficio ispettivo** presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria;

- art. 1, comma 1, lett. o), che istituisce l'**Ufficio del Massimario nazionale**;
- art. 2, commi 3 e 4, in materia di CUT.

- Il *comma 2* fissa la decorrenza delle disposizioni processuali contenute nell'articolo 2, comma 2, lettere b), c), d) ed e), precisando che esse si applicano per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge.
- Il *comma 3* prevede che le disposizioni contenute nell'articolo 2, comma 2, lettere a) e f) si applicano ai ricorsi notificati a decorrere dal 1° gennaio 2023. Entro il 31 dicembre 2022, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sarà stabilita la misura del compenso variabile spettante al Presidente, al Presidente di sezione e al Giudice monocratico per le controversie di cui all'articolo 2, comma 2, lettera a).
- **Il *comma 4* dispone un meccanismo estintivo previsto per tutte le controversie tributarie pendenti alla data di entrata in vigore del presente decreto: in tale ipotesi l'istanza di trattazione deve essere presentata entro 60 giorni decorrenti dalla medesima data. Se, peraltro, anteriormente sia stato comunicato alle parti l'avviso di fissazione dell'udienza di cui all'articolo 377 del codice di procedura civile, l'estinzione del processo è dichiarata se chi ha proposto ricorso, a sensi degli articoli 369 e 371 del codice di procedura civile, non dichiari a mezzo del proprio difensore, anche in udienza, di avere interesse alla decisione.**

S. SINTESI CONCLUSIVA
Finalmente il Governo si è deciso, dopo tanti anni, a riformare strutturalmente la Giustizia tributaria con il disegno di legge appena approvato.
In linea di massima, secondo me, ci sono importanti elementi positivi ed altrettanti elementi negativi, che spero possano essere corretti od annullati dal Parlamento.

1. ELEMENTI POSITIVI
- **Nascita della Quinta Magistratura**
- **Giudici professionali togati ed a tempo pieno (Magistrati tributari)**
- **Severi concorsi pubblici scritti ed orali**
- **576 Magistrati tributari (450 presso le C.T.P. e 126 presso le C.T.R.)**
- **I Magistrati tributari avranno la stessa retribuzione dei Magistrati ordinari**
- **I Giudici onorari saranno selezionati in base al ruolo nazionale all'01-01.2022**
- **I Giudici onorari avranno una indennità di funzione ed un compenso fisso**
- **È previsto il Giudice monocratico per le cause sino a 3.000 euro**
- **Non saranno più nominati nuovi Giudici onorari a partire dall'01-01-2023**
- **Tutti i Magistrati ed i Giudici tributari andranno in pensione a 70 anni**
- **È ammessa la testimonianza scritta**
- **È prevista la c.d. fase predittiva (principio di diritto e rinvio pregiudiziale)**
- **Il Giudice tributario avrà un ruolo attivo nelle proposte conciliative.**

2. ELEMENTI NEGATIVI (CON LE NECESSARIE MODIFICHE DA ATTUARE)
- **L'organizzazione e la gestione rimane al Ministero dell'Economia e delle Finanze**
- **Rimane l'anacronistica denominazione di Commissioni tributarie**
- **Nelle Commissioni dei concorsi mancano gli avvocati cassazionisti ed i commercialisti**
- **La fase transitoria di 8 anni è troppo lunga**
- **La mediazione continua ad essere gestita dall'Agenzia delle Entrate**
- **La testimonianza non deve avere condizionamenti e limiti**
- **Non sono giustificati gli aumenti dei contri-**

buti unificati tributari (CUT)

- **Nell'istanza da presentare in Cassazione non si deve applicare l'art. 63, c. 2, 546/92**
- **In Cassazione manca la definizione agevolata delle liti pendenti**
- **Non è prevista la definizione agevolata di tutte le controversie tributarie pendenti**
- **Prevedere la competenza del magistrato monocratico sino ad euro 50.000**
- **Nelle procedure predittive prevedere sempre la sospensione della riscossione.**

In definitiva, anche se è da accogliere con soddisfazione il disegno di legge governativo, è auspicabile che in sede di approvazione il Parlamento provveda alle necessarie correzioni e modifiche suggerite, anche alla luce delle proposte che saranno presentate dagli Ordini ed Associazioni dei Professionisti.

PARTE PRIMA
LA NUOVA GIUSTIZIA TRIBUTARIA (QUINTA MAGISTRATURA)
(ART. 1)

ART.1(Disposizioni in materia di Giustizia tributaria)

1. Al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) dopo l'articolo 1, è inserito il seguente:

"ART. 1-bis (La giurisdizione tributaria)

1.La giurisdizione tributaria è esercitata dai Magistrati tributari e dai Giudici tributari nominati presso le Commissioni tributarie provinciali e regionali, presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022.

2. I Magistrati tributari di cui al comma 1 sono reclutati secondo le modalità previste dall'articolo 4.

3. L'organico dei Magistrati tributari di cui al comma 2 è individuato in 450 unità presso le Commissioni tributarie provinciali e 126 unità presso le Commissioni tributarie regionali.";

(Totale 576)

b) all'articolo 3:

1) le parole "tra i Magistrati ordinari, ovvero amministrativi o militari", ovunque ricorrono, sono sostituite dalle seguenti: "tra i Magistrati tributari ovvero tra quelli ordinari, amministrativi, contabili o militari";

2) le parole "tabelle E ed F", ovunque ricorrono, sono sostituite dalle seguenti: "disposizioni contenute nell'articolo 11";

g) all'articolo 8, prima del comma 1, è aggiunto il seguente:

"01. Ai Magistrati tributari reclutati ai sensi dell'articolo 4 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nel titolo I Capo II del regio decreto 30 gennaio 1941, n. 12.";

CONCORSO PUBBLICO PER DIVENTARE MAGISTRATO TRIBUTARIO

ART. 1, comma 1.

c) l'articolo 4 è sostituito dal seguente:

"***ART. 4 (I Giudici delle commissioni tributarie provinciali)***

1. *La nomina a magistrato tributario si consegue mediante un concorso per esami bandito con cadenza di norma annuale in relazione ai posti vacanti e a quelli che si renderanno vacanti nel quadriennio successivo, per i quali può essere attivata la procedura di reclutamento.*
2. *Il concorso per esami consiste in una prova scritta, effettuata con le procedure di cui all'articolo 8 del regio decreto 15 ottobre 1925, n. 1860, e successive modificazioni, e in una prova orale.*
3. *La prova scritta consiste nello svolgimento di due elaborati teorici rispettivamente vertenti sul diritto tributario e sul diritto civile o commerciale, nonché in una prova pratica relativa alla redazione di una sentenza tributaria.*
4. *La prova orale verte su:*
   a) diritto tributario e diritto processuale tributario;
   b) diritto civile e procedura civile;
   c) diritto penale;
   d) diritto amministrativo e costituzionale;
   e) diritto commerciale e fallimentare;
   f) diritto dell'Unione europea;
   g) diritto internazionale pubblico e privato;
   h) elementi di contabilità aziendale e bilancio;
   i) elementi di informatica giuridica;
   l) colloquio in una lingua straniera, indicata dal candidato all'atto della domanda di partecipazione al concorso, scelta fra le seguenti: inglese, spagnolo, francese e tedesco.
5. *Sono ammessi alla prova orale i candidati che ottengono non meno di dodici ventesimi di punti in ciascun elaborato della prova scritta. Conseguono l'idoneità i candidati che ottengono non meno di sei decimi in ciascuna delle materie della prova orale di cui al comma 4, lettere da a) a i), e un giudizio di sufficienza nel colloquio sulla lingua straniera prescelta, e comunque una votazione complessiva nelle due prove non inferiore a novanta punti. Non sono ammesse frazioni di punto. Agli effetti di cui all'articolo 3 della legge 7 agosto 1990, n. 241, e successive modificazioni, il giudizio in ciascuna delle prove scritte e orali è motivato con l'indicazione del solo punteggio numerico,*

mentre l'insufficienza è motivata con la sola formula "non idoneo".

6. *Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, terminata la valutazione degli elaborati scritti, sono nominati componenti della commissione esaminatrice docenti universitari delle lingue indicate dai candidati ammessi alla prova orale. I commissari così nominati partecipano in soprannumero ai lavori della commissione, ovvero di sottocommissioni, se formate, limitatamente alle prove orali relative alla lingua straniera della quale sono docenti.*
7. *Per la copertura dei posti di magistrato nella provincia di Bolzano si applicano gli specifici requisiti previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 26 luglio 1976, n. 752, e successive modificazioni, fermo restando, comunque, che la lingua straniera prevista dal comma 4, lettera l), deve essere diversa rispetto a quella obbligatoria per il conseguimento dell'impiego.";*

d) dopo l'articolo 4, sono aggiunti i seguenti:

"***ART. 4-bis (Requisiti per l'ammissione al concorso per esami)***

1. Al concorso per esami, sono ammessi i laureati in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza conseguito al termine di un corso universitario di durata non inferiore a quattro anni, che soddisfino le seguenti condizioni:

a) essere cittadini italiani;

b) avere l'esercizio dei diritti civili;

c) essere di condotta incensurabile;

d) non essere stati dichiarati per tre volte non idonei nel concorso per esami di cui all'articolo 4, alla data di scadenza del termine per la presentazione della domanda;

e) possedere gli altri requisiti richiesti dalle leggi vigenti.

ART. 4-ter (Indizione del concorso e svolgimento della prova scritta)

1. Il concorso per esami di cui all'articolo 4 si svolge con cadenza di norma annuale in una o più sedi stabilite nel decreto con il quale è bandito.

2. Il concorso è bandito con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, che determina il numero dei posti. Con successivi decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicati nella Gazzetta Ufficiale, sono determinati il luogo e il calendario di svolgimento della prova scritta.

3. In considerazione del numero delle domande, la prova scritta può aver luogo contemporaneamente in Roma e in altre sedi, assicurando il collegamento a distanza della commissione esaminatrice con le diverse sedi.

4. Ove la prova scritta abbia luogo contemporaneamente in più sedi, la commissione esaminatrice espleta presso la sede di svolgimento della prova in Roma le operazioni inerenti alla formulazione e alla scelta dei temi e presiede allo svolgimento delle prove. Presso le altre sedi le funzioni della commissione per il regolare espletamento delle prove scritte sono attribuite ad un comitato di vigilanza nominato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa delibera del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, e composto da cinque Magistrati scelti tra i Magistrati tributari di cui all'articolo 1-bis, comma 2, ovvero tra quelli ordinari, amministrativi, contabili o militari, in servizio o a riposo presenti nella giurisdizione tributaria di cui all'articolo 1-bis, dei quali uno con anzianità di servizio non inferiore a 8 anni con funzioni di presidente, coadiuvato da personale amministrativo dell'area funzionari, come definita dal contratto collettivo nazionale di lavoro del comparto Funzioni centrali, con funzioni di segreteria. Il comitato svolge la sua attività in ogni seduta con la presenza di non meno di tre componenti. In caso di assenza o impedimento, il presidente è sostituito dal magistrato più anziano. Si applica ai predetti Magistrati la disciplina dell'esonero dalle funzioni giudiziarie o giurisdizionali limitatamente alla durata delle prove.

5. Le spese per il concorso sono poste a carico del candidato nella misura forfetaria di euro cinquanta, da corrispondere al momento della presentazione della domanda, e sono riscritte nell'apposito capitolo di spesa della missione "Giustizia tributaria" dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze. Le modalità di versamento del contributo di cui al presente comma sono stabilite con decreto, avente natura non regolamentare, del Ministro dell'economia e delle finanze. Analogamente, il contributo è aggiornato ogni tre anni secondo l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati.

ART. 4-quater (Commissione di concorso)

1. *La commissione di concorso per esami è nominata nei quindici giorni antecedenti l'inizio della prova scritta con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, adottato previa delibera del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria.*
2. *La commissione di concorso è composta da un Presidente di una Commissione tributaria regionale, che la presiede, da cinque Magistrati scelti tra Magistrati ordinari, amministrativi e contabili con almeno quindici anni di anzianità, da quattro professori universitari di ruolo, di cui uno titolare dell'insegnamento di diritto*

tributario, gli altri titolari di uno degli insegnamenti delle altre materie oggetto di esame. Ai componenti la commissione si applicano, a loro richiesta, le disposizioni di cui all'articolo 13, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 11 luglio 1980, n. 382. Per ogni componente è nominato un supplente in possesso dei medesimi requisiti richiesti per il titolare. Non possono essere nominati componenti della commissione di concorso i Magistrati, e i professori universitari che, nei dieci anni precedenti, abbiano prestato, a qualsiasi titolo e modo, attività di docenza nelle scuole di preparazione al concorso per magistrato ordinario, amministrativo e contabile.

3. *Nel caso in cui non sia possibile raggiungere il numero di componenti la commissione, il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria nomina d'ufficio, come componenti, Magistrati che non hanno prestato il loro consenso all'esonero dalle funzioni. Non possono essere nominati i componenti che abbiano fatto parte della commissione in uno degli ultimi tre concorsi.*
4. *Nella seduta di cui all'articolo 8, sesto comma, del regio decreto 15 ottobre 1925, n. 1860, e successive modificazioni, la commissione definisce i criteri per la valutazione omogenea degli elaborati scritti. I criteri per la valutazione delle prove orali sono definiti prima dell'inizio delle stesse. Alle sedute per la definizione dei suddetti criteri devono partecipare tutti i componenti la commissione, salvi i casi di forza maggiore e legittimo impedimento, la cui valutazione è rimessa al Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria. In caso di mancata partecipazione, senza adeguata giustificazione, a una di tali sedute o comunque a due sedute di seguito, il Consiglio di presidenza può deliberare la revoca del componente e la sua sostituzione con le modalità previste dal comma 1.*
5. *Il presidente della commissione e gli altri componenti possono essere nominati anche tra i Magistrati a riposo da non più di due anni ed i professori universitari a riposo da non più di due anni che, all'atto della cessazione dal servizio, erano in possesso dei requisiti per la nomina.*
6. *In caso di assenza o impedimento del presidente della commissione, le relative funzioni sono svolte dal magistrato con maggiore anzianità di servizio presente in ciascuna seduta.*
7. *Se i candidati che hanno portato a termine la prova scritta sono più di trecento, il presidente, dopo aver provveduto alla valutazione di almeno venti candidati in seduta plenaria con la partecipazione di tutti i componenti, forma per ogni seduta due sottocommissioni, a ciascuna delle quali assegna, secondo criteri obiettivi, la metà dei candidati da esaminare. Le sottocommissioni, formate da quattro componenti, sono rispettivamente presiedute dal presidente e dal magistrato più anziano presenti, a loro volta sostituiti, in caso di assenza o impedimento, dai Magistrati più anziani presenti, e assistite ciascuna da un segretario. La commissione delibera su ogni oggetto eccedente la competenza delle sottocommissioni. In caso di parità di voti, prevale quello di chi presiede.*
8. *A ciascuna sottocommissione si applicano, per quanto non diversamente disciplinato, le disposizioni dettate per le sottocommissioni e la commissione dagli articoli 12, 13 e 16 del regio decreto 15 ottobre 1925, n. 1860, e successive modificazioni. La commissione o le sottocommissioni, se istituite, procedono all'esame orale dei candidati e all'attribuzione del punteggio finale, osservate, in quanto compatibili, le disposizioni degli articoli 14, 15 e 16 del citato regio decreto n. 1860 del 1925, e successive modificazioni.*
9. *L'esonero dalle funzioni giudiziarie o giurisdizionali, deliberato dal Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria e dagli altri organi di autogoverno contestualmente alla nomina a componente della commissione, ha effetto dall'insediamento del magistrato sino alla formazione della graduatoria finale dei candidati.*
10. *Le attività di segreteria della commissione e delle sottocommissioni sono esercitate da personale amministrativo dell'area funzionari in servizio presso il Ministero dell'economia e delle finanze, come definita dal contratto collettivo nazionale di lavoro del comparto Funzioni centrali e sono coordinate dal titolare del competente ufficio del Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze.";*

g) all'articolo 8, prima del comma 1, è aggiunto il seguente:

"01. Ai Magistrati tributari reclutati ai sensi dell'articolo 4 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nel titolo I Capo II del regio decreto 30 gennaio 1941, n. 12.";

ART. 1, comma 2

2. I primi due bandi di concorso di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come modificato dalla presente legge, pubblicati successivamente alla data di entrata in vigore della stessa, prevedono una riserva di posti nella misura del 15 per cento a favore dei Giudici presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novem-

bre 2011, n. 183, diversi dai Giudici ordinari, amministrativi, contabili o militari, in servizio o a riposo e in possesso dei seguenti requisiti:
a) laurea in giurisprudenza o economia e commercio conseguita al termine di un corso universitario di durata non inferiore a quattro anni;
b) presenza nel ruolo unico da almeno sei anni;
c) non essere titolari di alcun trattamento pensionistico.

ART. 1, comma 2

8. Al fine di dare attuazione alle disposizioni previste dal PNRR in materia di Giustizia tributaria e a quelle della presente legge, nonché di incrementare il livello di efficienza degli uffici e delle strutture centrali e territoriali della Giustizia tributaria, il Ministero dell'economia e delle finanze è autorizzato ad assumere cento unità di Magistrati tributari con le procedure di cui ai commi da 3 a 6 per l'anno 2023 e, con le procedure di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, 68 unità per ciascuno degli anni 2024, 2025, 2026, 2027, 2028, 2029 e 2030, per un totale di 476 unità.

100 + 476 – Totale 576

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

La ***lett. c)*** riformula l'**art. 4** del **d.lgs. 545/1992**, stabilendo che la nomina a magistrato tributario si consegue mediante un concorso pubblico per esami, bandito con cadenza di norma annuale in relazione ai posti vacanti e a quelli che si renderanno vacanti nel quadriennio successivo. Il concorso è articolato in una prova scritta che consiste nella redazione di due elaborati teorici e una prova pratica, nonché in una prova orale. Le suddette prove vertono sulle materie indicate in tabella, ove sono riportati anche i voti minimi da conseguire (commi 1, 2, 3, 4 e 5 del nuovo articolo 4).

Prova di concorso	Materie oggetto della prova	Punteggio minimo da conseguire
Prima prova scritta	diritto tributario	12/20 per accedere all'orale
Seconda prova scritta	diritto civile o commerciale	12/20 per accedere all'orale
Prova pratica scritta	redazione di una sentenza tributaria	12/20 per accedere all'orale
Prova orale	diritto tributario e diritto processuale tributario; diritto civile e procedura civile; diritto penale; diritto amministrativo e costituzionale; diritto commerciale e fallimentare; diritto dell'Unione europea; diritto internazionale pubblico e privato; elementi di contabilità aziendale e bilancio; elementi di informatica giuridica; colloquio su una lingua straniera, indicata dal candidato all'atto della domanda di partecipazione al concorso, scelta fra le seguenti: inglese, spagnolo, francese e tedesco	Per conseguire l'idoneità: 6/10 in tutte le materie indicate (9 in totale) tranne il colloquio sulla lingua straniera, su cui si deve conseguire la sufficienza
La votazione complessiva finale non può essere inferire a novanta.		

La ***lett. d)*** introduce tre nuovi articoli al d.lgs. 545/1992:
- l'**art. 4-bis** che detta i requisiti per la partecipazione al concorso per magistrato tributario (laurea in giurisprudenza, cittadinanza italiana, esercizio dei diritti civili; condotta incensurabile; non essere stati dichiarati per tre volte non idonei nel concorso; altri requisiti richiesti dalle leggi vigenti);
- l'**art. 4-ter** che disciplina l'indizione del concorso e lo svolgimento della prova scritta. In particolare, la disposizione prevede che il concorso sia bandito, di norma annualmente, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, che determina il numero dei posti. Con successivi decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicati nella Gazzetta Ufficiale, sono determinati il luogo ed il calendario di svolgimento della prova scritta. In considerazione del numero di domande di partecipazione presentate, la prova scritta può aver luogo contemporaneamente a Roma e in altre sedi, a condizione che sia assicurato il collegamento a distanza della commissione esaminatrice con dette sedi. In tal caso, la commissione esaminatrice espleta nella sede di Roma le operazioni inerenti alla formulazione e alla scelta dei temi e presiede allo svolgimento delle prove.

Presso le altre sedi le funzioni della commissione per il regolare espletamento delle prove scritte sono attribuite ad un comitato di vigilanza nominato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa delibera del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, e composto da cinque Magistrati scelti tra i Magistrati tributari professionali ovvero tra i Giudici tributari togati (ovvero quelli ordinari, amministrativi, contabili o militari) in servizio o a riposo presenti nel ruolo di cui all'articolo 1-bis, comma 1.

Tra questi componenti, uno deve avere un'anzianità di servizio non inferiore a 8 anni con funzioni di presidente, coadiuvato da personale amministrativo del Ministero dell'economia e delle finanze dell'area funzionari. Il comitato svolge la sua attività in ogni seduta con la presenza di non meno di tre componenti. In caso di assenza o impedimento, il presidente è sostituito dal magistrato più anziano. Si applica ai predetti Magistrati la disciplina dell'esonero dalle funzioni giudiziarie o giurisdizionali limitatamente alla durata delle prove.

Le spese per il concorso sono poste a carico del candidato nella misura forfetaria di euro 50, da corrispondere al momento della presentazione della domanda e confluiranno nell'apposto capitolo di spesa relativo alla Missione "Giustizia tributaria" dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze. Le modalità di versamento del contributo di cui al presente comma sono stabilite con decreto, avente natura non regolamentare, del Ministro dell'economia e delle finanze.

La misura del contributo è aggiornato ogni tre anni

secondo l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati;
- l'**art. 4-quater** disciplina la nomina e la composizione della Commissione esaminatrice del concorso per magistrato tributario, nonché la definizione dei criteri per la correzione degli elaborati scritti. In particolare la commissione è presieduta da un presidente di Commissione tributaria regionale ed è composta da altri 5 Magistrati scelti tra quelli ordinari, amministrativi e contabili con almeno 15 anni di anzianità, da quattro professori universitari di ruolo di cui uno titolare dell'insegnamento di diritto tributario e gli altri titolari di una delle altre materie oggetto di esame. Per ciascun componente è nominato un supplente e comunque non possono essere nominati componenti coloro che nei dieci anni precedenti abbiano prestato a qualsiasi titolo attività di docenza nelle scuole di preparazione al concorso nelle diverse magistrature.
Non possono essere altresì nominati componenti della commissione di concorso coloro che abbiano fatto parte della commissione in uno degli ultimi tre concorsi. Le altre disposizioni previste dall'articolo in esame sono coerenti con la normativa relativa alle procedure concorsuali per magistrato ordinario.

I GIUDICI DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE REGIONALI
ART. 1, comma 1
e) l'articolo 5 è sostituito dal seguente:
"***ART. 5 (I Giudici delle commissioni tributarie regionali)***
1. I Giudici delle commissioni tributarie regionali e di secondo grado sono nominati tra i Magistrati tributari di cui all'articolo 1-bis, comma 2, e i Giudici tributari presenti nel ruolo di cui all'articolo 1-bis, comma 1.";

RELAZIONE ILLUSTRATIVA
La ***lett. e)*** riformula l'**art. 5** del **d.lgs. 545/1992** alla luce della nuova disciplina sull'accesso alla magistratura tributaria. La disposizione prevede che i componenti delle Commissioni tributarie regionali e di secondo grado sono nominati tra i futuri Magistrati tributari e i Giudici tributari presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022.

IL NUOVO GIUDICE MONOCRATICO
ART. 2, comma 2
Al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, sono apportate le seguenti modificazioni:
a) dopo l'articolo 4 è aggiunto il seguente:
"***ART. 4-bis. (Competenza del Giudice monocratico)***
1. Le Commissioni tributarie provinciali decidono in composizione monocratica le controversie di valore fino a tremila euro. Sono escluse le controversie di valore indeterminabile.
2. Per valore della lite si intende quello di cui all'articolo 12, comma 2.
ART. 1, comma 1
f) all'articolo 6, sono apportate le seguenti modificazioni:
1) al comma 1-*bis*, dopo il primo periodo, è aggiunto il seguente: "*I presidenti delle commissioni tributarie provinciali assegnano il ricorso al Giudice monocratico nei casi previsti dall'articolo 4-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546.*"
2) dopo il comma 1-bis è inserito il seguente: "*1-ter. Nel caso in cui il Giudice, in composizione monocratica o collegiale, rilevi che la controversia ad esso assegnata avrebbe dovuto essere trattata dalla Commissione tributaria in altra composizione, la rimette al Presidente della sezione per il rinnovo dell'assegnazione.*";
3) al comma 2 dopo le parole "*ciascun collegio giudicante*" sono aggiunte le seguenti: "*ovvero ciascun Giudice monocratico*";
g) all'articolo 8, prima del comma 1, è aggiunto il seguente:
"*01. Ai Magistrati tributari reclutati ai sensi dell'articolo 4 si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni contenute nel titolo I Capo II del regio decreto 30 gennaio 1941, n. 12.*";

RELAZIONE ILLUSTRATIVA
Con la ***lett. f)*** si disciplina l'assegnazione dei ricorsi di primo grado al Giudice monocratico concernenti le controversie di valore fino a 3.000 euro. La disposizione si è resa necessaria a seguito dell'introduzione con il presente disegno di legge della competenza per valore del Giudice monocratico.
Viene prevista, con l'introduzione del **comma 1-ter dell'art. 6 del d.Lgs. n. 545/92**, che il Presidente della sezione possa rinnovare l'assegnazione nel caso in cui la controversia avrebbe dovuto essere trattata dalla Commissione di primo grado in altra composizione (collegiale o monocratica).
La successiva **lettera g)** aggiunge un comma all'**art. 8 del d.lgs. 545/1992**, stabilendo che ai Magistrati tributari assunti con concorso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'ordinamento giudiziario in tema di incompatibilità (artt. 16, 17, 18 e 19 del r.d. n. 12/1941).

NOMINE DEI MAGISTRATI TRIBUTARI E DEI GIUDICI TRIBUTARI
ART. 1, comma 1

***h)* all'articolo 9:**

1) il comma 1 è sostituito dal seguente: "1. *Alla prima e alle successive nomine dei Magistrati tributari nonché alle nomine dei Giudici tributari di cui all'articolo 1-bis, comma 1, si provvede con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria.*";

2) al comma 2, dopo le parole "*deliberazioni di cui al comma 1" sono aggiunte le seguenti: "relative alle nomine successive alla prima*";

i) all'articolo 11:

1) al comma 1, dopo la parola "nomina" sono aggiunte le seguenti: "*dei Giudici presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022,*";

2) al comma 2:

2.1) le parole "*I componenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali" sono sostituite dalle seguenti: "I Magistrati tributari di cui all'articolo 1-bis, comma 2, e i Giudici del ruolo unico di cui al comma 1*";

2.2) la parola "*settantacinquesimo*" è sostituita dalla seguente: "settantesimo" (a partire dall'01/01/2023);

3) il comma 4 è sostituito dal seguente: "*4. I componenti delle commissioni tributarie, indipendentemente dalla funzione o dall'incarico svolti, non possono concorrere all' assegnazione di altri incarichi prima di due anni dal giorno in cui sono stati immessi nelle funzioni dell'incarico ricoperto.*";

4) dopo il comma 4 sono aggiunti i seguenti:

"*4-bis. Ferme restando le modalità indicatenel comma 4-ter, l'assegnazione del medesimo incarico o di diverso incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio è disposta, salvo giudizio di demerito, sulla base dei punteggi stabiliti dalla tabella F. Il Consiglio di Presidenza, in caso di vacanza nei posti di presidente, di presidente di sezione, di vice presidente e di componente presso una sede giudiziaria di commissioni tributaria, provvede a bandire, almeno una volta l'anno e con priorità rispetto alle procedure concorsuali di cui all'articolo 4 e a quelle di diverso incarico, interpelli per il trasferimento di Giudici che ricoprono la medesima funzione o una funzione superiore.*

4-ter. L'assegnazione degli incarichi è disposta nel rispetto delle seguenti modalità:

a) la vacanza nei posti di presidente, di presidente di sezione, di vice presidente delle commissioni tributarie provinciali e regionali e di componente delle commissioni tributarie è portata dal Consiglio di presidenza a conoscenza di tutti i componenti delle commissioni tributarie in servizio, a prescindere dalle funzioni svolte, con indicazione del termine entro il quale chi aspira all'incarico deve presentare domanda;

b) alla nomina per ciascuno degli incarichi di cui alla lettera a) si procede sulla base di elenchi formati relativamente ad ogni commissione tributaria e comprendenti tutti gli appartenenti alle categorie indicate negli articoli 3 e 5 per il posto da conferire che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico e sono in possesso dei requisiti prescritti. Alla comunicazione di disponibilità all'incarico deve essere allegata la documentazione circa l'appartenenza ad una delle categorie indicate negli articoli 3 e 5 ed il possesso dei requisiti prescritti, nonché la dichiarazione di non essere in alcuna delle situazioni di incompatibilità indicate all'articolo 8. Le esclusioni dagli elenchi di coloro che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico, senza essere in possesso dei requisiti prescritti, sono deliberate dal Consiglio di presidenza;

c) la scelta tra gli aspiranti è adottata dal Consiglio di presidenza, salvo giudizio di demerito del candidato, secondo i criteri di valutazione ed i punteggi stabiliti dalla tabella F e, nel caso di parità di punteggio, della maggiore anzianità anagrafica.";

5) il comma 5 è sostituito dal seguente: "*5. Il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria esprime giudizio di demerito ove ricorra una delle seguenti condizioni:*

a) sanzione disciplinare irrogata al candidato nel quinquennio antecedente la data di scadenza della domanda per l'incarico per il quale concorre;

b) rapporto annuo pari o superiore al sessanta per cento tra il numero dei provvedimenti depositati oltre il termine di trenta giorni a decorrere dalla data di deliberazione e il totale dei provvedimenti depositati dal singolo candidato.";

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

La **lett. h)** modifica l'**art. 9** del **d.lgs. 545/1992** al fine di prevedere che alla prima e alle successive nomine dei Magistrati tributari assunti con concorso, nonché a quelle dei Giudici tributari presenti nel ruolo unico, conseguenti ai concorsi interni per passaggi di funzione e di grado, si provvede con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria. La ***lett. i)*** modifica in più punti l'**art. 11** del **d.lgs. 545/1992**. Nello specifico, il comma 1 viene modificato al fine di precisare che in nessun caso la nomina a una delle funzioni dei componenti delle commissioni tributarie presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel

ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, dà luogo a un rapporto di pubblico impiego. Inoltre, il successivo comma 2 stabilisce che tutti gli appartenenti alla giurisdizione tributaria (sia i Giudici presenti nel citato ruolo unico, sia i nuovi Magistrati tributari) cessano dall'incarico al compimento del settantesimo anno di età. Viene altresì riformulato il comma 4, prevedendo che i componenti delle commissioni tributarie, indipendentemente dalla funzione o dall'incarico svolti, non possono concorrere all' assegnazione di altri incarichi prima di due anni dal giorno in cui sono stati immessi nelle funzioni dell'incarico ricoperto.

La *lett. h)*, inoltre, introduce i nuovi commi 4-bis e 4-ter all'**art. 11** del **d.lgs. 545/1992**. Il comma 4-bis stabilisce che, ferme restando le modalità indicate nel comma 6, l'assegnazione del medesimo incarico o di diverso incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio è disposta, salvo giudizio di demerito, sulla base dei punteggi stabiliti dalla tabella F, che viene sostituita secondo quanto previsto dalla lett. l) del presente articolo. Il nuovo comma 4-bis prevede altresì che in caso di vacanza di posti in una delle funzioni, direttive e non, dei componenti delle commissioni tributarie presso una sede giudiziaria, il Consiglio di Presidenza bandisca, almeno una volta l'anno e con priorità rispetto alle procedure concorsuali, interpelli per il trasferimento di Giudici, al quale possono partecipare Giudici che ricoprono la medesima funzione oggetto di interpello e Giudici che ricoprono un a funzione superiore.

Il successivo comma 4-ter disciplina le modalità per l'assegnazione degli incarichi, in particolare:

- prevede che la vacanza in una delle funzioni delle commissioni tributarie, direttive e non, sia portata dal Consiglio di presidenza a conoscenza di tutti i componenti delle commissioni tributarie in servizio, a prescindere dalle funzioni svolte, con indicazione del termine entro il quale chi aspira all'incarico deve presentare domanda;
- specifica altresì che alla nomina in ciascuno degli incarichi si proceda sulla base di elenchi formati relativamente ad ogni commissione tributaria e comprendenti tutti gli appartenenti alle categorie indicate negli articoli 3 e 5 per il posto da conferire che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico e sono in possesso dei requisiti prescritti. Alla comunicazione di disponibilità all'incarico deve essere allegata la documentazione circa l'appartenenza ad una delle suindicate categorie ed il possesso dei requisiti prescritti, nonché la dichiarazione di non essere in alcuna delle situazioni di incompatibilità stabilite all'art. 8. Le esclusioni dagli elenchi di coloro che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico, senza essere in possesso dei requisiti prescritti, è deliberata dal Consiglio di presidenza;
- stabilisce che la scelta tra gli aspiranti è adottata dal Consiglio di presidenza, salvo giudizio di demerito del candidato, secondo i criteri di valutazione ed i punteggi stabiliti dalla tabella F e, nel caso di parità di punteggio, della maggiore anzianità anagrafica. Infine, viene interamente riformulato il comma 5 dell'**art. 11** del **d.lgs. 545/1992** al fine di disciplinare il giudizio di demerito. La disposizione, nello specifico, stabilisce che tale giudizio è espresso dal Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria se, alternativamente, nel quinquennio antecedente la data di scadenza della domanda per l'incarico per il quale concorre, è stata irrogata al candidato una sanzione disciplinare; oppure nel caso in cui il rapporto annuo tra il numero dei provvedimenti depositati oltre il termine di trenta giorni a decorrere dalla data di deliberazione e il totale dei provvedimenti depositati dal singolo candidato sia pari o superiore al sessanta per cento.

TRATTAMENTO ECONOMICO DEI MAGISTRATI TRIBUTARI

ART. 1, comma 1

l) all'articolo 13, comma 1

dopo le parole "*delle commissioni tributarie*" sono aggiunte le seguenti:

"*presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183*";

m) dopo l'articolo 13 è aggiunto il seguente:

"***ART. 13-bis (Trattamento economico dei Magistrati tributari)***

1. Ai Magistrati tributari reclutati per concorso, secondo le modalità di cui all'articolo 4, si applicano le disposizioni in materia di trattamento economico previsto per i Magistrati ordinari, in quanto compatibili.

2. Gli stipendi del personale indicato nel comma 1 sono determinati, esclusivamente in base all'anzianità di servizio, nella misura prevista nella tabella F-bis del presente decreto, con decorrenza 1° gennaio 2021 ai sensi del decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 6 agosto 2021, salvo l'attribuzione dell'indennità integrativa speciale.";

UFFICIO ISPETTIVO PRESSO IL CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA (01/01/2023)

ART. 1, comma 1

n) all'articolo 24:

1) nel comma 2 le parole "*affidandone l'incarico ad uno dei suoi componenti*" sono soppresse;

2) dopo il comma 2, sono aggiunti i seguenti:

"***2-bis.*** *Al fine di garantire l'esercizio efficiente delle*

attribuzioni di cui al comma 2, presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria è istituito l'Ufficio Ispettivo, a cui sono assegnati sei Magistrati o Giudici tributari, tra i quali è nominato un Direttore. L'ufficio ispettivo può svolgere, previa intesa con la Direzione della Giustizia tributaria del Dipartimento delle Finanze, attività congiunte presso le Commissioni tributarie, finalizzate alle verifiche di rispettiva competenza.

***2-ter.** I componenti dell'ufficio di cui al comma 2-bis sono esonerati dall'esercizio delle funzioni giurisdizionali presso le Commissioni tributarie. Ai Giudici tributari è corrisposto un trattamento economico, sostitutivo di quello previsto dall'articolo 13, pari alla metà dell'ammontare più elevato corrisposto nello stesso periodo ai Giudici tributari per l'incarico di presidente di commissione tributaria.*";

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

La ***lett. n)*** modifica il comma 2 dell'**art. 24 del d.lgs. 545/1992** relativo alle attribuzioni del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, sopprimendo l'inciso "*affidandone l'incarico ad uno dei componenti.*" e introduce, altresì, due nuovi commi al medesimo articolo. In particolare, con il nuovo comma 2-bis si istituisce l'Ufficio ispettivo presso l'organo di autogoverno dei Giudici tributari, a cui sono assegnati sei Magistrati o Giudici tributari e un Direttore presenti nella nuova giurisdizione tributaria. La disposizione è volta a garantire una vigilanza efficace sull'attività giurisdizionale svolta presso le Commissioni tributarie, disponendo ispezioni nei confronti del personale giudicante. Detto Ufficio può svolgere attività congiunte con il competente Ufficio *Audit* della Direzione della Giustizia tributaria del Dipartimento delle Finanze, al fine di effettuare i controlli di rispettiva competenza. Inoltre, col successivo comma 2-ter, oltra a stabilire che i componenti dell'Ufficio ispettivo sono esonerati dell'esercizio delle funzioni giurisdizionali tributarie, si prevede che il trattamento economico spettante ai Giudici tributari è pari alla metà di quello corrisposto nello stesso periodo ai presidenti di Commissione tributaria. Si tratta di un trattamento economico sostitutivo dei compensi fissi e variabili di cui all'art. 13 del d.lgs. 545/1992.

UFFICIO DEL MASSIMARIO NAZIONALE (01/01/2023)

ART. 1, comma 1

o) dopo l'articolo 24 è aggiunto il seguente:

"***ART. 24-bis (Ufficio del Massimario nazionale)***

1. *È istituito presso il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria l'Ufficio del Massimario nazionale, al quale sono assegnati un Direttore, che ne è il responsabile, e quindici Magistrati o Giudici tributari.*
2. *Il Direttore, i Magistrati e i Giudici tributari assegnati all'Ufficio sono nominati con delibera del Consiglio di Presidenza tra i componenti delle Commissioni tributarie provinciali e regionali. La nomina del Direttore e dei componenti dell'ufficio è effettuata tra i candidati che hanno maturato non meno di sette anni di effettivo esercizio nelle funzioni giurisdizionali. L'incarico del Direttore e dei componenti assegnati all'Ufficio ha durata quinquennale e non è rinnovabile.*
3. *L'ufficio del massimario nazionale provvede a rilevare, classificare e ordinare in massime le decisioni delle Commissioni tributarie regionali e le più significative tra quelle emesse dalle Commissioni tributarie provinciali.*
4. *Le massime delle decisioni di cui al comma 3 alimentano la banca dati della giurisprudenza di merito gestita dal Ministero dell'economia e delle finanze.*
5. *Con convenzione tra il Ministero dell'economia e delle finanze, il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria e la Corte di cassazione sono stabilite le modalità per la consultazione della banca dati della giurisprudenza tributaria di merito da parte della Corte.*
6. *L'Ufficio del massimario nazionale si avvale delle risorse previste nel contingente di cui all'articolo 32, e dei servizi informatici del sistema informativo della fiscalità del Ministero dell'economia e delle finanze.*
7. *I componenti dell'ufficio di cui al comma 1 possono essere esonerati dall'esercizio delle funzioni giurisdizionali presso le Commissioni tributarie. In caso di esonero, ai Giudici tributari è corrisposto un trattamento economico, sostitutivo di quello previsto dall'articolo 13, pari alla metà dell'ammontare più elevato corrisposto nello stesso periodo aiGiudici tributari per l'incarico di presidente di commissione tributaria.";*

p) l'articolo 40 è abrogato a far data dal 1° gennaio 2023;

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Con la ***lett. o)*** si introduce l'**art. 24-bis** nel **d.lgs. 545/1992**, al fine di istituire l'Ufficio del massimario nazionale presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria. L'ufficio sostituisce di fatto, accentrandone le funzioni, gli attuali Uffici del Massimario presenti presso tutte le Commissioni tributarie regionali, ai sensi dell'art. 40 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 545. Tale ultima disposizione viene contestualmente abrogata, ai sensi dell'art. 5 del presente disegno di legge. Il comma 1 del nuovo art. 24-*bis* prevede che all'Ufficio in que-

stione siano assegnati quindici Giudici o Magistrati tributari e un Direttore responsabile presenti nella nuova giurisdizione tributaria, mentre il comma 2 disciplina le modalità di nomina a componente dell'Ufficio del Massimario nazionale, i requisiti per ricoprire l'incarico e la sua durata quinquennale non rinnovabile. Per quanto concerne i requisiti è richiesto l'effettivo esercizio per non meno di sette anni delle funzioni giurisdizionali nelle diverse magistrature. Inoltre, ai sensi del comma 7 del nuovo art. 24-bis i componenti del citato Ufficio possono essere esonerati dallo svolgimento delle funzioni giurisdizionali presso le Commissioni tributarie. In tal caso, a differenza di quanto previsto per i componenti dell'Ufficio ispettivo, detto esonero non è obbligatorio ma a discrezione del Consiglio. I medesimi componenti percepiscono un trattamento economico sostitutivo di quello stabilito dall'art. 13 del d.lgs. 545/1992, parametrato alla metà di quello più elevato corrisposto nello stesso periodo ai presidenti delle Commissioni tributarie. I commi 3 e 4 attribuiscono all'Ufficio in parola il compito di massimare le sentenze di secondo grado e quelle più significative di primo grado e prevedono che le massime andranno ad alimentare la banca dati di giurisprudenza di merito, nell'ambito del servizio di documentazione economica e finanziaria del Ministero dell'economia e delle finanze, istituito in conformità alla legge sullo Statuto del contribuente. Il successivo comma 5 prevede, altresì, un'apposita convenzione volta a regolamentare le modalità per consentire alla Corte di cassazione la consultazione della banca dati della giurisprudenza di merito. Infine, il comma 6 della disposizione prevede che l'Ufficio del Massimario nazionale si avvale del personale amministrativo assegnato all'organo di autogoverno e appartenente al ruolo del Ministero dell'economia e delle finanze, con riferimento al contingente di cui all'art. 32 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 545.

Con la ***lett. p)*** la **tabella F** allegata al d.lgs. n. 545/1992 è sostituita da una nuova tabella recante i punteggi attribuiti ai Giudici tenuto conto delle funzioni svolte dagli stessi nell'ambito delle Commissioni tributarie.

TABELLA F e TABELLA F-BIS
ART. 1, comma 1
q) la tabella F è sostituita dalla seguente

TABELLA F

Punteggio dei servizi prestati nelle commissioni tributarie per anno o frazione di anno superiore a sei mesi
(Art. 43, commi 3 e 4, e 44)

Commissione Tributaria di I° grado

Giudice	0,50
Vice Presidente di Sezione	1
Presidente di Sezione	1,50
Presidente di Commissione	2

Commissione Tributaria di II° grado

Giudice	1
Vice Presidente di Sezione	1,50
Presidente di Sezione	2
Presidente di Commissione	2,50

Commissione tributaria provinciale e I° grado di Trento e Bolzano
(dopo il 1° aprile 1996)

Giudice	1,50
Vice Presidente di Sezione	2
Presidente di Sezione	2,50
Presidente di Commissione	3,50

Commissione tributaria regionale e II° grado di Trento e Bolzano
(dopo il 1° aprile 1996) nonché Commissione tributaria centrale

Giudice	2
Vice Presidente di Sezione	2,50
Presidente di Sezione	3
Presidente di Commissione	4

Sono equiparati al servizio di presidente di Commissione tributaria regionale l'attività dei Giudici tributari prestata quale componente del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria.
Per i Magistrati tributari facenti parte dell'ordinamento tributario di cui all'articolo 1-bis del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, i punteggi previsti dalla tabella sono moltiplicati per il coefficiente 1.25.";

r) dopo la tabella F è aggiunta la seguente:

TABELLA F-bis

(Articolo 13-*bis*, comma 2)

Importi degli stipendi rivalutati con decorrenza 1° gennaio 2021 ai sensi dell'articolo 1 del d.P.C.m. 6 agosto 2021

Magistratura tributaria

Qualifica	Stipendio annuo lordo
Magistrato tributario dopo ventotto anni dalla nomina	81.416,65
Magistrato tributario dopo venti anni dalla nomina	69.466,05
Magistrato tributario dopo tredici anni dalla nomina	61.880,87
Magistrato tributario dopo quattro anni dalla nomina	54.295,69
Magistrato tributario fino al quarto anno dalla nomina	39.122,06

s) le tabelle C, D ed E sono abrogate dalla data di entrata in vigore della presente legge.

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

La ***lett. q)*** allega al d.lgs. n. 545/1992 la **tabella**

F-bis recante gli importi degli stipendi dei Magistrati tributari, di cui all'art. 13-bis, comma 2, rivalutati con decorrenza 1° gennaio 2021, ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. 6 agosto 2021.
La ***lett. r)*** reca l'abrogazione espressa dell'**art. 40 del d.lgs. 545/1992** a decorrere dal 1° gennaio 2023.
La ***lett. s)*** abroga le **tabelle C, D ed E** allegate al medesimo decreto legislativo, a decorrere dall'entrata in vigore della presente legge.

OPZIONI ED INTERPELLI
ART. 1, comma 2

3. I Magistrati ordinari, amministrativi, contabili o militari, non collocati in quiescenza, presenti alla data dell'entrata in vigore della presente legge nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, e collocati nello stesso ruolo da almeno cinque anni precedenti tale data, possono optare per il definitivo transito nella giurisdizione tributaria di cui all'articolo 1-*bis*, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545. Il transito nella giurisdizione tributaria è consentito ad un massimo di cento Magistrati, individuati all'esito di un'apposita procedura di interpello.

4. Per le finalità di cui al comma 3, entro due mesi dalla data di entrata in vigore della presente legge, il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, previa individuazione e pubblicazione dell'elenco delle sedi giudiziarie con posti vacanti, prioritariamente presso le Commissioni tributarie regionali e di secondo grado, relativi alle funzioni direttive e non direttive, bandisce l'interpello per la copertura degli stessi.

5. Alla procedura di interpello possono partecipare esclusivamente i Magistrati di cui al comma 3, in possesso dei seguenti requisiti:
a) non aver compiuto sessanta anni alla data di scadenza del termine per l'invio della domanda di partecipazione;
b) non aver ricevuto nel quinquennio antecedente alla data di pubblicazione dell'interpello il giudizio di demerito di cui all'articolo 11, comma 5, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come modificato dalla presente legge.

6. 6. Entro sei mesi dalla data di pubblicazione dell'interpello, il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria pubblica la graduatoria finale redatta sulla base dell'anzianità maturata, alla data di scadenza del termine per l'invio della domanda di partecipazione, nella magistratura di provenienza, alla quale è sommata l'anzianità eventualmente maturata a tale data anche in altra magistratura compresa tra quelle ordinaria, amministrativa, contabile e militare. A tale punteggio complessivo è ulteriormente aggiunta l'anzianità maturata, alla stessa data di cui al primo periodo, nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183 per il periodo eccedente i cinque anni indicati al comma 3, considerando ciascun anno o frazione di anno superiore a sei mesi del collocamento in tale ruolo unico come diciotto mesi di anzianità. I vincitori sono trasferiti nella giurisdizione tributariae contestualmente assegnati alle sedi scelte sulla base della loro posizione in graduatoria. Ai Magistrati così transitati non si applica l'articolo 11, comma 4, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, come modificato dalla presente legge.

7. In caso di transito nella giurisdizione tributaria di cui all'articolo 1-bis, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, i Magistrati conservano a tutti i fini, giuridici ed economici, l'anzianità complessivamente maturata secondo quanto previsto dal comma 6 e sono inquadrati nella qualifica di cui alla tabella F-bis sulla base di tale anzianità e ad essi si applicano tutte le disposizioni in materia di trattamento economico previste per i Magistrati ordinari, in quanto compatibili. Nel caso transitino con trattamento fisso e continuativo superiore a quello spettante nella giurisdizione tributaria per la qualifica di inquadramento, è attribuito loro un assegno personale pensionabile, riassorbibile e non rivalutabile, pari alla differenza fra i predetti trattamenti.

UFFICI DEL MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE (MEF)
ART. 1, comma 2

9. Per le medesime finalità indicate nel comma 8, a decorrere dal 1° ottobre 2022, sono istituiti nel Ministero dell'economia e delle finanze – Dipartimento delle finanze due uffici dirigenziali di livello non generale aventi funzioni rispettivamente, in materia di status giuridico ed economico dei Magistrati tributari, e di organizzazione e gestione delle procedure concorsuali per il reclutamento dei Magistrati tributari, da destinare alla Direzione della Giustizia tributaria, nonché diciotto posizioni dirigenziali di livello non generale da destinare alla direzione di uno o più uffici di segreteria di Commissioni tributarie. Il Ministero dell'economia e delle finanze è autorizzato ad assumere con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, in aggiunta alle vigenti facoltà assunzionali e anche mediante l'utilizzo di vigenti graduatorie di concorsi pubblici, un contingente di personale

così composto:
a) per l'anno 2022, 20 unità di personale dirigenziale non generale, di cui 18 unità da destinare alla direzione di uno o più uffici di segreteria di Commissioni tributarie e 2 unità alla Direzione della Giustizia tributaria del Dipartimento delle finanze;
b) per l'anno 2022, 25 unità di personale non dirigenziale da inquadrare nell'Area funzionari, posizione economica F1, di cui 15 unità da destinare agli uffici del Dipartimento delle finanze – Direzione della Giustizia tributaria e 10 unità da destinare al Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria;
c) per l'anno 2023, 75 unità di personale non dirigenziale da inquadrare nell'Area funzionari, posizione economica F1 e 50 unità di Area assistenti, posizione economica F2, da destinare agli uffici di segretaria delle Commissioni tributarie.

10. Per fare fronte all'urgente necessità di attivare le procedure di riforma previste dalla presente legge, il personale non dirigenziale in posizione di comando alla data di entrata in vigore della presente legge presso l'ufficio di segreteria del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria che, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, non abbia optato per la permanenza presso l'amministrazione di appartenenza è inquadrato nell'ambito della dotazione organica del personale non dirigenziale del Ministero dell'economia e delle finanze, a valere sulle facoltà assunzionali vigenti.

11. Sono fatte salve le procedure concorsuali di cui all'articolo 11 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, bandite e non ancora concluse alla data di entrata in vigore della presente legge per le quali si continuano ad applicare le disposizioni vigenti alla data del bando.

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Per le assunzioni del contingente di personale di cui al ***comma 9*** il Ministero dell'economia e delle finanze può procedere in aggiunta alle vigenti facoltà assunzionali e anche mediante l'utilizzo di vigenti graduatorie di concorsi pubblici.

Al fine di far fronte all'esigenza di attuare la riforma, il ***comma 10*** prevede che il personale non dirigenziale in posizione di comando alla data di entrata in vigore del presente decreto presso l'ufficio di segreteria del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria che, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, non abbia optato per la permanenza presso l'amministrazione di appartenenza è inquadrato nell'ambito della dotazione organica del personale non dirigenziale del Ministero dell'economia e delle finanze, a valere sulle facoltà assunzionali vigenti.

Il ***comma 11*** prevede che per le procedure relative alla progressione in carriera di cui all'art. 11 del d.lgs. 545/1992, bandite e non concluse alla data di entrata in vigore del presente decreto, continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti alla data del bando.

ASSEGNAZIONI DEL CONSIGLIO DI PRESIDENZA DELLA GIUSTIZIA TRIBUTARIA (C.P.G.T.) ART. 1, COMMA 2

12. Il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, entro il 30 settembre 2022, individua le sedi delle Commissioni tributarie dove non è possibile assicurare l'esercizio della funzione giurisdizionale a seguito delle modifiche operate dall'articolo 1, comma 1, lettera i), numero 2, lettera b), della presente legge, al fine di assegnare d'ufficio alle predette sedi, in applicazione non esclusiva, Giudici tributari appartenenti al ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183.
Ai Giudici di cui al periodo precedente spetta una indennità di funzione mensile pari a cento euro lordi, aggiuntiva del compenso fisso di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545.

13. Il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, nell'ambito della propria autonomia contabile e a carico del proprio bilancio, individua le misure e i criteri di attribuzione della maggiorazione dell'indennità di amministrazione e della retribuzione di posizione di parte variabile in godimento del personale dirigenziale e non dirigenziale del Ministero dell'economia e delle finanze assegnato, avuto riguardo alla natura e alla tipologia delle attività svolte.

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il ***comma 12*** prevede che entro il 30 settembre 2022, il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria individua le sedi delle Commissioni tributarie dove non è possibile assicurare l'esercizio della funzione giurisdizionale a seguito dell'abbassamento, ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. i), n. 2, lett. b) del presente disegno di legge dell'età massima per il pensionamento dei componenti delle commissioni tributarie (da 75 a 70 anni), al fine di assegnare d'ufficio alle predette sedi, in applicazione non esclusiva, Giudici tributari appartenenti al ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183. A tali Giudici spetta una indennità di funzione mensile pari a cento euro lordi, aggiuntiva del compenso fisso di cui all'articolo 13, comma 1, d.lgs. 545/1992.

Infine, il ***comma 13*** stabilisce che il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, nell'ambito della propria autonomia contabile, individua le misure e i criteri di attribuzione della maggiorazione dell'indennità di amministrazione e della retribuzione di posizione di parte variabile in godimento del personale dirigenziale e non dirigenziale del Ministero dell'economia e delle finanze assegnato, avuto riguardo alla natura e alla tipologia delle attività svolte.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PROCESSO TRIBUTARIO (ART. 2)
RELAZIONE ILLUSTRATIVA
Articolo 2
(Disposizioni in materia di Processo tributario)

L'articolo 2 del presente disegno di legge mira ad introdurre un nuovo articolo al codice di procedura civile e alcune modifiche al decreto legislativo 31 dicembre n. 546/1992, relative rispettivamente alla competenza per valore del Giudice monocratico, alla fase istruttoria con l'introduzione della prova testimoniale, alla possibilità per il Giudice tributario di proporre alle parti la conciliazione della lite e, infine, al rinvio pregiudiziale alla Corte di Cassazione e all'istanza di trattazione.

Con riferimento alle disposizioni del presente articolo relative al ricorso del Procuratore generale presso la Corte di Cassazione volto alla pronuncia, nell'interesse della legge, di un principio di diritto nella materia tributaria, al rinvio pregiudiziale e all'istanza di trattazione, si deve precisare che, in piena coerenza con gli obiettivi del PNRR, tali misure normative hanno lo scopo di contribuire alla soluzione – durevole nel tempo - della crisi della funzione nomofilattica della Suprema Corte di Cassazione nella materia tributaria.

Va tuttavia rilevato pregiudizialmente che tali misure scontano inevitabilmente la consapevolezza della necessarietà di un consistente alleggerimento del carico delle pendenze attuali gravanti sulla sezione specializzata, onde aumentarne le chances di successo sia in relazione ai tempi di durata del processo sia in ordine alla qualità e coerenza della giurisprudenza tributaria di legittimità.

In altri - ancor più chiari - termini risulta evidente che i prospettati interventi normativi debbano essere accompagnati/integrati con incisive disposizioni legislative per la definizione agevolata delle controversie pendenti avanti la sezione specializzata, pur limitandole allo stretto necessario per raggiungere una "soglia critica" di deflazione immediata che consenta, de residuo, l'impostazione di un programma triennale di smaltimento dell'arretrato e di stabilizzazione operativa con ragionevoli probabilità di successo.

Con questa -doverosa- precisazione, il complesso delle misure proposte mira dunque a restituire alla Corte di cassazione la funzione ordinamentale centrale che le spetta ex artt. 111 Cost. e 65 legge di ordinamento giudiziario, anche, nel delicato e strategico settore delle liti fiscali.

La funzione nomofilattica della Corte di cassazione è un valore essenziale dell'ordinamento e una garanzia fondamentale per il cittadino perché assicura l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge e l'unità del diritto oggettivo nazionale (art. 65, r.d. 30 gennaio 1941, n. 12, legge di ordinamento giudiziario).

Tale funzione, oltre ad essere diretto presidio della concreta realizzazione del principio di uguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione, favorisce anche il sorgere di indirizzi giurisprudenziali coerenti ed univoci, rendendo possibile soddisfare l'esigenza, oggi sempre più avvertita, della prevedibilità della decisione. L'incertezza nell'interpretazione della legge, infatti, costituisce un ulteriore motivo di incremento del contenzioso e soprattutto dei ricorsi in cassazione.

Nel sistema attuale, la Corte di cassazione interviene al termine del giudizio e, quindi, specialmente nella materia tributaria devoluta alla Quinta Sezione civile, a distanza di molti anni dal sorgere del contenzioso.

Inoltre, il ritardo nella definizione dei ricorsi si riverbera anche sul giudizio di merito, in quanto, il definitivo affermarsi di una determinata interpretazione di una norma avviene quando oramai un determinato contenzioso si è prodotto con centinaia, se non migliaia di cause che potevano non nascere o essere celermente decise, con ulteriore aggravio dell'intero sistema della Giustizia tributaria e di quella civile in generale.

Al contrario, un'interpretazione autorevole e sistematica della Corte resa con tempestività, in poco tempo ed in concomitanza alle prime pronunzie della giurisprudenza di merito, può svolgere un ruolo deflattivo significativo, prevenendo la moltiplicazione dei conflitti e con essa la formazione di contrastanti orientamenti territoriali.

Nella materia del diritto tributario, peraltro, l'esigenza di assicurare una tempestiva interpretazione uniforme è particolarmente avvertita per due ordini di ragioni: il continuo succedersi di norme di nuova introduzione, rispetto alle quali il Giudice del merito non ha un indirizzo interpretativo di legittimità cui fare riferimento e la serialità dell'applicazione delle norme che si riflette sulla serialità del contenzioso.

ART.2
(Disposizioni in materia di Processo tributario)
ART. 2, comma 2 - *PRINCIPIO DI DIRITTO IN*

MATERIA TRIBUTARIA

1. Dopo l'articolo 363 del codice di procedura civile è inserito il seguente:

"*ART. 363-bis (**Principio di diritto in materia tributaria**)*

Il Procuratore generale presso la Corte di cassazione può proporre ricorso per chiedere che la Corte enunci nell'interesse della legge un principio di diritto nella materia tributaria in presenza dei seguenti presupposti:

a) la questione di diritto presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali;

b) la questione di diritto sia nuova o perché avente ad oggetto una norma di nuova introduzione o perché non trattata in precedenza dalla Corte di cassazione.

c) la questione di diritto per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai Giudici di merito.

Il ricorso del Procuratore generale, contenente una sintetica esposizione del fatto e delle ragioni di diritto poste a fondamento dell'istanza, è depositato presso la cancelleria della Corte ed è rivolto al primo presidente, il quale con proprio decreto lo dichiara inammissibile quando mancano una o più delle condizioni di cui al primo comma.

Se non dichiara l'inammissibilità, il primo presidente dispone la trattazione del ricorso nell'interesse della legge dinanzi alle Sezioni unite per l'enunciazione del principio di diritto. La pronuncia della Corte non ha effetto diretto sui provvedimenti dei Giudici tributari.".

ART. 2, comma 2 - *RINVIO PREGIUDIZIALE*

g) dopo l'articolo 62-bis sono inseriti i seguenti articoli:

"*ART. 62-ter (**Rinvio pregiudiziale**)*

1. La commissione tributaria provinciale o regionale può disporre con ordinanza il rinvio pregiudiziale degli atti alla Corte di cassazione per la risoluzione di una questione di diritto idonea alla definizione anche parziale della controversia, quando ricorrono le seguenti condizioni:

a) la questione di diritto sia nuova o comunque non sia stata già trattata in precedenza dalla Corte di cassazione;

b) si tratti di una questione esclusivamente di diritto e di particolare rilevanza per l'oggetto o per la materia;

c) presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali;

d) si tratti di questione che, per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai Giudici di merito.

2. Il Giudice, se ritiene di disporre il rinvio pregiudiziale, assegna alle parti un termine non superiore a quaranta giorni per il deposito di memorie contenenti osservazioni sulla questione di diritto. Con l'ordinanza che formula la questione dispone altresì la sospensione del processo fino alla decisione della Corte di cassazione.

3. Il primo presidente, ricevuta l'ordinanza di rinvio pregiudiziale, con proprio decreto la dichiara inammissibile quando mancano una o più delle condizioni di cui al secondo comma.

4. Se non dichiara l'inammissibilità, il primo presidente dispone la trattazione del rinvio pregiudiziale dinanzi alle Sezioni unite in pubblica udienza per l'enunciazione del principio di diritto.

5. Il provvedimento con il quale la Corte di cassazione definisce la questione di diritto è vincolante per il Giudice nel procedimento nel cui ambito è stato disposto il rinvio. Il provvedimento conserva il suo effetto vincolante anche nel processo che sia instaurato con la riproposizione della domanda.

Art. 62-quater (Istanza di trattazione ed estinzione del processo).

1. Entro tre anni dalla data del deposito, ai sensi dell'articolo 369 del codice di procedura civile, del ricorso per cassazione di cui al precedente articolo 62, è fatto onere al ricorrente di presentare istanza di trattazione, sottoscritta dalla parte che ha rilasciato la procura speciale e dal suo difensore. In difetto di tale istanza, è dichiarata l'estinzione del processo ai sensi dell'articolo 391, primo e terzo comma, del codice di procedura civile.

2. Nello stesso termine di cui al precedente comma 1 può presentare istanza di trattazione la parte di cui all'articolo 370 del codice di procedura civile, che abbia proposto il ricorso incidentale di cui all'articolo 371 del codice di procedura civile.

3. L'estinzione opera di diritto e può essere rilevata anche d'ufficio; non si applicano l'articolo 391, secondo e quarto comma, del codice di procedura civile e l'articolo 13, comma 1-quater, del decreto del Presidente della Repubblica, 30 maggio 2002, n. 115.".

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Si propongono pertanto due novità di tipo processuale tendenti a rendere più tempestivo l'intervento nomofilattico, con auspicabili benefici in termini di uniforme interpretazione della legge, quale strumento di diretta attuazione dell'art. 3 della Costituzione, prevedibilità delle decisioni e deflazione del

contenzioso.
Il primo istituto - introdotto con il **comma 2, lett. g) – (nuovo art. 62-ter del d.lgs. n. 546/1992)**, ma che per comodità espositiva si illustrerà per primo - sulla scorta di felici esperienze straniere (e segnatamente dell'ordinamento francese che conosce la *saisine pour avis*), è denominato "**rinvio pregiudiziale in cassazione**", consente al Giudice tributario, in presenza di una questione di diritto nuova, che evidenzi una seria difficoltà interpretativa e che appaia probabile che si verrà a porre in numerose controversie, di chiedere alla Corte di legittimità l'enunciazione di un principio di diritto.
Il secondo istituto – introdotto dal ***comma 1*** della disposizione in commento - che può essere aggiuntivo o sostitutivo rispetto al primo è quello denominato "**ricorso nell'interesse della legge in materia tributaria**".
Tale strumento consente al Procuratore generale presso la suprema Corte di cassazione di formulare una richiesta al Primo Presidente della Corte di cassazione di rimettere una questione di diritto di particolare importanza che rivesta il carattere della novità o della serialità o che ha generato un contrasto nella giurisprudenza di merito in modo che venga enunciato un principio di diritto nell'interesse della legge, cui il Giudice del merito tendenzialmente deve uniformarsi, salva la possibilità di discostarsene con assunzione di responsabilità e con onere di adeguata motivazione.

I due istituti si fondano sui medesimi presupposti da intendersi alternativi tra loro:
1) la "novità" della questione da intendersi non solo come novità della norma che deve essere oggetto di interpretazione ma anche come assenza di precedenti espressi dalla giurisprudenza di legittimità: in altre parole, gli strumenti in esame potranno essere utilizzati anche con riferimento a normative meno recenti che, tuttavia, non siano state esaminate dal Giudice della nomofilachia;
2) Il secondo presupposto cui subordinare l'esercizio del potere di rinvio pregiudiziale o di ricorso nell'interesse della legge è la particolare importanza della questione e la oggettiva difficoltà di interpretazione della norma e il formarsi di orientamenti contrastanti nella giurisprudenza di merito: ciò può essere legato, ad esempio, all'oscurità del testo di legge ovvero alla esistenza di disposizioni contrastanti che regolano la medesima materia, ovvero ancora alle difficoltà di coordinamento della legge nazionale con disposizioni di fonte comunitaria o internazionale.
3) Il terzo presupposto, a fronte del quale richiedere l'autorevole intervento della Corte di cassazione, attiene alla serialità della questione. Quando una determinata norma abbia generato un rilevante contenzioso o sia astrattamente idonea ad essere applicata in un numero indeterminato di controversie, in modo tale da definire in modo rapido e per quanto possibile uniforme le stesse.
Gli strumenti processuali in esame identici nei presupposti legittimanti, divergono, invece, nella concreta modalità di attuazione.
Il rinvio pregiudiziale, infatti, è rimesso al prudente apprezzamento del Giudice tributario e necessita di un filtro particolarmente rafforzato, per evitare il rischio di un eccesso di ordinanze di rinvio, con l'effetto paradossale di aumentare il già gravoso carico della Corte di cassazione.
Si prevede pertanto un filtro di ammissibilità affidato al Primo Presidente, che potrà avvalersi anche dell'Ufficio del Massimario, per una valutazione preliminare di ammissibilità e senza oneri motivazionali in caso di restituzione al Giudice per mancanza dei presupposti legittimanti il rinvio. Il rischio di abuso dello strumento, invece, non sussiste con riferimento al secondo istituto stante il suo affidamento alla Procura generale della Corte di cassazione che ha un numero di sostituti procuratori generali addetti al settore civile più limitato, anche in considerazione della eccezionalità dell'istituto e dell'autorevolezza istituzionale dell'A.G. richiedente.
Il principio di diritto espresso dalla Corte di cassazione sarà vincolante solo nel caso del rinvio pregiudiziale e solo per il Giudice che lo ha sollevato.
Sulla vincolatività del principio di diritto espresso si fa riferimento a quanto già elaborato rispetto ad altri istituti di rinvio pregiudiziale già conosciuti dall'ordinamento italiano.
In tutti gli altri casi l'interpretazione della Corte di cassazione costituirà un autorevole precedente, al quale il Giudice del merito potrà fare riferimento e dal quale difficilmente potrà discostarsi, sicuramente con un onere motivazionale supplementare. Infatti, una decisione del Giudice di merito "difforme" dai precedenti della Corte di cassazione, soprattutto se pronunciati dalle Sezioni unite, "immotivata", o "gratuita" o "immediata" può avere conseguenze in termini di responsabilità a carico del Giudice di merito stesso.
In conclusione, l'obiettivo degli istituti del rinvio pregiudiziale in cassazione e del ricorso nell'interesse della legge è quello di permettere che la Corte di cassazione affermi celermente, prevenendo un probabile contenzioso su una normativa nuova o sulla quale non si è ancora pronunziata la giurisprudenza di legittimità, una interpretazione chiara, capace di fornire indirizzi

per il futuro alle Commissioni Tributarie, al contribuente e agli uffici dell'amministrazione.

ART. 2, COMMA 2 - *COMPETENZA DEL GIUDICE MONOCRATICO*

2. Al decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) dopo l'articolo 4 è aggiunto il seguente:

"***ART. 4-bis. (Competenza del Giudice monocratico)***

1. Le Commissioni tributarie provinciali decidono in composizione monocratica le controversie di valore fino a tremila euro. Sono escluse le controversie di valore indeterminabile.

2. Per valore della lite si intende quello di cui all'articolo 12, comma 2.

3. *Nel procedimento davanti alla Commissione tributaria provinciale in composizione monocratica si osservano, in quanto applicabili e ove non derogate dal presente decreto, le disposizioni contenute nel titolo I e nei titoli successivi relative ai giudizi resi in composizione collegiale.";*

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il *comma 2, lett. a)*, introduce la competenza del Giudice monocratico in primo grado per le controversie fino a 3.000 euro, escludendola per le controversie di valore indeterminabile (**art. 4-bis del d.lgs. 546/1992**). Il comma 3 del nuovo articolo 4-bis stabilisce che nel procedimento attivato presso il Giudice monocratico della Commissione tributaria provinciale si osservano, in quanto applicabili, le disposizioni riferite ai giudizi resi in composizione collegiale, laddove non espressamente derogate dal decreto legislativo n. 546/92 (Cfr. articolo 52, comma 1, ultimo periodo, come modificato dal presente disegno di legge).

ART. 2, comma 2 - *TESTIMONIANZA SCRITTA*

b) all'articolo 7, il comma 4 è sostituito dal seguente: "*4. Non è ammesso il giuramento. La Commissione, anche senza l'accordo delle parti, può ammettere la prova testimoniale, assunta con le forme di cui all'articolo 257-bis del codice di procedura civile, quando la pretesa tributaria sia fondata su verbali o altri atti facenti fede sino a querela di falso. In tali casi la prova è ammessa soltanto su circostanze di fatto diverse da quelle attestate dal pubblico ufficiale.*";

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il *comma 2, lett. b)* sostituisce il **comma 4 dell'art. 7 del d.lgs. 546/1992**, relativo ai poteri istruttori della Commissioni, con la finalità di superare il divieto di prova testimoniale attualmente vigente. La disposizione prevede che la suddetta prova è ammessa dal Giudice esclusivamente nella forma scritta, secondo le modalità di cui all'art. 257-bis del c.p.c., e solo per contenziosi proposti avverso atti impositivi fondati su verbali o atti facenti pubblica fede fino a querela di falso. Oggetto di testimonianza possono essere solo circostanze oggettive diverse da quelle attestate da pubblico ufficiale.

ART. 2, comma 2 - *PROPOSTA CONCILIATIVA*

c) all'articolo 15, il comma 2-octies è sostituito dal seguente: "*2-octies. Qualora una delle parti ovvero il Giudice abbiano formulato una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio maggiorate del cinquanta per cento, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata. Se è intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione.*".

ART. 2, comma 2 - *CONCILIAZIONE PROPOSTA DALLA COMMISSIONE TRIBUTARIA*

d) dopo l'articolo 48-bis, è inserito il seguente:

"*48-bis.1 (Conciliazione proposta dalla Commissione tributaria)*

1. Per le controversie soggette a reclamo ai sensi dell'articolo 17-bis la commissione, ove possibile, può formulare alle parti una proposta conciliativa, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile e pronta soluzione.

2. La proposta può essere formulata in udienza o fuori udienza. Se è formulata fuori udienza è comunicata alle parti. Se è formulata in udienza è comunicata alle parti non comparse.

3. La causa può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.

e) all'articolo 48-ter, comma 2, le parole "all'articolo 48-bis" sono sostituite dalle seguenti: "*agli articoli 48-bis e 48-bis.1*";

4. *La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.*

5. *Il Giudice dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.*

6. *La proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del Giudice.";*

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Inoltre, con l'art. 2, comma 2, lett. d) è stata introdotto l'**art. 48-bis.1** al **d.lgs. n. 546/1992** e modificate conseguentemente la disposizione di due articoli del medesimo decreto legislativo, ovvero gli **artt. 15 e 48-ter**. Il comma 1 della nuova disposizione prevede che per le controversie soggette a reclamo ai sensi dell'art. 17-bis il Giudice può proporre alle parti una conciliazione, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile soluzione.

Ai sensi dei commi 2 e 3, la conciliazione può essere formulata in udienza o fuori udienza, secondo l'iter procedurale descritto. Il comma 4 stabilisce che la conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale che costituisce titolo per la riscossione. Infine, in base al comma 5, il Giudice, intervenuta la conciliazione, dichiara estinto il giudizio per cessazione della materia del contendere.

Il comma 6 precisa che la proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del Giudice.

Conseguentemente, la *lett. e)* ha integrato l'art. **48-ter del d.lgs. n. 546/1992**, al fine di tenere conto dell'introduzione, nel Processo tributario, della conciliazione su proposta del Giudice. Infine, la *lettera c) del comma 2 dell'articolo 2*, sostituisce il **comma 2-octies** all'art. **15**.

Il nuovo comma dispone che, ove la parte non abbia accettato la proposta del Giudice senza giustificato motivo, le spese di lite restano a carico di quest'ultima e sono maggiorate del 50 per cento nel caso in cui la sentenza riconosca le sue pretese in misura inferiore a quella contenuta nella proposta formulata dal Giudice.

Art. 2, comma 2 - *ISTANZA DI TRATTAZIONE ED ESTINZIONE DEL PROCESSO*

Art. 62-quater ***(Istanza di trattazione ed estinzione del processo).***

1. Entro tre anni dalla data del deposito, ai sensi dell'articolo 369 del codice di procedura civile, del ricorso per cassazione di cui al precedente articolo 62, è fatto onere al ricorrente di presentare istanza di trattazione, sottoscritta dalla parte che ha rilasciato la procura speciale e dal suo difensore. In difetto di tale istanza, è dichiarata l'estinzione del processo ai sensi dell'articolo 391, primo e terzo comma, del codice di procedura civile.

2. Nello stesso termine di cui al precedente comma 1 può presentare istanza di trattazione la parte di cui all'articolo 370 del codice di procedura civile, che abbia proposto il ricorso incidentale di cui all'articolo 371 del codice di procedura civile.

3. L'estinzione opera di diritto e può essere rilevata anche d'ufficio; non si applicano l'articolo 391, secondo e quarto comma, del codice di procedura civile e l'articolo 13, comma 1-quater, del decreto del Presidente della Repubblica, 30 maggio 2002, n. 115.".

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

L'ultima disposizione, contenuta nel ***comma 2, lett. g)*** **- (nuovo art. 62-quater del d.lgs. n. 546/1992)**, in considerazione del gravoso carico della sezione tributaria della Corte di cassazione, introduce a fini deflattivi un meccanismo estintivo per l'ipotesi in cui le parti, a seguito del trascorrere del tempo dalla proposizione del ricorso, perdano interesse alla sua coltivazione.

In particolare la nuova norma prevede che la parte ricorrente (o parte resistente qualora abbia proposto ricorso incidentale) abbia l'onere, entro il termine di tre anni dalla proposizione del ricorso, di presentare istanza di trattazione, sottoscritta dalla parte che ha rilasciato la procura speciale e dal suo difensore. In difetto, è dichiarata d'ufficio l'estinzione del processo ai sensi dell'art. 391, primo e terzo comma, del codice di procedura civile, senza condanna alle spese o al pagamento del doppio del contributo unificato.

AUMENTO DEL CONTRIBUTO UNIFICATO TRIBUTARIO (CUT) (DALL'01-01-2023)

ART. 2, comma 3

3. All'articolo 13, comma 6-*quater*, del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, sono apportate le seguenti modificazioni:

a) le parole "*euro 30*" sono sostituite con "*euro 40*";

b) le parole "*euro 60*" sono sostituite con "*euro 80*";

c) le parole "*euro 120*" sono sostituite con "*euro 160*";

d) le parole "*euro 250*" sono sostituite con "*euro 333*";

e) le parole "*euro 500*" sono sostituite con "*euro 667*";

f) la lettera f) è sostituita dalla seguente: "f) *euro 2.000per controversie di valore superiore a 200.000 euro e fino a 1.000.000 di euro*;"

g) dopo la lettera f) è inserita la seguente: "*f-bis) euro 4.000 per controversie di valore superiore a euro 1.000.000.*";

h) dopo il comma 6-quater è aggiunto il seguente: "*6-quater.1. Ai ricorsi di cui al comma 6-quater si applica il comma 1-quater.*".

ART. 2, comma 4

4. All'articolo 12 del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 2

marzo 2012, n. 44, dopo il comma 3-*ter* è inserito il seguente: "*3-quater. Le somme destinate alle finalità di cui al comma 3-ter sono erogate sulla base degli importi del contributo unificato tributario di cui all'articolo 13, comma 6-quater, del decreto del Presidente della Repubblica 30 maggio 2002, n. 115, vigenti anteriormente alla data di entrata in vigore del presente decreto. Le somme di cui al periodo precedente destinate ai Giudici tributari sono ridotte, per l'anno 2023, del 25 per cento e per gli anni successivi sono ulteriormente ridotte cumulativamente della misura del 4 per cento annuo.*".

COPERTURA FINANZIARIA
ART.3
(Copertura finanziaria)
1. Alla copertura dei maggiori oneri derivanti dalle disposizioni contenute nell'articolo XX, comma YY, pari a …….. euro annui, si provvede mediante……
2. Alla copertura dei maggiori oneri derivanti dalle disposizioni presenti nel presente decreto si provvede mediante ……..

DISPOSIZIONI TRANSITORIE E FINALI
ART.4
(Disposizioni transitorie e finali)

1. Le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 1, lettere i), numero 2, b), n) e o), nonché quelle di cui all'articolo 2, commi 3 e 4, si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2023.
2. Le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 2, lettere b), c), d) ed e), si applicano per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge.
3. Le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 2, lettere a) e f), si applicano ai ricorsi notificati a decorrere dal 1° gennaio 2023. Entro il 31 dicembre 2022, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, è stabilita la misura del compenso variabile spettante al Presidente, al Presidente di sezione e al Giudice monocratico per le controversie di cui all'articolo 2, comma 2, lettera a).
4. Per le controversie pendenti da oltre tre anni alla data di entrata in vigore della presente legge l'istanza di trattazione di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 62-quater del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, deve essere presentata entro sessanta giorni dalla medesima data. Qualora anteriormente sia comunicato alle parti l'avviso di fissazione di cui all'articolo 377 del codice di procedura civile, è dichiarata l'estinzione del processo se chi ha proposto ricorso, a sensi degli articoli 369 e 371 del codice di procedura civile, non dichiari a mezzo del proprio difensore di avere interesse alla decisione. La manifestazione di interesse alla decisione può avvenire fino all'udienza per i processi nei quali l'udienza è tenuta entro il 31 dicembre 2022; negli altri casi, deve essere effettuata con deposito in cancelleria entro il temine perentorio di sessanta giorni prima dell'udienza.

RELAZIONE ILLUSTRATIVA
Articolo 4
(Entrata in vigore)
L'articolo 4, al comma 1, stabilisce che le seguenti disposizioni si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2023:
- art. 1, comma 1, lett. i), n. 2, lett. b), che fissa l'età del pensionamento per i Giudici e i Magistrati tributari a 70 anni.
- art. 1, comma 1, lett. n), che istituisce l'Ufficio ispettivo presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria;
- art. 1, comma 1, lett. o), che istituisce l'Ufficio del Massimario nazionale;
- art. 2, commi 3 e 4, in materia di CUT.

Il ***comma 2*** fissa la decorrenza delle disposizioni processuali contenute nell'articolo 2, comma 2, lettere b), c), d) ed e), precisando che esse si applicano per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge.
Il ***comma 3*** prevede che le disposizioni contenute nell'articolo 2, comma 2, lettere a) e f) si applicano ai ricorsi notificati a decorrere dal 1° gennaio 2023. Entro il 31 dicembre 2022, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sarà stabilita la misura del compenso variabile spettante al Presidente, al Presidente di sezione e al Giudice monocratico per le controversie di cui all'articolo 2, comma 2, lettera a).
Il ***comma 4*** dispone un meccanismo estintivo previsto per tutte le controversie tributarie pendenti alla data di entrata in vigore del presente decreto: in tale ipotesi l'istanza di trattazione deve essere presentata entro 60 giorni decorrenti dalla medesima data. Se, peraltro, anteriormente sia stato comunicato alle parti l'avviso di fissazione dell'udienza di cui all'articolo 377 del codice di procedura civile, l'estinzione del processo è dichiarata se chi ha proposto ricorso, a sensi degli articoli 369 e 371 del codice di procedura civile, non dichiari a mezzo del proprio difensore, anche in udienza, di avere interesse alla decisione.

PARTE SECONDA
RELAZIONE ILLUSTRATIVA
Il presente disegno di legge persegue gli obiettivi

fissati dal PNRR in tema di Giustizia e di processo tributari.
A tal fine esso reca quattro articoli:
- **Articolo 1** ***(Disposizioni in materia di Giustizia tributaria)***
- **Articolo 2** ***(Disposizioni in materia di Processo tributario)***
- **Articolo 3 (Copertura finanziaria)**
- **Articolo 4** ***(Entrata in vigore)***

Articolo 1
(Disposizioni in materia di Giustizia tributaria)
L'*articolo 1* novella il decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545, con l'introduzione di modifiche e integrazioni alla disciplina in materia di ordinamento degli organi speciali di Giustizia tributaria, disposte con gli interventi previsti dal *comma 1*. Nel complesso, l'intervento persegue la razionalizzazione del sistema della Giustizia tributaria attraverso la professionalizzazione del Giudice di merito, con la previsione della figura del magistrato tributario professionale, e apporta le conseguenti, necessarie modifiche alle norme che disciplinano il reclutamento, la nomina alle funzioni direttive e le progressioni in carriera dei componenti delle Commissioni tributarie.

In particolare, l'art. 1, al ***comma 1****, lett. a)*, introduce il nuovo **art. 1-*bis*** al **d.lgs. 545/1992** volto a disciplinare la giurisdizione tributaria, esercitata dai Magistrati tributari professionali a tempo pieno, assunti tramite concorso pubblico le cui modalità di svolgimento sono disciplinate al *comma 1, lett. c) e d)* del presente disegno di legge. Il nuovo art. 1-*bis* fissa l'organico dei Magistrati tributari in 450 unità presso le Commissioni tributarie provinciali e 126 unità presso le Commissioni tributarie regionali. Inoltre, il nuovo articolo precisa che la giurisdizione tributaria è esercitata sia dai nuovi Magistrati tributari a tempo pieno che dai Giudici tributari nominati presso le Commissioni tributarie, presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel ruolo unico istituito dall'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183. Ciò al fine di accompagnare i Giudici attualmente in organico al completamento della loro carriera, valorizzando dunque le figure professionali esistenti.
Con la *lett. b)* si interviene sull'**art. 3 del d.lgs. 545/1992**, prevedendo che i presidenti delle commissioni tributarie provinciali e regionali, nonché i presidenti di sezione delle stesse, siano nominati tra i Magistrati ordinari, amministrativi, contabili o militari (ovvero tra i "togati" degli attuali Giudici tributari) e i nuovi Magistrati tributari professionali, in servizio o a riposo. Inoltre, la disposizione modifica i criteri in base ai quali redigere la graduatoria per le nomine ai posti direttivi, sostituendo il riferimento alle tabelle E ed F del d.lgs. 545/1992 con le nuove disposizioni introdotte con l'intervento in esame all'art. 11.
La *lett. c)* riformula l'**art. 4** del **d.lgs. 545/1992**, stabilendo che la nomina a magistrato tributario si consegue mediante un concorso pubblico per esami, bandito con cadenza di norma annuale in relazione ai posti vacanti e a quelli che si renderanno vacanti nel quadriennio successivo. Il concorso è articolato in una prova scritta che ha la prevalente funzione di verificare la capacità di inquadramento logico sistematico del candidato e che consiste nella redazione di due elaborati teorici e una prova pratica, nonché in una prova orale. Le suddette prove vertono sulle materie indicate in tabella, ove sono riportati anche i voti minimi da conseguire (commi 1, 2, 3, 4 e 5 del nuovo articolo 4).

Prova di concorso	Materie oggetto della prova	Punteggio minimo da conseguire
Prima prova scritta	diritto tributario	12/20 per accedere all'orale
Seconda prova scritta	diritto civile o commerciale	12/20 per accedere all'orale
Prova pratica scritta	redazione di una sentenza tributaria	12/20 per accedere all'orale
Prova orale	diritto tributario e diritto processuale tributario; diritto civile e procedura civile; diritto penale; diritto amministrativo e costituzionale; diritto commerciale e fallimentare; diritto dell'Unione europea; diritto internazionale pubblico e privato; elementi di contabilità aziendale e bilancio; elementi di informatica giuridica; colloquio su una lingua straniera, indicata dal candidato all'atto della domanda di partecipazione al concorso, scelta fra le seguenti: inglese, spagnolo, francese e tedesco	Per conseguire l'idoneità: 6/10 in tutte le materie indicate (9 in totale) tranne il colloquio sulla lingua straniera, su cui si deve conseguire la sufficienza
La votazione complessiva finale non può essere inferire a novanta.		

Infine, il comma 6 del nuovo art. 4 prevede la nomina, quali componenti della commissione esaminatrice, docenti universitari delle lingue indicate dai candidati ammessi alla prova orale, i quali partecipano in soprannumero ai lavori della commissione, ovvero di sottocommissioni, se formate, limitatamente alle prove orali relative alla lingua straniera della quale sono docenti. Tale nomina avviene con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, terminata la valutazione degli elaborati scritti.
Il comma 7 reca disposizioni specifiche per la copertura dei posti di magistrato tributario nella provincia di Bolzano.
La *lett. d)* introduce tre nuovi articoli al **d.lgs. 545/1992**:
- l'**art. 4-bis** che detta i requisiti per la partecipazione al concorso per magistrato tributario (laurea in giurisprudenza, cittadinanza italiana, esercizio dei diritti civili; condotta incensurabile; non essere stati

dichiarati per tre volte non idonei nel concorso; altri requisiti richiesti dalle leggi vigenti);
- l'**art. 4-ter** che disciplina l'indizione del concorso e lo svolgimento della prova scritta. In particolare, la disposizione prevede che il concorso sia bandito, di norma annualmente, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, che determina il numero dei posti. Con successivi decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, pubblicati nella Gazzetta Ufficiale, sono determinati il luogo ed il calendario di svolgimento della prova scritta. In considerazione del numero di domande di partecipazione presentate, la prova scritta può aver luogo contemporaneamente a Roma e in altre sedi, a condizione che sia assicurato il collegamento a distanza della commissione esaminatrice con dette sedi. In tal caso, la commissione esaminatrice espleta nella sede di Roma le operazioni inerenti alla formulazione e alla scelta dei temi e presiede allo svolgimento delle prove. Presso le altre sedi le funzioni della commissione per il regolare espletamento delle prove scritte sono attribuite ad un comitato di vigilanza nominato con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previa delibera del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, e composto da cinque Magistrati scelti tra i Magistrati tributari professionali ovvero tra i Giudici tributari togati (ovvero quelli ordinari, amministrativi, contabili o militari) in servizio o a riposo presenti nel ruolo di cui all'articolo 1-bis, comma 1. Tra questi componenti, uno deve avere un'anzianità di servizio non inferiore a 8 anni con funzioni di presidente, coadiuvato da personale amministrativo del Ministero dell'economia e delle finanze dell'area funzionari. Il comitato svolge la sua attività in ogni seduta con la presenza di non meno di tre componenti. In caso di assenza o impedimento, il presidente è sostituito dal magistrato più anziano. Si applica ai predetti Magistrati la disciplina dell'esonero dalle funzioni giudiziarie o giurisdizionali limitatamente alla durata delle prove. Le spese per il concorso sono poste a carico del candidato nella misura forfetaria di euro 50, da corrispondere al momento della presentazione della domanda e confluiranno nell'apposto capitolo di spesa relativo alla Missione "Giustizia tributaria" dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze. Le modalità di versamento del contributo di cui al presente comma sono stabilite con decreto, avente natura non regolamentare, del Ministro dell'economia e delle finanze. La misura del contributo è aggiornato ogni tre anni secondo l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati;
- l'art. **4-quater** disciplina la nomina e la composizione della Commissione esaminatrice del concorso per magistrato tributario, nonché la definizione dei criteri per la correzione degli elaborati scritti. In particolare la commissione è presieduta da un presidente di Commissione tributaria regionale ed è composta da altri 5 Magistrati scelti tra quelli ordinari, amministrativi, contabili e militari con almeno 15 anni di anzianità, da quattro professori universitari di ruolo di cui uno titolare dell'insegnamento di diritto tributario e gli altri titolari di una delle altre materie oggetto di esame. Per ciascun componente è nominato un supplente e comunque non possono essere nominati componenti coloro che nei dieci anni precedenti abbiano prestato a qualsiasi titolo attività di docenza nelle scuole di preparazione al concorso nelle diverse magistrature. Non possono essere altresì nominati componenti della commissione di concorso coloro che abbiano fatto parte della commissione in uno degli ultimi tre concorsi. Le altre disposizioni previste dall'articolo in esame sono coerenti con la normativa relativa alle procedure concorsuali per magistrato ordinario.
La *lett. e)* riformula l'**art. 5** del **d.lgs. 545/1992** alla luce della nuova disciplina sull'accesso alla magistratura tributaria. La disposizione prevede che i componenti delle Commissioni tributarie regionali e di secondo grado sono nominati tra i futuri Magistrati tributari e i Giudici tributari presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, alla data del 1° gennaio 2022.

Con la *lett. f)* si disciplina l'assegnazione dei ricorsi di primo grado al Giudice monocratico concernenti le controversie di valore fino a 3.000 euro. La disposizione si è resa necessaria a seguito dell'introduzione con il presente disegno di legge della competenza per valore del Giudice monocratico.
Viene prevista, con l'introduzione del **comma 1-ter dell'art. 6 del d.Lgs. n. 545/92**, che il Presidente della sezione possa rinnovare l'assegnazione nel caso in cui la controversia avrebbe dovuto essere trattata dalla Commissione di primo grado in altra composizione (collegiale o monocratica).
La *lett. g)* interviene all'**art. 7, comma 1, lett. d) del d.Lgs. n. 545/92** prevedendo che i componenti le commissioni tributarie debbano non aver superato, alla data di scadenza del termine stabilito nel bando di concorso per la presentazione della domanda di ammissione, sessantasette anni di età, anziché, come attualmente previsto, settandadue anni di età.
La successiva lett. h) aggiunge un comma all'**art. 8 del d.lgs. 545/1992**, stabilendo che ai Magistrati tributari assunti con concorso si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni dell'ordinamento giudiziario in tema di incompatibilità (artt. 16, 17, 18 e 19 del r.d. n. 12/1941).
La lett. i) modifica l'**art. 9 del d.lgs. 545/1992** al fine di prevedere che alla prima e alle successive nomine dei Magistrati tributari assunti con concor-

so, nonché a quelle dei Giudici tributari presenti nel ruolo unico, conseguenti ai concorsi interni per passaggi di funzione e di grado, si provvede con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, previa deliberazione conforme del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria. Si prevede, inoltre, l'abrogazione dei commi 3, 4, 5 e 6.

La *lett. l)* modifica in più punti l'**art. 11 del d.lgs. 545/1992**. Nello specifico, il comma 1 viene modificato al fine di precisare che in nessun caso la nomina a una delle funzioni dei componenti delle commissioni tributarie presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, dà luogo a un rapporto di pubblico impiego. Inoltre, il successivo comma 2 stabilisce che tutti gli appartenenti alla giurisdizione tributaria (sia i Giudici presenti nel citato ruolo unico, sia i nuovi Magistrati tributari) cessano dall'incarico al compimento del settantesimo anno di età. Viene altresì riformulato il comma 4, prevedendo che i componenti delle commissioni tributarie, indipendentemente dalla funzione o dall'incarico svolti, non possono concorrere all'assegnazione di altri incarichi prima di due anni dal giorno in cui sono stati immessi nelle funzioni dell'incarico ricoperto. La *lett. i)*, inoltre, introduce i nuovi commi 4-bis e 4-ter all'**art. 11 del d.lgs. 545/1992**. Il comma 4-bis stabilisce che, ferme restando le modalità indicate nel comma 6, l'assegnazione del medesimo incarico o di diverso incarico per trasferimento dei componenti delle commissioni tributarie in servizio è disposta, salvo giudizio di demerito, sulla base dei punteggi stabiliti dalla tabella F, che viene sostituita secondo quanto previsto dalla lett. r) del presente articolo. Il nuovo comma 4-bis prevede altresì che in caso di vacanza di posti in una delle funzioni, direttive e non, dei componenti delle commissioni tributarie presso una sede giudiziaria, il Consiglio di Presidenza bandisca, almeno una volta l'anno e con priorità rispetto alle procedure concorsuali, interpelli per il trasferimento di Giudici, al quale possono partecipare Giudici che ricoprono la medesima funzione oggetto di interpello e Giudici che ricoprono un a funzione superiore. Il successivo comma 4-ter disciplina le modalità per l'assegnazione degli incarichi, in particolare:

- prevede che la vacanza in una delle funzioni delle commissioni tributarie, direttive e non, sia portata dal Consiglio di presidenza a conoscenza di tutti i componenti delle commissioni tributarie in servizio, a prescindere dalle funzioni svolte, con indicazione del termine entro il quale chi aspira all'incarico deve presentare domanda;
- specifica altresì che alla nomina in ciascuno degli incarichi si proceda sulla base di elenchi formati relativamente ad ogni commissione tributaria e comprendenti tutti gli appartenenti alle categorie indicate negli articoli 3 e 5 per il posto da conferire che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico e sono in possesso dei requisiti prescritti. Alla comunicazione di disponibilità all'incarico deve essere allegata la documentazione circa l'appartenenza ad una delle suindicate categorie ed il possesso dei requisiti prescritti, nonché la dichiarazione di non essere in alcuna delle situazioni di incompatibilità stabilite all'art. 8. Le esclusioni dagli elenchi di coloro che hanno comunicato la propria disponibilità all'incarico, senza essere in possesso dei requisiti prescritti, è deliberata dal Consiglio di presidenza;
- stabilisce che la scelta tra gli aspiranti è adottata dal Consiglio di presidenza, salvo giudizio di demerito del candidato, secondo i criteri di valutazione ed i punteggi stabiliti dalla tabella F e, nel caso di parità di punteggio, della maggiore anzianità anagrafica.

Infine, viene interamente riformulato il comma 5 dell'art. 11 del d.lgs. 545/1992 al fine di disciplinare il giudizio di demerito. La disposizione, nello specifico, stabilisce che tale giudizio è espresso dal Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria se, alternativamente, nel quinquennio antecedente la data di scadenza della domanda per l'incarico per il quale concorre, è stata irrogata al candidato una sanzione disciplinare; oppure nel caso in cui il rapporto annuo tra il numero dei provvedimenti depositati oltre il termine di trenta giorni a decorrere dalla data di deliberazione e il totale dei provvedimenti depositati dal singolo candidato sia pari o superiore al sessanta per cento.

La lett. m) modifica l'art. 13 del d.lgs. 545/1992 al fine di precisare che i componenti delle commissioni tributarie dei quali il ministero dell'economia e delle finanze determina il compenso fisso mensile spettante sono quelli presenti alla data del 1° gennaio 2022 nel ruolo unico istituito dall'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183. A questi ultimi continua ad applicarsi il limite massimo di 72.000 euro lordi annui riferito al trattamento economico a qualunque titolo spettante.

La lett. n), con l'aggiunta dell'art. 13-bis al d.lgs. 545/1992, dispone l'equiparazione della retribuzione dei nuovi Magistrati tributari, reclutati per concorso, a quella dei Magistrati ordinari, prevedendo che ai primi si applichino, in quanto compatibili, le disposizioni vigenti che disciplinano il trattamento economico dei Magistrati ordinari (comma 1). Il comma 2 del nuovo articolo precisa che gli stipendi dei Magistrati tributari sono determinati esclusivamente in base all'anzianità di servizio e i relativi importi vengono indicati nella tabella F-bis aggiunta al d.lgs. 545/1992, con decorrenza 1° gennaio 2021 ai sensi del decreto della Presidenza del Consiglio dei Ministri 6 agosto 2021, con l'intervento normativo in esame (art. 1, comma 1, lett. n). Oltre alle retribu-

zioni indicate in detta tabella, ai fini del trattamento economico complessivo da riconoscere ai Magistrati tributari, è fatta salva l'attribuzione dell'indennità integrativa speciale corrisposta ai Magistrati ordinari.
La lett. o) modifica il comma 2 dell'art. 24 del d.lgs. 545/1992 relativo alle attribuzioni del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria, sopprimendo l'inciso "affidandone l'incarico ad uno dei componenti." e introduce, altresì, due nuovi commi al medesimo articolo. In particolare, con il nuovo comma 2-bis si istituisce l'Ufficio ispettivo presso l'organo di autogoverno dei Giudici tributari, a cui sono assegnati sei Magistrati o Giudici tributari e un Direttore presenti nella nuova giurisdizione tributaria. La disposizione è volta a garantire una vigilanza efficace sull'attività giurisdizionale svolta presso le Commissioni tributarie, disponendo ispezioni nei confronti del personale giudicante. Detto Ufficio può svolgere attività congiunte con il competente Ufficio *Audit* della Direzione della Giustizia tributaria del Dipartimento delle Finanze, al fine di effettuare i controlli di rispettiva competenza. Inoltre, col successivo comma 2-ter, oltra a stabilire che i componenti dell'Ufficio ispettivo sono esonerati dell'esercizio delle funzioni giurisdizionali tributarie, si prevede che il trattamento economico spettante ai Giudici tributari è pari alla metà di quello corrisposto nello stesso periodo ai presidenti di Commissione tributaria. Si tratta di un trattamento economico sostitutivo dei compensi fissi e variabili di cui all'art. 13 del d.lgs. 545/1992.
Con la *lett. p)* si introduce l'**art. 24-bis nel d.lgs. 545/1992**, al fine di istituire l'Ufficio del massimario nazionale presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria. L'ufficio sostituisce di fatto, accentrandone le funzioni, gli attuali Uffici del Massimario presenti presso tutte le Commissioni tributarie regionali, ai sensi dell'art. 40 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 545. Tale ultima disposizione viene contestualmente abrogata, ai sensi dell'art. 5 del presente disegno di legge. Il comma 1 del nuovo art. 24-*bis* prevede che all'Ufficio in questione siano assegnati quindici Giudici o Magistrati tributari e un Direttore responsabile presenti nella nuova giurisdizione tributaria, mentre il comma 2 disciplina le modalità di nomina a componente dell'Ufficio del Massimario nazionale, i requisiti per ricoprire l'incarico e la sua durata quinquennale non rinnovabile. Per quanto concerne i requisiti è richiesto l'effettivo esercizio per non meno di sette anni delle funzioni giurisdizionali nelle diverse magistrature. Inoltre, ai sensi del comma 7 del nuovo art. 24-bis i componenti del citato Ufficio possono essere esonerati dallo svolgimento delle funzioni giurisdizionali presso le Commissioni tributarie. In tal caso, a differenza di quanto previsto per i componenti dell'Ufficio ispettivo, detto esonero non è obbligatorio ma a discrezione del Consiglio. I medesimi componenti percepiscono un trattamento economico sostitutivo di quello stabilito dall'art. 13 del d.lgs. 545/1992, parametrato alla metà di quello più elevato corrisposto nello stesso periodo ai presidenti delle Commissioni tributarie. I commi 3 e 4 attribuiscono all'Ufficio in parola il compito di massimare le sentenze di secondo grado e quelle più significative di primo grado e prevedono che le massime andranno ad alimentare la banca dati di giurisprudenza di merito, nell'ambito del servizio di documentazione economica e finanziaria del Ministero dell'economia e delle finanze, istituito in conformità alla legge sullo Statuto del contribuente. Il successivo comma 5 prevede, altresì, un'apposita convenzione volta a regolamentare le modalità per consentire alla Corte di cassazione la consultazione della banca dati della giurisprudenza di merito. Infine, il comma 6 della disposizione prevede che l'Ufficio del Massimario nazionale si avvale del personale amministrativo assegnato all'organo di autogoverno e appartenente al ruolo del Ministero dell'economia e delle finanze, con riferimento al contingente di cui all'art. 32 del decreto legislativo 31 dicembre 1992 n. 545.
La *lett. q)* reca l'abrogazione espressa dell'**art. 40 del d.lgs. 545/1992** a decorrere dal 1° gennaio 2023.
Con la *lett. r)* la **tabella F** allegata al d.lgs. n. 545/1992 è sostituita da una nuova tabella recante i punteggi attribuiti ai Giudici tenuto conto delle funzioni svolte dagli stessi nell'ambito delle Commissioni tributarie ed è aggiunta la **tabella F-bis** recante gli importi degli stipendi dei Magistrati tributari, di cui all'art. 13-*bis*, comma 2, rivalutati con decorrenza 1° gennaio 2021, ai sensi dell'art. 1 del D.P.C.M. 6 agosto 2021.
La *lett. s)* abroga le **tabelle C, D ed E** allegate al medesimo decreto legislativo, a decorrere dall'entrata in vigore della presente legge.
La *lett. t)* abroga la disposizione contenuta nel comma 311 dell'articolo 1 della legge 30 dicembre 2004, n. 311, trasfusa nel nuovo comma 3-bis dell'articolo 13 del d.lgs. n 545/1992, a decorrere dal 1° gennaio 2023.
Il ***comma 2*** prevede una riserva di posti del 15 per cento nei primi tre bandi di concorso per l'assunzione di Magistrati tributari di cui al nuovo articolo 4 del d.lgs. 545/1992. La riserva riguarda i c.d. Giudici "laici" appartenenti al ruolo unico, ovvero Giudici in servizio presso le Commissioni tributarie non appartenenti alle magistrature ordinaria, militare contabile ed amministrativa. I requisiti previsti per gli aventi diritto alla riserva sono: la laurea in giurisprudenza ed economia e commercio conseguite in seguito ad un corso universitario di almeno quattro anni, l'iscrizione al ruolo unico da almeno sei anni e

non percepire alcun trattamento pensionistico.
I ***commi da 3 a 7*** prevedono e procedimentalizzano l'opzione per l'esercizio esclusivo delle funzioni giurisdizionali tributarie da parte dei Magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili già in servizio presso le Commissioni tributarie. I Giudici che esercitano l'opzione, con contestuale definitivo transito nella giurisdizione tributaria, non possono essere superiori a cento, ai sensi del *comma 3*. Si prevede che il numero di Magistrati ordinari ammessi al transito non possa superare le cinquanta unità e, ove optino più di cinquanta Magistrati, il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria non ne possa comunque ammettere al transito più di cinquanta.
Il successivo ***comma 4*** stabilisce che Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria, al fine di consentire l'esercizio dell'opzione, individua l'elenco delle sedi giudiziarie con i posti vacanti, prioritariamente presso le Commissioni tributarie regionali e di secondo grado, e bandisce l'interpello per la loro copertura, entro due mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto. A detto interpello possono partecipare, ai sensi del comma 5, esclusivamente i Magistrati che non abbiano compiuto sessanta anni alla data di scadenza del termine per l'invio della domanda di partecipazione e che non siano stati destinatari di giudizio di demerito (come disciplinato dall'art. 11, ***comma 5*** d.lgs. 545/1992, come modificato col presente decreto) nei cinque anni precedenti la pubblicazione dell'interpello.

Il ***comma 6*** introduce un termine di chiusura della selezione da parte del Consiglio di Presidenza che, entro sei mesi dalla data di pubblicazione dell'interpello, deve rendere nota la graduatoria degli aventi diritto, attribuendo punteggi che tengono conto dell'anzianità nell'esercizio delle funzioni giurisdizionali nella magistratura di provenienza sommata a quella eventualmente maturata in altra magistratura, alla data di scadenza per l'invio della domanda di partecipazione. A tale punteggio si aggiunge l'anzianità maturata, sempre alla predetta data, per l'esercizio delle funzioni giurisdizionali presso le commissioni tributarie, limitatamente al periodo eccedente i cinque anni di appartenenza nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183. A tali fini, ciascun anno o frazione di anno superiore a sei mesi del collocamento in tale ruolo unico è considerato come diciotto mesi di anzianità. I vincitori transitano definitivamente nella giurisdizione tributaria e sono contestualmente assegnati alle sedi scelte sulla base della loro posizione in graduatoria. Ai Magistrati così transitati non si applica l'articolo 11, comma 4 del d.lgs. 545/1992 come modificato dal presente disegno di legge.
Infine, il ***comma 7*** stabilisce che, all'atto del transito del magistrato nella giurisdizione tributaria lo stesso conserva a tutti i fini, giuridici ed economici, l'anzianità complessivamente maturata secondo quanto previsto al comma 6 e sono inquadrati nella qualifica di cui alla tabella F-bis sulla base di tale anzianità.
Al fine di dare attuazione alle disposizioni del presente disegno di legge e a quelle previste dal PNRR in materia di Giustizia tributaria, i ***commi 8 e 9*** autorizzano il Ministero dell'economia e delle finanze ad assumere:
- 100 unità di Magistrati tributari con la procedura di cui al comma 3 (opzione per l'esercizio esclusivo delle funzioni giurisdizionali tributarie da parte dei Magistrati ordinari, amministrativi, militari e contabili già in servizio presso le Commissioni tributarie) per l'anno 2023 (*comma 8*);
- 476 unità di Magistrati tributari mediante concorso (art. 4 d.lgs. 545/1992 come modificato dal presente disegno di legge) di cui 68 unità per ciascuno degli anni 2024, 2025, 2026, 2027, 2028, 2029 e 2030 (*comma 8*);
- per l'anno 2023, 75 unità di personale non dirigenziale da inquadrare nell'Area funzionari e 50 unità dell'Area assistenti, da destinare agli uffici di segretaria delle Commissioni tributarie (*comma 9, lett. c*). Tali assunzioni si rendono necessarie tenuto conto dei numerosi pensionamenti registrati nell'ultimo quinquennio, che stanno rendendo gravoso il supporto alla funzione giurisdizionale, col rischio, in taluni casi, di chiusura delle sedi per mancanza di personale, e inevitabili ritardi nella definizione dei giudizi;
- per l'anno 2022, 20 unità di personale dirigenziale non generale, di cui 18 unità da destinare alla direzione di uno o più uffici di segreteria di Commissioni tributarie e 2 unità alla Direzione della Giustizia tributaria del Dipartimento delle finanze (*comma 9, lett. a*);
- per l'anno 2022, 25 unità di personale non dirigenziale da inquadrare nell'Area funzionari, di cui 15 unità da destinare agli uffici del Dipartimento delle finanze – Direzione della Giustizia tributaria e 10 unità da destinare al Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria (*comma 9, lett. b*). Tali assunzioni sono giustificate dalle nuove competenze, previste dall'intervento normativo in esame, relative ai procedimenti amministrativi da gestire connessi alle assunzioni dei Magistrati tributari e ai nuovi Uffici (ispettivo e del massimario) istituti presso l'organo di autogoverno della Giustizia tributaria. Per far fronte a tali esigenze il *comma 9* istituisce, a decorrere dal 31 gennaio 2023, anche due uffici dirigenziali di livello non generale della Direzione della Giustizia tributaria aventi funzioni, in particolare, in materia di status giuridico ed economico dei Magistrati tributari, e di organizzazione e gestione delle procedure

concorsuali per il reclutamento degli stessi, nonché 18 unità da destinare alla direzione di uno o più uffici di segreteria di Commissioni tributarie.
Per le assunzioni del contingente di personale di cui al *comma 9* il Ministero dell'economia e delle finanze può procedere in aggiunta alle vigenti facoltà assunzionali e anche mediante l'utilizzo di vigenti graduatorie di concorsi pubblici.
Al fine di far fronte all'esigenza di attuare la riforma, il ***comma 10*** prevede che il personale non dirigenziale in posizione di comando alla data di entrata in vigore del presente decreto presso l'ufficio di segreteria del Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria che, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, non abbia optato per la permanenza presso l'amministrazione di appartenenza è inquadrato nell'ambito della dotazione organica del personale non dirigenziale del Ministero dell'economia e delle finanze, a valere sulle facoltà assunzionali vigenti.
Il ***comma 11*** prevede che per le procedure relative alla progressione in carriera di cui all'art. 11 del d.lgs. 545/1992, bandite e non concluse alla data di entrata in vigore del presente decreto, continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti alla data del bando.
Il ***comma 12*** prevede che entro il 31 gennaio 2023, il Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria individua le sedi delle Commissioni tributarie dove non è possibile assicurare l'esercizio della funzione giurisdizionale a seguito dell'abbassamento, ai sensi dell'art. 1, comma 1, lett. l), numero 2.2) del presente disegno di legge dell'età massima per il pensionamento dei componenti delle commissioni tributarie (da 75 a 70 anni), al fine di assegnare d'ufficio alle predette sedi, in applicazione non esclusiva, Giudici tributari appartenenti al ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183. A tali Giudici spetta una indennità di funzione mensile pari a cento euro lordi, aggiuntiva del compenso fisso di cui all'articolo 13, comma 1, d.lgs. 545/1992-

Articolo 2
(Disposizioni in materia di Processo tributario)
L'*articolo 2* del presente disegno di legge mira ad introdurre un nuovo articolo al codice di procedura civile e alcune modifiche al decreto legislativo 31 dicembre n. 546/1992, relative rispettivamente alla competenza per valore del Giudice monocratico, alla fase istruttoria con l'introduzione della prova testimoniale, alla possibilità per il Giudice tributario di proporre alle parti la conciliazione della lite e, infine, al rinvio pregiudiziale alla Corte di Cassazione e all'istanza di trattazione.
Con riferimento alle disposizioni del presente articolo relative al ricorso del Procuratore generale presso la Corte di Cassazione volto alla pronuncia, nell'interesse della legge, di un principio di diritto nella materia tributaria, al rinvio pregiudiziale e all'istanza di trattazione, si deve precisare che, in piena coerenza con gli obiettivi del PNRR, tali misure normative hanno lo scopo di contribuire alla soluzione – durevole nel tempo - della crisi della funzione nomofilattica della Suprema Corte di Cassazione nella materia tributaria.
Va tuttavia rilevato pregiudizialmente che tali misure scontano inevitabilmente la consapevolezza della necessarietà di un consistente alleggerimento del carico delle pendenze attuali gravanti sulla sezione specializzata, onde aumentarne le *chances* di successo sia in relazione ai tempi di durata del processo sia in ordine alla qualità e coerenza della giurisprudenza tributaria di legittimità.
In altri - ancor più chiari - termini risulta evidente che i prospettati interventi normativi debbano essere accompagnati/integrati con incisive disposizioni legislative per la definizione agevolata delle controversie pendenti avanti la sezione specializzata, pur limitandole allo stretto necessario per raggiungere una "soglia critica" di deflazione immediata che consenta, de residuo, l'impostazione di un programma triennale di smaltimento dell'arretrato e di stabilizzazione operativa con ragionevoli probabilità di successo.
Con questa -doverosa- precisazione, il complesso delle misure proposte mira dunque a restituire alla Corte di cassazione la funzione ordinamentale centrale che le spetta ex artt. 111 Cost. e 65 legge di ordinamento giudiziario, anche, nel delicato e strategico settore delle liti fiscali.
La funzione nomofilattica della Corte di cassazione è un valore essenziale dell'ordinamento e una garanzia fondamentale per il cittadino perché assicura l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge e l'unità del diritto oggettivo nazionale (art. 65, r.d. 30 gennaio 1941, n. 12, legge di ordinamento giudiziario). Tale funzione, oltre ad essere diretto presidio della concreta realizzazione del principio di uguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione, favorisce anche il sorgere di indirizzi giurisprudenziali coerenti ed univoci, rendendo possibile soddisfare l'esigenza, oggi sempre più avvertita, della prevedibilità della decisione. L'incertezza nell'interpretazione della legge, infatti, costituisce un ulteriore motivo di incremento del contenzioso e soprattutto dei ricorsi in cassazione.
Nel sistema attuale, la Corte di cassazione interviene al termine del giudizio e, quindi, specialmente nella materia tributaria devoluta alla Quinta Sezione civile, a distanza di molti anni dal sorgere del contenzioso. Inoltre, il ritardo nella definizione dei ricorsi si riverbera anche sul giudizio di merito, in quanto, il definitivo affermarsi di una determinata interpretazione di una norma avviene quando oramai

un determinato contenzioso si è prodotto con centinaia, se non migliaia di cause che potevano non nascere o essere celermente decise, con ulteriore aggravio dell'intero sistema della Giustizia tributaria e di quella civile in generale.
Al contrario, un'interpretazione autorevole e sistematica della Corte resa con tempestività, in poco tempo ed in concomitanza alle prime pronunzie della giurisprudenza di merito, può svolgere un ruolo deflattivo significativo, prevenendo la moltiplicazione dei conflitti e con essa la formazione di contrastanti orientamenti territoriali.
Nella materia del diritto tributario, peraltro, l'esigenza di assicurare una tempestiva interpretazione uniforme è particolarmente avvertita per due ordini di ragioni: il continuo succedersi di norme di nuova introduzione, rispetto alle quali il Giudice del merito non ha un indirizzo interpretativo di legittimità cui fare riferimento e la serialità dell'applicazione delle norme che si riflette sulla serialità del contenzioso.
Si propongono pertanto due novità di tipo processuale tendenti a rendere più tempestivo l'intervento nomofilattico, con auspicabili benefici in termini di uniforme interpretazione della legge, quale strumento di diretta attuazione dell'art. 3 della Costituzione, prevedibilità delle decisioni e deflazione del contenzioso.

Il primo istituto - introdotto con il **comma 2, lett. g) – (nuovo art. 62-ter del d.lgs. n. 546/1992)**, ma che per comodità espositiva si illustrerà per primo - sulla scorta di felici esperienze straniere (e segnatamente dell'ordinamento francese che conosce la *saisine pour avis*), è denominato "***rinvio pregiudiziale in cassazione***", consente al Giudice tributario di chiedere alla Corte di legittimità l'enunciazione di un principio di diritto, in presenza di almeno una delle seguenti condizioni: a) la questione di diritto sia nuova o comunque non sia stata già trattata in precedenza dalla Corte di cassazione; b) si tratti di una questione esclusivamente di diritto e di particolare rilevanza per l'oggetto o per la materia; c) presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali; d) si tratti di questione che, per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai Giudici di merito.
Il secondo istituto – introdotto dal ***comma 1*** della disposizione in commento - che può essere aggiuntivo o sostitutivo rispetto al primo è quello denominato "**ricorso nell'interesse della legge in materia tributaria**". Tale strumento consente al Procuratore generale presso la suprema Corte di cassazione di formulare una richiesta al Primo Presidente della Corte di cassazione di rimettere una questione di diritto di particolare importanza che rivesta il carattere della novità o della serialità o che ha generato un contrasto nella giurisprudenza di merito in modo che venga enunciato un principio di diritto nell'interesse della legge, cui il Giudice del merito tendenzialmente deve normative meno recenti che, tuttavia, non siano state esaminate dal Giudice della nomofilachia;
2) Il secondo presupposto cui subordinare l'esercizio del potere di rinvio pregiudiziale o di ricorso nell'interesse della legge è la particolare importanza della questione e la oggettiva difficoltà di interpretazione della norma e il formarsi di orientamenti contrastanti nella giurisprudenza di merito: ciò può essere legato, ad esempio, all'oscurità del testo di legge ovvero alla esistenza di disposizioni contrastanti che regolano la medesima materia, ovvero ancora alle difficoltà di coordinamento della legge nazionale con disposizioni di fonte comunitaria o internazionale.
3) Il terzo presupposto, a fronte del quale richiedere l'autorevole intervento della Corte di cassazione, attiene alla serialità della questione. Quando una determinata norma abbia generato un rilevante contenzioso o sia astrattamente idonea ad essere applicata in un numero indeterminato di controversie, in modo tale da definire in modo rapido e per quanto possibile uniforme le stesse. uniformarsi, salva la possibilità di discostarsene con assunzione di responsabilità e con onere di adeguata motivazione.
I due istituti si fondano sui medesimi presupposti da intendersi alternativi tra loro:
1) la "novità" della questione da intendersi non solo come novità della norma che deve essere oggetto di interpretazione ma anche come assenza di precedenti espressi dalla giurisprudenza di legittimità: in altre parole, gli strumenti in esame potranno essere utilizzati anche con riferimento a
Gli strumenti processuali in esame identici nei presupposti legittimanti, divergono, invece, nella concreta modalità di attuazione.
Il rinvio pregiudiziale, infatti, è rimesso al prudente apprezzamento del Giudice tributario e necessita di un filtro particolarmente rafforzato, per evitare il rischio di un eccesso di ordinanze di rinvio, con l'effetto paradossale di aumentare il già gravoso carico della Corte di cassazione.
Si prevede pertanto un filtro di ammissibilità affidato al Primo Presidente, che potrà avvalersi anche dell'Ufficio del Massimario, per una valutazione preliminare di ammissibilità e senza oneri motivazionali in caso di restituzione al Giudice per mancanza dei presupposti legittimanti il rinvio.
Il rischio di abuso dello strumento, invece, non sussiste con riferimento al secondo istituto stante il suo affidamento alla Procura generale della Corte di cassazione che ha un numero di sostituti procuratori generali addetti al settore civile più limitato, anche

in considerazione della eccezionalità dell'istituto e dell'autorevolezza istituzionale dell'A.G. richiedente.
Il principio di diritto espresso dalla Corte di cassazione sarà vincolante solo nel caso del rinvio pregiudiziale e solo per il Giudice che lo ha sollevato.
Sulla vincolatività del principio di diritto espresso si fa riferimento a quanto già elaborato rispetto ad altri istituti di rinvio pregiudiziale già conosciuti dall'ordinamento italiano.
In tutti gli altri casi l'interpretazione della Corte di cassazione costituirà un autorevole precedente, al quale il Giudice del merito potrà fare riferimento e dal quale difficilmente potrà discostarsi, sicuramente con un onere motivazionale supplementare. Infatti, una decisione del Giudice di merito "difforme" dai precedenti della Corte di cassazione, soprattutto se pronunciati dalle Sezioni unite, "immotivata", o "gratuita" o "immediata" può avere conseguenze in termini di responsabilità a carico del Giudice di merito stesso.
In conclusione, l'obiettivo degli istituti del rinvio pregiudiziale in cassazione e del ricorso nell'interesse della legge è quello di permettere che la Corte di cassazione affermi celermente, prevenendo un probabile contenzioso su una normativa nuova o sulla quale non si è ancora pronunziata la giurisprudenza di legittimità, una interpretazione chiara, capace di fornire indirizzi per il futuro alle Commissioni Tributarie, al contribuente e agli uffici dell'amministrazione.
Il *comma 2, lett. a)*, introduce la competenza del Giudice monocratico in primo grado per le controversie fino a 3.000 euro, escludendola per le controversie di valore indeterminabile (**art. 4-bis del d.lgs. 546/1992**). Il comma 3 del nuovo articolo 4-bis stabilisce che nel procedimento attivato presso il Giudice monocratico della Commissione tributaria provinciale si osservano, in quanto applicabili, le disposizioni riferite ai giudizi resi in composizione collegiale, laddove non espressamente derogate dal decreto legislativo n. 546/92 (Cfr. articolo 52, comma 1, ultimo periodo, come modificato dal presente disegno di legge).
Il *comma 2, lett. b)* sostituisce il **comma 4 dell'art. 7 del d.lgs. 546/1992**, relativo ai poteri istruttori della Commissioni, con la finalità di superare il divieto di prova testimoniale attualmente vigente. La disposizione prevede che la suddetta prova è ammessa dal Giudice, ove lo ritenga assolutamente necessario ai fini della decisione e anche senza l'accordo delle parti, esclusivamente nella forma scritta, secondo le modalità di cui all'art. 257-bis del c.p.c., e solo per contenziosi proposti avverso atti impositivi fondati su verbali o atti facenti pubblica fede fino a querela di falso. Oggetto di testimonianza possono essere solo circostanze oggettive diverse da quelle attestate da pubblico ufficiale.
Inoltre, con l'art. 2, comma 2, lett. d) è stata introdotto l'**art. 48-bis.1 al d.lgs. n. 546/1992** e modificate conseguentemente la disposizione di due articoli del medesimo decreto legislativo, ovvero gli **artt. 15 e 48-ter**. Il comma 1 della nuova disposizione prevede che per le controversie soggette a reclamo ai sensi dell'art. 17-bis il Giudice può proporre alle parti una conciliazione, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile soluzione. Ai sensi dei commi 2 e 3, la conciliazione può essere formulata in udienza o fuori udienza, secondo l'iter procedurale descritto. Il comma 4 stabilisce che la conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale che costituisce titolo per la riscossione. Infine, in base al comma 5, il Giudice, intervenuta la conciliazione, dichiara estinto il giudizio per cessazione della materia del contendere. Il comma 6 precisa che la proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del Giudice.
Conseguentemente, la *lett. e)* ha integrato l'art. 48-ter del d.lgs. n. 546/1992, al fine di tenere conto dell'introduzione, nel Processo tributario, della conciliazione su proposta del Giudice.
Infine, la *lettera c) del comma 2 dell'articolo 2*, sostituisce il **comma 2-octies** all'art. **15**. Il nuovo comma dispone che, ove la parte non abbia accettato la proposta del Giudice senza giustificato motivo, le spese di lite restano a carico di quest'ultima e sono maggiorate del 50 per cento nel caso in cui la sentenza riconosca le sue pretese in misura inferiore a quella contenuta nella proposta formulata dal Giudice.
La *lettera f)* del comma 2 (**art. 52 del d.lgs. 546/1992**) stabilisce che le sentenze pronunciate dal Giudice monocratico sono impugnabili in appello solo per violazione delle norme sul procedimento, nonché per violazione di norme costituzionali o di diritto dell'Unione europea, ovvero dei principi regolatori della materia. Tali limitazioni dei motivi di appello sono escluse per le controversie riguardanti le risorse proprie tradizionali, previste dall'art. 2, paragrafo 1, lettera a) della decisione n. 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione.
Il *comma 3 dell'articolo 2*, con l'inserimento del comma 3-quater all'art. 12 del D.L. n. 16/2012, introduce le necessarie modifiche alla vigente disciplina delle somme correlate con le entrate derivanti dal CUT, in parte spettanti agli attuali Giudici tributari "onorari" presenti nel ruolo unico di cui all'articolo 4, comma 39-bis, della legge 12 novembre 2011, n. 183, e in parte corrisposte al personale amministrativo delle Commissioni tributarie. Tale meccanismo è abrogato dal 1° gennaio 2023.
In particolare, il nuovo meccanismo, anche al fine di semplificare la procedura di liquidazione dei compensi ai Giudici tributari, prevede che a decorrere

dall'anno 2023 gli importi dei compensi fissi di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n.545, individuati dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 20 giugno 2019 siano aumentati del centotrenta per cento.
Conseguentemente, per l'incremento dei fondi destinati al trattamento economico accessorio da riconoscere al personale amministrativo, compreso quello dirigenziale, in servizio presso le Commissioni tributarie, è autorizzata, a decorrere dall'anno 2023, la spesa complessiva annua di sette milioni di euro, in linea con gli emolumenti corrisposti nell'ultimo triennio.
Le disposizioni di cui ai precedenti commi 2 e 3 entrano in vigore decorrere dal 1° gennaio 2023.

Articolo 3
(Copertura finanziaria)

L'*articolo 3* reca la norma di copertura finanziaria.

Articolo 4
(Entrata in vigore)

L'*articolo 4*, al ***comma 1***, stabilisce che le seguenti disposizioni si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2023:
- art. 1, comma 1, lett. l), numero 2.2, che fissa l'età del pensionamento per i Giudici e i Magistrati tributari a 70 anni.
- art. 1, comma 1, lett. o), che istituisce l'Ufficio ispettivo presso il Consiglio di presidenza della Giustizia tributaria;
- art. 1, comma 1, lett. p), che istituisce l'Ufficio del Massimario nazionale;
- art. 2, commi 3 e 4, in materia di CUT.

Il ***comma 2*** fissa la decorrenza delle disposizioni processuali contenute nell'articolo 2, comma 2, lettere b), c), d) ed e), precisando che esse si applicano per i ricorsi notificati a decorrere dalla data di entrata in vigore della presente legge.
Il ***comma 3*** prevede che le disposizioni contenute nell'articolo 2, comma 2, lettere a) e f) si applicano ai ricorsi notificati a decorrere dal 1° gennaio 2023. Entro il 31 dicembre 2022, con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, sarà stabilita la misura del compenso variabile spettante al Presidente, al Presidente di sezione e al Giudice monocratico per le controversie di cui all'articolo 2, comma 2, lettera a).

Avv. Maurizio Villani
Avvocato Tributarista

Imposta di registro sugli atti giudiziari a carico del soccombente, primo "sì" in Senato

La Commissione Finanze del Senato ha approvato il disegno di legge. Per la senatrice M5S Felicia Gaudiano promotrice del Ddl oggi questo onere finisce per gravare quasi sempre sulla parte vittoriosa perché chi perde non sostiene il pagamento

La Commissione Finanze del Senato ha approvato il disegno di legge che modifica le regole sul pagamento dell'imposta di registro negli atti giudiziari. "È necessario cambiare - afferma la senatrice M5S Felicia Gaudiano, componente della commissione Giustizia del Senato e promotrice del Ddl - perché oggi questo onere finisce per gravare quasi sempre sulla parte vittoriosa nel giudizio civile, nonostante le norme vigenti prevedano che le due parti debbano farsi carico in solido delle spese di registrazione della sentenza, perché chi perde la causa non intende sostenere il pagamento". "Chi l'ha vinta – prosegue - deve poi agire a sua volta contro il soccombente per recuperare l'importo anticipato. È un meccanismo ingiusto e inefficiente".
"Il disegno di legge che ho proposto e che presto sarà discusso in aula, stabilisce che per gli atti dell'autorità giudiziaria che definiscono anche parzialmente giudizi civili, il pagamento dell'imposta di registro gravi su chi perde la causa, e solo in via sussidiaria, sulle parti vittoriose. In caso di soccombenza parziale, invece, rimane il regime attuale di condivisione del pagamento. Credo che questo sia un importante passo avanti per assicurare una giusta ripartizione delle spese e per alleggerire dal carico economico chi ha sostenuto, magari per anni, le spese di un processo per veder riconosciuto un proprio diritto".
Battuta d'arresto invece, sempre al Senato, per il disegno di legge sull'equo compenso a causa di impegni d'Aula e della settimana di interruzione dei lavori parlamentari legata alle elezioni amministrative del 12 giugno prossimo. Il testo dunque tornerà al vaglio della Commissione Giustizia non prima della metà del prossimo mese. A renderlo noto lo stesso presidente dell'organismo di Palazzo Madama, il senatore Andrea Ostellari della Lega.
Il provvedimento, varato in prima lettura alla Camera nell'ottobre del 2021, porta la prima firma della deputata di FdI Giorgia Meloni (ed è frutto dell'unificazione con proposte di legge di Fi, Lega e M5s) ed è da mesi al centro del dibattito nel mondo del lavoro autonomo, che in parte vorrebbe venisse varato così come giunto da Montecitorio (i Consigli nazionali degli Ordini e l'Avvocatura, composta da Consiglio nazionale forense, Cassa forense, Organismo congressuale forense e Aiga, Associazione giovani avvocati, criritica invece l'Associazione nazionale forense), in parte invece punta a modificarlo (Confprofessioni, Cassa dottori commercialisti ed alcuni sindacati professionali, fra cui l'Ungdcec, Unione giovani dottori commercialisti).
Sul percorso del testo 'grava' la fine della Legislatura, nel 2023, che potrebbe non consentire, qualora avvenissero delle correzioni, il varo definitivo in terza lettura, alla Camera.

Giustizia tributaria, presidente Leone: “Csm mai ha interloquito con noi, sono dispiaciuto”

“Via libera da Consiglio superiore magistratura a Giudici conferenzieri, stop a chi scrive sentenze”

Antonio Leone - presidente del Consiglio della giustizia tributaria

La riforma della giustizia tributaria è alle porte. E’ stato raggiunto l’accordo tra ministero dell’Economia e della Giustizia ed entro domani il pool di esperti dovrà mettere nero su bianco una bozza di disegno di legge da portare in Cdm. Ad intervenire con l’Adnkronos è il presidente del Consiglio della giustizia tributaria, Antonio Leone, che nel soffermarsi su alcuni punti della riforma, commenta il silenzio del Csm dopo la delibera del Cpgt del 22 marzo scorso, in cui si chiedeva una interlocuzione con il Consiglio superiore della magistratura e dopo il suo discorso in occasione della inaugurazione dell’anno giudiziario, lo scorso 5 aprile, in cui Leone affermava di percepire nella proposta del Csm un alone di sospetto verso i magistrati che svolgono la funzione di Giudice tributario e un pregiudizio negativo nella giustizia tributaria.

“Il Consiglio superiore della magistratura in questi anni non ha mai voluto avere, come peraltro previsto da varie disposizioni, alcuna interlocuzione con il Consiglio di presidenza della giustizia tributaria. Il motivo andrebbe chiesto a loro. Personalmente sono molto dispiaciuto”, afferma Leone. “Solo casualmente, nei giorni scorsi, abbiamo saputo che avevano elaborato questa proposta, poi approvata, di modifica della circolare sugli incarichi extragiudiziari - ricorda - Premesso che è stato il legislatore, e non il Csm, a volere che i Giudici ordinari potessero svolgere anche la funzione di Giudice tributario, credo che alla base della decisione ci siano le solite dinamiche correntizie”. Cioè? “Le elezioni per il rinnovo del Csm si avvicinano e alcuni gruppi associativi non vedono di buon occhio che un magistrato scriva sentenze per un’altra giurisdizione rendendo così un servizio all’Erario e al cittadino contribuente. In compenso, senza alcun problema, può scrivere libri e fare il conferenziere a pagamento”.

Il Consiglio di presidenza è compreso nella riforma? “A mio avviso qualsiasi riforma dovrà valorizzare il ruolo del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria in modo che possa ben tutelare l’autonomia e l’indipendenza dei Giudici tributari. L’indipendenza del Giudice nell’esercizio delle sue funzioni deve essere assicurata, come recita il secondo comma dell’articolo 108 della Costituzione, anche ai Giudici speciali”, risponde il presidente Leone. E’ opportuno che la giustizia tributaria rimanga sotto l’egida del Mef? “Il Cpgt, purtroppo, non ha oggi gli stessi compiti e prerogative degli organi di autogoverno delle altre giurisdizioni - osserva - Se non ci fosse questa sperequazione, non ci sarebbe bisogno di alcuna separazione tra le commissioni tributarie ed il Mef, potendo il Cpgt fare da ‘barriera’ ad ogni eventuale intromissione, anche solo apparente”.

Per la Cassazione si pensa a un taglio delle liti con una definizione agevolata delle cause arretrate. Cosa ne pensa? “Il discorso sull’arretrato in Cassazione è molto complesso. Ci sono due fattori da considerare. Da un lato, la Costituzione prevede che il cittadino possa sempre ricorrere in Cassazione per vizi di legittimità. Dall’altro, il giudizio tributario, essendo molto veloce in primo e secondo grado, ha come conseguenza di congestionare ancora di più la Suprema corte. Sembra un paradosso ma è così - rileva - Spero che la soluzione non sia allora quella di mettere dei ‘paletti’ per rallentare il giudizio tributario nella fase di merito”.
Entrando poi nel merito della riforma del Consiglio superiore della magistratura, di cui Leone è stato membro dal 2014 al 2018, il presidente del Consiglio della giustizia tributaria ha commentato all’Adnkronos: “La riforma che il Parlamento si appresta ad approvare darà ancora più potere alle correnti della magistratura. Da quello che ho letto i collegi elettorali saranno sorteggiati a ridosso delle elezio-

ni. Cosa significa? Che i candidati non potranno pianificare anche un minino di 'ricerca del consenso', in buona sostanza fare campagna elettorale, per farsi conoscere. Per sopperire a tale handicap dovranno allora necessariamente intervenire le correnti che, con i quadri intermedi sui territori, daranno indicazioni di voto ai colleghi". "Mi spiega altrimenti - sollecita - come un Giudice in servizio a Trieste possa prendere i voti nel distretto, tanto per fare un esempio, di Catanzaro dove nessuno lo ha mai visto in faccia? Mi pare veramente un grande risultato!"
Contestata anche la mancata previsione di incompatibilità per i sostituti procuratori generali della Cassazione nella legge elettorale: "Oggi un componente della procura generale della Cassazione, l'ufficio titolare dell'azione disciplinare, può, se eletto al Csm, andare a far parte di quella Sezione disciplinare. Risultato? La sera prima del voto ha istruito in Cassazione i provvedimenti disciplinari nei confronti dei colleghi e la mattina dopo, vinte le elezioni per il Csm, ne diventa il loro Giudice. Mi sembra una incompatibilità grande come una casa ed è sorprendente che nessuno abbia voluto porvi rimedio - rimarca - Del resto, la nostra Italia vive di incompatibilità e di contraddizioni ma che lo sia la 'casa della giustizia' mi sembra un po' troppo".

Fonte www.adnkronos.com
Autore Roberta Lanzara

Pnrr, Tributaristi (Int): grave discriminazione in istanza Fondo Impresa Femminile

(Adnkronos) – "L'Istituto nazionale tributaristi (Int) aveva già paventato al Governo, lo scorso mese di aprile con una nota, che appalti o istanze inerenti interventi del Pnrr o altre tipologie di contributi, che richiedessero dati contabili potevano far insorgere discriminazioni tra le categorie professionali che svolgono attività di consulenza contabile e fiscale, evidenziando che i tributaristi intermediari fiscali abilitati, come altre figure professionali, possano tenete le scritture contabili ed essere i soggetti naturalmente deputati per poter certificare i dati contabili, di bilancio o delle dichiarazione dei redditi. Pertanto maggior stupore e preoccupazione è sorta tra la dirigenza dell'Int quando, nell'ambito delle istanze per il Fondo impresa femminile nell'ambito del Pnrr 'Inclusione e coesione', si è concretizzata la paventata discriminazione poiché, nella richiesta certificazione dei dati patrimoniali derivanti da bilanci e scritture contabili, si è riservata tale certificazione solo a una categoria professionale, con evidente danno per i tributaristi, e non solo, che non potranno attestare i dati delle loro assistite che vogliano accedere al Fondo per l'impresa femminile". Così il presidente dell'Int, Riccardo Alemanno e la coordinatrice della commissione per le pari opportunità Veronica Rauso, hanno scritto al ministro dello Sviluppo Economico, Giancarlo Giorgetti, inviando la lettera per conoscenza anche al presidente di Invitalia, Andrea Viero.

Si legge nella missiva dell'Int: "Pur apprezzando l'operato del suo ministero nell'ambito del Fondo impresa femminile e auspicandone il rifinanziamento, a sostegno dell'impresa al femminile nel rispetto delle indicazioni del Pnrr 'Inclusione e coesione', dobbiamo però registrare con grande preoccupazione che le domande di accesso al fondo contengono una grave discriminazione. Analizzando gli allegati al modello di domanda aggiornato, abbiamo riscontrato un'evidente discriminazione in capo ai professionisti che si occupano di consulenza contabile e redazioni di bilanci e dichiarazioni redditi, ci riferiamo agli allegati L e L bis 'Attestazione commercialista dati economici impresa proponente' che, come suddetto, ha destato grande preoccupazione, poiché demandata in via esclusiva agli iscritti all'albo unico Dcec, escludendo e creando grave danno ai tributaristi qualificati ex lege 4/2013, ma anche ad altre categorie quali consulenti del lavoro e revisori legali".

Pertanto, nella certezza che gli allegati sopraindicati riservati a una sola categoria a danno di tutte le altre, siano frutto di un fraintendimento e di un errore valutativo, richiede che "si provveda alla loro modifica inserendo le altre categorie o meglio ancora facendo riferimento al 'Professionista demandato alla tenuta delle scritture contabili del soggetto proponente'".

Il presidente Alemanno ha così commentato: "I tributaristi intermediari fiscali abilitati, sono, per i soggetti economici di cui siano depositari delle scritture contabili secondo le vigenti leggi, già autorizzati alla certificazione delle situazioni patrimoniali-contabili di imprese e lavoratori autonomi, necessarie per accedere alle rateizzazioni delle iscrizioni a ruolo dell'Agenzia Entrate Riscossione, come si evince sul modello ministeriale di presentazione della domanda. Perché allora questa discriminazione? Eppure il Pnrr prevede proprio il coinvolgimento di tutte i soggetti economici imprese e lavoratori automi professionali e questi ultimi sono stati coinvolti indipendentemente che siano appartenenti al settore ordinistico o a quello delineato dalla Legge 4/2013. Quindi tutto ciò è ancora più incomprensibile, per questo riteniamo sia frutto di un errore".

Dal canto suo, la coordinatrice della commissione pari opportunità Veronica Rauso ha dichiarato: "E' paradossale che un intervento condiviso e salutato con favore come il Fondo impresa femminile, voluto dal ministero dello Sviluppo economico che è il dicastero di riferimento dei professionisti della legge 4/2013, fondo per l'imprenditoria femminile che dovrebbe aiutare le donne a superare le discriminazioni in ambito lavorativo, contenga discriminazioni tra categorie professionali, causando grave danno a donne e uomini che chiedono solo di poter svolgere la loro professione. Auspico una pronta soluzione a questa situazione inspiegabile", ha concluso.

Cassazione n. 14234/2021: ai fini della decorrenza del termine breve d'impugnazione la notifica della sentenza alla controparte deve contenere l'indicazione onomastica del difensore nella relata

A cura dell'Avv. Maurizio Villani e dell'Avv. Lucia Morciano

1.Il Principio di diritto
2. Il caso
3. La motivazione della sentenza
4. Spunti di riflessione

1.Principio di diritto

La Suprema Corte di Cassazione nell'ordinanza **n.14234/2021**, ribadendo il principio di diritto recentemente enucleato dalla sentenza delle **S.U. n. 20866/2020**, ha statuito che **la notificazione della sentenza alla controparte deve contenere nella relativa relata l'indicazione onomastica del difensore di parte quale destinatario dell'atto e, tutto ciò, a pena di inidoneità della stessa ai fini della decorrenza del termine breve d'impugnazione**.

2.Il caso

Nel caso oggetto della predetta ordinanza, l'Agenzia delle Entrate ha impugnato la sentenza della CTR entro il termine lungo di impugnazione (6 mesi dalla pubblicazione della sentenza), nonostante i contribuenti avessero proceduto alla notifica della sentenza di appello, al fine di far decorrere il termine breve (60 giorni dalla notifica).

Difatti, al momento della proposizione del ricorso in Cassazione da parte dell'Amministrazione Finanziaria il termine breve era già decorso.

A tal proposito, la Corte di Cassazione ha ritenuto di non accogliere l'eccezione di inammissibilità formulata dai contribuenti, in quanto **la mancata indicazione onomastica del difensore della parte**, quale destinatario dell'atto, **non è idonea a far decorrere il termine breve di impugnazione**.

3.La motivazione della sentenza

La Corte di Cassazione nella sentenza in esame ha rigettato l'eccezione di inammissibilità dei contribuenti, richiamando il principio di diritto enucleato dalle Sezioni Unite nella sentenza **n. 20866 del 30 settembre 2020**, secondo cui "*La considerazione della "garanzia del diritto di difesa della parte destinataria della notifica, in ragione della competenza tecnica del destinatario nella valutazione dell'opportunità della condotta processuale più conveniente da porre in essere ed in relazione agli effetti decadenziali derivanti dall'inosservanza del termine breve di impugnazione" ha fondato la recente affermazione del principio di diritto secondo il quale la notificazione della sentenza, ai sensi del combinato disposto dell'articolo 285 c.p.c. e articolo 326 c.p.c., comma 1, deve contenere nella relativa "relata" la indicazione onomastica del difensore della parte, "quale destinatario" dell'atto, colla conseguenza che, in difetto di tale indicazione, la notificazione "non e' idonea a far decorrere il termine breve di impugnazione, neppure se eseguita in luogo che sia al contempo sede di una pubblica amministrazione, sede della sua avvocatura interna e domicilio eletto per il giudizio, non potendo surrogarsi l'omessa indicazione della direzione della notifica al difensore con la circostanza che il suo nominativo risulti dall'epigrafe della sentenza notificata, per il carattere neutro o non significativo di tale sola circostanza*".

Alla luce di tanto, a parere del Supremo Consesso, nel *caso de quo*, la notificazione della sentenza impugnata è stata effettuata dal procuratore dei contribuenti impersonalmente nei confronti dell'Agenzia del territorio, senza la indicazione onomastica del funzionario - difensore dell'Amministrazione finanziaria. Ne discende, alla luce del superiore principio di diritto, che la notificazione *de qua* non è idonea a innescare il decorso del termine breve di impugnazione. Sicchè il ricorso per Cassazione, tempestivamente proposto prima della scadenza del termine semestrale di decadenza stabilito dall'articolo 327 c.p.c., risulta ammissibile.

3.1. Sez. Un., sentenza n. 20866 del 30/09/2020

La Corte di Cassazione nella citata ordinanza ha richiamato la sentenza **n.20866/2020** delle Sezioni Unite che hanno risolto il contrasto giurisprudenziale inerente il tema della notifica della sentenza di primo grado nei confronti della Amministrazione finanziaria, quando il luogo di notifica oltre a essere la sede dell'ente sia anche la sede dell'avvocatura interna e domicilio eletto per il giudizio; nello specifico, nell'ordinanza interlocutoria, **è stata sollevata la *quaestio iuris* se, in predetta ipotesi,**

l'omessa indicazione del nominativo del difensore possa essere irrilevante e se possa essere surrogata dal fatto che il nominativo dello stesso figuri nell'epigrafe della sentenza notificata.
A tal proposito vi erano due orientamenti giurisprudenziali contrastanti.
L'**orientamento prevalente** della giurisprudenza di legittimità aveva affermato che quando un ente sia rappresentato in giudizio da un avvocato facente parte dell'avvocatura interna, presso la cui sede è stato eletto il domicilio, **la notifica ivi effettuata senza l'indicazione del nominativo del professionista non è idonea a far decorrere il termine breve di cui all'articolo 325 del Cpc in considerazione della complessità dell'organizzazione dell'ente destinatario della notifica, per effetto delle sue dimensioni e delle prassi locali, pertanto la sola identità della domiciliazione non garantisce che la sentenza giunga a conoscenza della parte** (Cass. n. 18356/16; Cass. n. 14054/16 e Cass. n. 4698/14).
Invece, l'**altro indirizzo giurisprudenziale**, dopo aver rammentato che la notifica della sentenza al procuratore sortisce lo stesso effetto della notifica alla parte presso il procuratore medesimo, ha statuito che, quando una pubblica amministrazione abbia un servizio di avvocatura interna e questa abbia la stessa sede dell'ente presso cui è stato eletto domicilio, **sussiste una presunzione assoluta di collegamento tra la parte, il suo procuratore costituito e il domicilio di quest'ultimo**.

Per tale motivo, in tali ipotesi, predetto orientamento della giurisprudenza di legittimità aveva ritenuto, **più estensivamente che la notifica della sentenza nel luogo che è, al tempo stesso, sede dell'ente, sede dell'avvocatura e domicilio eletto, ha gli stessi effetti di cui all'articolo 325 del c.p.c. anche se non è indicato il nome dell'avvocato che ha rappresentato l'ente in giudizio**, che comunque risulta dall'epigrafe della sentenza impugnata (Cass. n. 18640/2011 e Cass. n. 14891/2015).
Le Sezioni Unite nella citata sentenza (**Cass.S.U.n.20866/2020**) hanno sposato la linea giurisprudenziale maggioritaria, perché in linea con il principio di effettività della difesa; difatti, tale orientamento idoneamente bilancia l'esigenza primaria e prevalentemente pubblicistica del sollecito conseguimento della definitività della decisione con quella dell'adeguata estrinsecazione delle potenzialità tecniche del diritto di difesa di tutte le parti, connaturate al riconoscimento della necessità della difesa tecnica specializzata.
Più nel dettaglio, le Sezioni Unite nel loro *iter* logico hanno evidenziato che il termine breve per le impugnazioni si attiva solo a seguito della notificazione della sentenza, ai sensi del combinato disposto dell'**articolo 285 c.p.c. e articolo 326 c.p.c., comma 1**, a mente dei quali, rispettivamente: "*la notificazione della sentenza, al fine della decorrenza del termine per l'impugnazione, si fa, su istanza di parte, a norma dell'articolo 170" e "i termini stabiliti nell'articolo precedente sono perentori e decorrono dalla notificazione della sentenza"; mentre l'articolo 170 c.p.c., prevede poi che "dopo la costituzione in giudizio tutte le notificazioni e le comunicazioni si fanno al procuratore costituito, salvo che la legge disponga altrimenti*".
Ne discende che, la disposizione che deriva dalla combinazione dei citati articoli normativi è che **i termini brevi per proporre l'impugnazione decorrono dalla notificazione della sentenza eseguita al procuratore costituito, salvo che la legge disponga altrimenti**.
Ebbene, a parere dei Giudici di legittimità, la notificazione svolge così il ruolo di una vera provocazione in senso tecnico-giuridico - ad esercitare il diritto di impugnazione ed è espressione di un potere unilaterale di modificazione giuridica, riferito appunto al termine concesso a controparte per impugnare; la notifica eseguita alla parte di persona, tranne le eccezioni previste dalla legge, non può avere questo effetto.
Pertanto, da ciò ne deriva che, al fine di doversi qualificare onerata di proporre impugnazione entro il termine breve, **la parte contro cui quel potere di modificazione viene esercitato ha diritto di ricevere un atto dotato di requisiti formali minimi univoci e chiari in tal senso, a tanto corrispondendo simmetricamente l'onere del notificante, per potersi giovare dei cospicui effetti positivi riconosciutigli dall'ordinamento, di formare il suo proprio atto con adeguata chiarezza ed univocità**.
Sicchè, per realizzare predetto effetto, ossia la notifica del provvedimento impugnabile al procuratore costituito, è indispensabile allora che egli sia menzionato o univocamente percepibile quale destinatario dell'attività notificatoria.
E invero, l'essenzialità del riferimento nominativo al procuratore della parte nella notificazione discende dalla forma legale prevista dagli articoli 285 e 170 c.p.c., che si fonda sul rapporto di rappresentanza tecnica che lega la parte al procuratore suo domiciliatario, così assicurando, attraverso un vincolo giuridico tra le parti, la finalità essenziale ai fini del termine per l'impugnazione - che la sentenza sia portata a conoscenza della parte per il tramite del suo rappresentante processuale, professionalmente qualificato a vagliare l'opportunità dell'impugnazione.

Ragion per cui, per assicurare la funzione acceleratoria propria della notifica della sentenza e gli effetti decadenziali derivanti dalla inosservanza del termine per impugnare (articoli 325 e 326 c.p.c.), le modalità di esecuzione della notifica devono essere tali da escludere incertezze circa l'esatta ed immediata identificazione del destinatario, ossia del procuratore domiciliatario della parte cui la notificazione è diretta (Cass n. 25205 dell'08/11/2013).
Ne consegue che anche un inequivocabile collegamento tra parte, suo procuratore costituito e domicilio, tale da creare una "*assoluta identità, logistica e funzionale, del domicilio (del rappresentante dell'ente) e del domicilio eletto presso il suo difensore e procuratore costituito*"(Cass.n.18640/2011),è di per sé irrilevante ai fini dell'attivazione dell'onere del destinatario della notifica, quando quest'ultimo non è specificamente indicato essere il procuratore costituito, atteso che tale carenza impedisce l'effetto acceleratorio.
Infatti, non può dirsi equipollente all'indicazione esplicita nella relata di notificazione quella delle generalità del difensore nella stessa intestazione della sentenza: la notificazione dell'atto deve essere percepibile con immediatezza dal suo destinatario come rivolta in modo univoco e chiaro al procuratore costituito, solo così potendo evincersene la finalizzazione all'attivazione dell'onere del destinatario di impugnazione nel termine breve.
Alla luce di tanto, notificare ad uno dei soggetti risultanti da esso un atto senza alcuna specificazione non comporta che la notifica sia diretta univocamente al fine di sollecitare un'attività processuale tipica a colui che in quell'atto vi è menzionato quale difensore o procuratore.
La menzione nella sola intestazione della sentenza va così definita tutt'altro che univoca al fine acceleratorio del termine breve di impugnazione, al pari di ogni altro passaggio o particolare dell'atto lasciato, per scelta del notificante, indifferenziato dal complessivo contesto e non può, di per sé, da sola, colmare la significativa e dirimente lacuna della mancata direzione della stessa notifica dell'atto al procuratore costituito, secondo quanto univocamente risulti dalla relata di notifica.

4.Spunti di riflessione

Dall'esame dell'ordinanza della Suprema Corte n.14234/2021 emergono dei dubbi di carattere sistematico.
È ben noto che nel processo tributario, le notifiche effettuate dal contribuente sono dirette all'Ufficio, non allo specifico funzionario che ha preso in carico la difesa dell'ente impositore nella controversia.
Precisamente, l'art. 11, comma 2 D.lgs n.546/1992, dispone che "*l'Ufficio dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli di cui al D.Lgs. 30 luglio 1999, n. 300 nonché dell'agente della riscossione, nei cui confronti è proposto il ricorso, sta in giudizio direttamente o mediante la struttura territoriale sovraordinata*".
Ciò trova conforto, altresì, nel successivo art. 12 del D.lgs n.546/1992, dove viene chiarito che solo le parti diverse dagli enti impositori "*devono essere assistite in giudizio da un difensore abilitato*"; per tale ragione, gli enti impositori, non necessitano di un difensore abilitato, in virtù di quanto disposto dal citato art.11, ossia l'Amministrazione finanziaria sta in giudizio direttamente e personalmente.
Difatti, i funzionari dell'Agenzia delle Entrate, che si occupano della redazione di un atto o che partecipano alle udienze, non sono propriamente i "difensori" della stessa, ma fanno parte della struttura dell'Ufficio e sono tra essi fungibili; è di tutta evidenza che, per gli enti impositori, non vi è un'avvocatura, così come intesa dalle Sezioni Unite.
Alla luce di tali considerazioni, si deduce che il richiamo fatto dai Giudici di legittimità nell'ordinanza **n. 14234/2021** alla sentenza delle **Sezioni Unite n. 20866/2020** è inconferente, atteso che l'ipotesi oggetto d'esame da parte delle Sezioni Unite atteneva a un ente (un'Azienda USL) con una propria avvocatura interna e, di conseguenza, in tal caso era concretamente possibile sostenere che la notifica, fatta all'Azienda e non all'avvocato interno ad essa, non potesse equivalere alla notifica al difensore.

Avv. Maurizio Villani
Avv. Lucia Morciano

MARANGHI PAOLO ENIO & C. s.n.c.
Concessionario Gilera Auto Piaggio

Sede principale: Via Baccio da Montelupo, 49 - Cap. 50018 Scandicci - Firenze Tel. 055.752194 - 055.756464

Via Baccio da Montelupo 10 - Cap.50018 Scandicci - Firenze
Tel. 055.7351210

Corte costituzionale Sentenza 14 aprile 2022, n. 95; legittimità Costituzionale in materia di depenalizzazione

Presidente: Amato - Redattore: Viganò

Corte costituzionale
Sentenza 14 aprile 2022, n. 95

[...] nel giudizio di legittimità costituzionale dell'art. 726 del codice penale, come sostituito dall'art. 2, comma 6, del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8 (Disposizioni in materia di depenalizzazione, a norma dell'articolo 2, comma 2, della legge 28 aprile 2014, n. 67), promosso dal Giudice di pace di Sondrio nel procedimento vertente tra A. B. e la Prefettura della Provincia di Sondrio, con ordinanza del 26 novembre 2020, iscritta al n. 80 del registro ordinanze 2021 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 23, prima serie speciale, dell'anno 2021.

Visto l'atto di intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nella camera di consiglio del 9 marzo 2022 il Giudice relatore Francesco Viganò;

deliberato nella camera di consiglio del 9 marzo 2022.

RITENUTO IN FATTO

1.- Con ordinanza del 26 novembre 2020, il Giudice di pace di Sondrio ha sollevato questione di legittimità costituzionale, in riferimento all'art. 3 della Costituzione, dell'art. 726 del codice penale, come sostituito dall'art. 2, comma 6, del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8 (Disposizioni in materia di depenalizzazione, a norma dell'articolo 2, comma 2, della legge 28 aprile 2014, n. 67), nella parte in cui punisce gli atti contrari alla pubblica decenza con una sanzione amministrativa da 5.000 a 10.000 euro, anziché con una sanzione amministrativa da 51 a 309 euro.

1.1.- Il rimettente è chiamato a giudicare sul ricorso avverso un'ordinanza-ingiunzione emessa dalla Prefettura della Provincia di Sondrio per il pagamento della sanzione amministrativa pecuniaria di 5.000 euro, in relazione alla violazione dell'art. 726 cod. pen. (atti contrari alla pubblica decenza). In base alla contestazione riportata sul verbale dei Carabinieri e richiamata nell'ordinanza di rimessione, il ricorrente «veniva sorpreso ad orinare in luogo pubblico all'interno del parcheggio della discoteca [...], in prossimità di una delle porte di emergenza, nonostante i bagni riservati al pubblico fossero correttamente funzionanti».

Il Giudice a quo osserva che, a seguito della modifica apportata dall'art. 2, comma 6, del d.lgs. n. 8 del 2016, l'art. 726 cod. pen. - che in precedenza prevedeva una contravvenzione punita con la pena alternativa dell'arresto fino a un mese o dell'ammenda da 10 a 206 euro - prevede oggi un illecito amministrativo, punito con la sanzione amministrativa da 5.000 a 10.000 euro.

Osserva, inoltre, che l'art. 3 della legge 24 novembre 1981, n. 689 (Modifiche al sistema penale), in tema di sanzioni amministrative, stabilirebbe una presunzione di colpa in capo al trasgressore (sono richiamate Corte di cassazione, sezione seconda civile, sentenze 10 febbraio 2009, n. 3251, 21 gennaio 2009, n. 1554 e 11 giugno 2007, n. 13610), e che nel caso di specie non si rinverrebbero circostanze ed elementi tali da far ritenere che il coefficiente soggettivo in capo al ricorrente sia il dolo. Non avendo quest'ultimo fornito la prova dell'assenza di colpa, la sua condotta dovrebbe pertanto considerarsi colposa.

Al riguardo il Giudice a quo afferma che il ricorrente «per mera leggerezza, colto da un impellente bisogno di orinare, si risolveva a farlo nei pressi della discoteca», senza però «voler, neppure in via eventuale, ledere o mettere in pericolo il bene giuridico» tutelato dall'art. 726 cod. pen. Il fatto potrebbe quindi «denotare una certa noncuranza, trascuratezza, leggerezza, disattenzione rispetto alle norme sociali che regolano la convivenza, ma sicuramente non la volontà (id est il dolo) di offesa». Cionondimeno, il fatto dovrebbe comunque essere sanzionato ai sensi dell'art. 726 cod. pen., che non distingue tra ipotesi dolose e colpose; donde la rilevanza della questione prospettata.

1.2.- In punto di non manifesta infondatezza, il rimettente osserva che la disposizione censurata comminerebbe una sanzione pecuniaria sproporzionata per eccesso rispetto alla sanzione amministrativa, da 51 a 309 euro, prevista per le condotte colpose di atti osceni dall'art. 527, terzo comma, cod. pen., come modificato dall'art. 44 del decreto legislativo 30 dicembre 1999, n. 507 (Depenalizzazione dei reati minori e riforma del sistema sanzionatorio, ai sensi dell'articolo 1 della legge 25 giugno 1999, n. 205).

Tale sproporzione determinerebbe una violazione dell'art. 3 Cost., in quanto condotte colpose di minore gravità, come quelle sussumibili nell'art. 726 cod. pen., verrebbero sanzionate in modo notevolmente più severo delle condotte di cui all'art. 527, terzo comma, cod. pen., nonostante quest'ultima disposizione si riferisca a fatti più gravi, in quanto dotati necessariamente di una connotazione sessuale; connotazione di cui sono invece privi gli atti contrari alla pubblica decenza (sono richiamate Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenze 29 luglio 2011, n. 30242 e 11 giugno 2004, n. 26388).

2.- È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, rappresentato e difeso dall'Avvocatura generale dello Stato, chiedendo che la questione sia dichiarata inammissibile e, comunque, non fondata.

2.1.- La questione sarebbe anzitutto inammissibile sotto il duplice profilo dell'insufficienza della descrizione della fattispecie concreta e della carente motivazione della rilevanza della questione, che sarebbe affermata in modo meramente apodittico.

Il rimettente prospetterebbe infatti la questione con esclusivo riferimento alle condotte colpose di violazione dell'art. 726 cod. pen., ma non indagherebbe sulla ricorrenza nel caso sottoposto al suo esame dei presupposti di tale connotazione soggettiva, bensì si limiterebbe all'errata e apodittica constatazione che non vi sarebbe prova di una deliberata volontà di offesa del bene giuridico protetto da parte del contravventore. Ciò sull'assunto che l'art. 3 della legge n. 689 del 1981 stabilisca una presunzione di colpa.

Non sarebbe però corretto affermare che il dolo richiede una deliberata volontà di offesa, essendo invece sufficiente che la coscienza e la volontà si indirizzino sulla condotta e, nei reati di evento, sul risultato della medesima.

D'altra parte, il rimettente non illustrerebbe le specifiche circostanze che lo conducono a escludere la connotazione dolosa del fatto, mentre l'asserito «impellente bisogno» del ricorrente potrebbe al più configurare, ove dimostrato processualmente, uno stato di necessità valevole come esimente.

Errato sarebbe anche il presupposto interpretativo secondo il quale la colpa negli illeciti amministrativi andrebbe presunta ai sensi dell'art. 3 della legge n. 689 del 1981, giacché tale disposizione «risponde invece alla esigenza di individuare l'elemento soggettivo richiesto in via generale per la sanzionabilità di violazioni amministrative, il quale, come per le medesime fattispecie anteriormente inquadrate come reati contravvenzionali, prescinde dalla natura colposa o dolosa della condotta, rilevando soltanto la suitas della condotta» (è richiamata Corte di cassazione, sezione sesta penale, sentenza 18 giugno 2020, n. 11777).

Infine, l'ordinanza non darebbe conto «del vaglio preliminare in ordine alla tempestività dell'opposizione» ai sensi dell'art. 22 della legge n. 689 del 1981, «né della delibazione del fondamento dei motivi di impugnazione, che in tale tipo di giudizio circoscrivono la res in iudicio deducta».

2.2.- In via subordinata, la difesa statale chiede che la questione sia comunque dichiarata non fondata, dal momento che il più mite trattamento sanzionatorio stabilito per gli atti osceni colposi non risulterebbe irragionevole alla luce dell'evoluzione dei costumi sessuali, che ha condotto a qualificare come non lesive dei valori tutelati dall'art. 527 cod. pen. e, più in generale, a considerare come di ridotto disvalore condotte meramente colpose contrastanti con la moralità sessuale. Inalterata risulterebbe, invece, l'esigenza di sanzionare condotte colposamente contrastanti con le regole del vivere civile, oggi percepite come più fortemente antisociali che in passato, in quanto funzionali «al fine primo dell'ordinamento giuridico: "ne cives ad arma veniant"». Ciò che apparirebbe di particolare rilievo in relazione alla «sempre più vasta convivenza di gruppi culturali di origine estremamente diversa sul territorio nazionale per effetto del fenomeno migratorio».

CONSIDERATO IN DIRITTO

1.- Con l'ordinanza indicata in epigrafe, il Giudice di pace di Sondrio ha sollevato questione di legittimità costituzionale, in riferimento all'art. 3 della Costituzione, dell'art. 726 del codice penale, come sostituito dall'art. 2, comma 6, del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8 (Disposizioni in materia di depenalizzazione, a norma dell'articolo 2, comma 2, della legge 28 aprile 2014, n. 67), nella parte in cui punisce gli atti contrari alla pubblica decenza con una sanzione amministrativa da 5.000 a 10.000 euro, anziché con una sanzione amministrativa da 51 a 309 euro.

Secondo il rimettente, sarebbe contrario al principio di eguaglianza il distinto trattamento sanzionatorio riservato all'illecito amministrativo di atti contrari alla pubblica decenza rispetto a quello delineato per l'illecito, parimenti amministrativo, di atti osceni colposi, previsto dall'art. 527, terzo comma, cod. pen. Conseguentemente, il Giudice a quo auspica una sostituzione dell'attuale cornice edittale stabilita dall'art. 726 cod. pen. con quella stabilita, appunto, dall'art. 527, terzo comma, cod. pen., assunto quale tertium comparationis.

2.- Il Presidente del Consiglio dei ministri, intervenuto in giudizio per mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, eccepisce l'inammissibilità della questione, in relazione alla insufficiente descrizione della fattispecie e alla carente motivazione sulla rilevanza.

L'eccezione non è fondata.

La fattispecie è, anzitutto, descritta in termini suc-

cinti ma chiari: il ricorrente è stato sorpreso a urinare nel parcheggio adiacente a una discoteca, nonostante i bagni di quest'ultima fossero regolarmente funzionanti. Ciò basta per considerare applicabile la disposizione censurata, senza che occorrano ulteriori accertamenti in punto di fatto, alla luce del costante orientamento della giurisprudenza di legittimità che riconduce all'art. 726 cod. pen. la condotta consistente nell'urinare in un luogo pubblico, o comunque aperto al pubblico (Corte di cassazione, sezione settima penale, sentenze 27 ottobre 2017-13 aprile 2018, n. 16477 e 17 gennaio 2017, n. 20852; sezione terza penale, sentenza 6 novembre 2013, n. 48096), non constando d'altra parte circostanze di fatto idonee a far supporre la sussistenza di cause esimenti.

Dall'applicabilità dell'art. 726 cod. pen. nel caso di specie discende pianamente la rilevanza della questione posta dal Giudice a quo, che dubita della legittimità costituzionale della cornice sanzionatoria attualmente prevista dal legislatore, essendo evidente che - in caso di rigetto della questione - dovrebbe essere confermata la sanzione irrogata e impugnata dal ricorrente, pari al minimo edittale di 5.000 euro.

Per altro verso, e contrariamente a quanto argomentato dall'Avvocatura generale dello Stato, non inficia la rilevanza della questione l'eventuale errore compiuto dal Giudice a quo circa la natura dolosa o colposa della condotta ascritta al ricorrente. Tanto nell'uno come nell'altro caso, la disposizione censurata dovrebbe infatti trovare comunque applicazione, dal momento che l'illecito amministrativo - così come accade per le contravvenzioni - è punito indifferentemente a titolo di dolo o di colpa, e la distinzione tra i diversi titoli di responsabilità rileva soltanto ai fini della commisurazione della sanzione, ferma restando però l'inderogabilità del minimo edittale, la cui eccessiva entità è per l'appunto denunciata dal rimettente.

Né, ancora, può addebitarsi al Giudice a quo di non avere dato conto nell'ordinanza di rimessione della tempestività dell'opposizione e della sua fondatezza, laddove fosse accolta la questione di legittimità costituzionale prospettata. Da un lato, infatti, l'esigenza di una puntuale motivazione sulla rilevanza della questione, pur costantemente affermata da questa Corte, non può essere estesa sino a pretendere che il Giudice a quo si impegni nella confutazione di tutte le pensabili eccezioni di rito, rilevabili su istanza di parte o d'ufficio, che ostino all'esame del merito della domanda nel giudizio che pende avanti a sé, salvo che nel caso in cui sussistano plausibili ragioni - emergenti dalla stessa ordinanza di rimessione - che possano condurre a dubitare di tale ammissibilità (sentenza n. 102 del 2020). Dall'altro lato, dal tenore complessivo dell'ordinanza di rimessione emerge con evidenza il convincimento del Giudice che il fatto materiale contestato al ricorrente sussista, e che l'unica ragione per la quale potrebbe essere accolta la sua opposizione consiste nell'eccessività della sanzione pecuniaria irrogata: eccessività determinata, per l'appunto, dalla disposizione della cui legittimità costituzionale lo stesso rimettente dubita. Ciò che, ancora, conferma la rilevanza della questione prospettata.

3.- Ai fini dell'esame del merito della questione, è anzitutto opportuno un preliminare inquadramento del contesto normativo nel quale essa si colloca.

3.1.- Prima della modifica apportata dall'art. 2, comma 6, del d.lgs. n. 8 del 2016, l'art. 726, primo comma, cod. pen. configurava una contravvenzione, da ultimo punita con l'arresto fino a un mese o con l'ammenda da 10 a 206 euro. La condotta era - e tuttora è - descritta come il fatto di «[c]hiunque, in luogo pubblico o aperto e esposto al pubblico, compie atti contrari alla pubblica decenza».

L'elaborazione dottrinale e giurisprudenziale intervenuta dal 1930 a oggi su questa disposizione si è essenzialmente concentrata sul problema della distinzione del suo ambito applicativo da quello della fattispecie di atti osceni, originariamente configurata dall'art. 527 cod. pen. come delitto.

Nella sua versione originaria, l'art. 527 cod. pen. al primo comma sanzionava con la reclusione da tre mesi a tre anni «[c]hiunque, in un luogo pubblico o aperto o esposto al pubblico, compie atti osceni»; mentre, all'allora secondo comma, prevedeva una mera pena pecuniaria (da ultimo fissata nella multa da trecento a tremila lire) nell'ipotesi in cui il fatto avvenisse «per colpa».

Secondo la giurisprudenza di legittimità formatasi sulle originarie disposizioni del codice penale e poi costantemente ribadita, «la distinzione tra gli atti osceni e gli atti contrari alla pubblica decenza va individuata nel fatto che i primi offendono, in modo intenso e grave, il pudore sessuale, suscitando nell'osservatore sensazioni di disgusto oppure rappresentazioni o desideri erotici, mentre i secondi ledono il normale sentimento di costumatezza, generando fastidio e riprovazione» (Corte di cassazione, sezione settima penale, sentenza n. 16477 del 2018; in senso conforme, sezione terza penale, sentenza 5 dicembre 2013-4 febbraio 2014, n. 5478).

Sulla base di tale criterio, si è ad esempio ritenuto che costituiscano atti contrari alla pubblica decenza l'urinare in luogo pubblico (supra, punto 2), l'esporre il corpo nudo in una spiaggia pubblica non riservata ai nudisti (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenze 20 giugno 2012, n. 28990 e 27 giugno 2005, n. 31407), l'essere sorpresi addormentati e completamente nudi in un'autovettura al fianco di una donna semisvestita (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenza 22 maggio

2012, n. 23234), il palpeggiarsi i genitali davanti ad altri soggetti in modo scostumato e scomposto ma non espressivo di «concupiscenza» e di «dimostrazione di "libido"» (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenza 11 giugno 2004, n. 26388). Viceversa, sono stati ritenuti integrare la più grave fattispecie di atti osceni l'essere sorpresi, completamente nudi, a compiere un atto sessuale all'interno di un'autovettura parcheggiata su una piazza centrale del paese senza alcuna specifica cautela per evitare di essere visti (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenza 29 luglio 2011, n. 30242), il toccamento lascivo di parti intime del proprio corpo, sia pure al di sopra degli abiti (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenza 13 gennaio 2015, n. 19178), il fatto di mostrare e toccarsi i genitali in una spiaggia affollata di bagnanti (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenza n. 5478 del 2013) o in una piscina (Corte di cassazione, sezione terza penale, sentenza 27 febbraio 2020, n. 16465), e in generale gli atti esibizionistici, tra cui in particolare la masturbazione in luogo pubblico (Corte di cassazione, sezione sesta penale, sentenze 21 gennaio 2022, n. 3318, e 17 giugno 2021, n. 32687).

Da tale casistica si evince in definitiva che il criterio discretivo tra i due illeciti, per come inteso dal diritto vivente, non risiede nella circostanza che l'autore mostri o meno le parti intime del proprio corpo, quanto nel particolare atteggiamento soggettivo che accompagna la condotta: laddove la nudità sia esibita in modo da non convogliare un messaggio di natura sessuale, essa configurerà - al più - la fattispecie di atti contrari alla pubblica decenza; mentre risulterà integrata la fattispecie di atti osceni quando la condotta dell'agente convogli chiaramente un tale messaggio, senza che - in tal caso - sia neppure necessaria l'esibizione diretta degli organi genitali.

3.2.- Sull'impianto originario del codice penale si sono succeduti vari interventi che hanno avuto a oggetto le due fattispecie in questione.

Anzitutto, l'art. 44 del decreto legislativo 30 dicembre 1999, n. 507 (Depenalizzazione dei reati minori e riforma del sistema sanzionatorio, ai sensi dell'articolo 1 della legge 25 giugno 1999, n. 205) ha trasformato in mero illecito amministrativo la fattispecie di atti osceni colposi, di cui all'allora secondo comma dell'art. 527 cod. pen.

Successivamente, l'art. 3, comma 22, della legge 15 luglio 2009, n. 94 (Diposizioni in materia di sicurezza pubblica) ha introdotto nell'art. 527 cod. pen. un nuovo secondo comma, che prevedeva l'aumento da un terzo alla metà della pena prevista dal primo comma, per l'ipotesi in cui il fatto «è commesso all'interno o nelle immediate vicinanze di luoghi abitualmente frequentati da minori e se da ciò deriva il pericolo che essi vi assistano».

Infine, l'art. 2, commi 1, lettera a), e 6, del d.lgs. n. 8 del 2016 ha trasformato in altrettanti illeciti amministrativi, rispettivamente, il primo comma dell'art. 527 cod. pen., che configura la fattispecie base di atti osceni dolosi, e l'art. 726 cod. pen., in questa sede censurato. Parallelamente, l'art. 2, comma 1, lettera b), dello stesso d.lgs. n. 8 del 2016 ha previsto un'autonoma cornice edittale per l'ipotesi di cui all'art. 527, secondo comma, cod. pen., conservandone la natura di delitto.

3.3.- In sintesi, il quadro che risulta da tali interventi è così composto:

- la fattispecie base di atti osceni dolosi è, oggi, prevista dall'art. 527, primo comma, cod. pen. come illecito amministrativo, punibile con la sanzione pecuniaria da 5.000 a 30.000 euro;
- la fattispecie (costituente lex specialis rispetto all'ipotesi base del primo comma) di atti osceni commessi all'interno o nelle immediate vicinanze di luoghi abitualmente frequentati da minori, prevista dall'attuale secondo comma dell'art. 527 cod. pen., ha conservato carattere di delitto, ed è punita con la reclusione da quattro mesi a quattro anni e sei mesi;
- la fattispecie di atti osceni colposi è prevista dall'attuale terzo comma dell'art. 527 cod. pen. come illecito amministrativo, al quale è applicabile la sanzione amministrativa pecuniaria da 51 a 309 euro;
- la fattispecie di atti contrari alla pubblica decenza prevista dall'art. 726 cod. pen. è anch'essa divenuta un illecito amministrativo, al quale è applicabile la sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 a 10.000 euro, il cui ammontare è oggetto delle censure del rimettente.

4.- La questione è fondata.

4.1.- La recente giurisprudenza di questa Corte ha affermato che il principio della proporzionalità delle sanzioni rispetto alla gravità dell'illecito si applica anche al di fuori dei confini della responsabilità penale, e in particolare alla materia delle sanzioni amministrative a carattere punitivo, rispetto alle quali esso trova il proprio fondamento nell'art. 3 Cost., in combinato disposto con le norme costituzionali che tutelano i diritti di volta in volta incisi dalla sanzione (sentenza n. 112 del 2019). Tali sanzioni «condividono, infatti, con le pene il carattere reattivo rispetto a un illecito, per la cui commissione l'ordinamento dispone che l'autore subisca una sofferenza in termini di restrizione di un diritto (diverso dalla libertà personale, la cui compressione in chiave sanzionatoria è riservata alla pena); restrizione che trova, dunque, la sua "causa giuridica" proprio nell'illecito che ne costituisce il presupposto. Allo stesso modo che per le pene - pur a fronte dell'ampia discrezionalità che al legislatore compete nell'individuazione degli illeciti e nella scelta del relativo trattamento punitivo - anche per le sanzioni amministrative

si prospetta, dunque, l'esigenza che non venga manifestamente meno un rapporto di congruità tra la sanzione e la gravità dell'illecito sanzionato; evenienza nella quale la compressione del diritto diverrebbe irragionevole e non giustificata» (sentenza n. 185 del 2021; in senso conforme, ancora la sentenza n. 112 del 2019, nonché le sentenze n. 212 e n. 88 del 2019 e n. 22 del 2018).

4.2.- Ai fini della verifica della proporzionalità della cornice edittale censurata, dunque, occorre anzitutto valutare il grado di disvalore dell'illecito sanzionato. Valutazione, questa, invero non del tutto agevole, in relazione alla laconicità del testo dell'art. 726 cod. pen., che si limita a vietare il compimento di «atti contrari alla pubblica decenza» in luogo pubblico, ovvero aperto o esposto al pubblico.

Come già si è osservato (supra, punto 3.1.), la giurisprudenza di legittimità formatasi su tale disposizione consente di identificarne l'ambito applicativo in condotte lesive del «normale sentimento di costumatezza», che generano «fastidio e riprovazione»: condotte quasi invariabilmente associate, nella prassi, alla scopertura di parti intime del corpo, attuata però senza convogliare messaggi di natura sessuale, che determinerebbero l'inquadramento nel più grave illecito di atti osceni. Tra tali condotte, compare con una certa frequenza nei repertori giurisprudenziali proprio l'urinare in un luogo pubblico: condotta il cui disvalore potrebbe oggi essere percepito, più che nella momentanea scopertura di una parte intima del corpo, nel fatto stesso di insudiciare luoghi abitualmente frequentati dal pubblico.

In ogni caso, si tratta di condotte certamente in grado di ingenerare molestia e fastidio, ma altrettanto indubbiamente di disvalore limitato, risolvendosi - in definitiva - in una espressione di trascuratezza rispetto alle regole di buona educazione proprie di una civile convivenza.

4.3.- A fronte di un simile limitato disvalore, la previsione di una sanzione minima di 5.000 euro e di una massima di 10.000 euro non può che apparire manifestamente sproporzionata.

4.3.1.- Per quanto debba riconoscersi un ampio margine di discrezionalità al legislatore nell'individuare la misura della sanzione appropriata per ciascun illecito amministrativo, una tale discrezionalità non può sconfinare nella manifesta irragionevolezza e nell'arbitrio, come nei casi in cui la scelta sanzionatoria risulti macroscopicamente incoerente rispetto ai livelli medi di sanzioni amministrative previste per illeciti amministrativi di simile o maggiore gravità.

Il che è giocoforza affermare a proposito dell'illecito amministrativo all'esame, sol che si confronti la sanzione per esso stabilita e quelle comminate, ad esempio, per illeciti amministrativi di assai frequente realizzazione come quelli previsti in materia di circolazione stradale, molti dei quali - lungi dal determinare mera molestia o fastidio nell'occasionale spettatore - espongono a grave pericolo l'incolumità e la vita stessa di altri utenti del traffico. Basti pensare che chi abbia superato con la propria auto di oltre 60 km/h il limite massimo di velocità consentita, magari nel mezzo di un centro abitato, è soggetto oggi a una sanzione amministrativa compresa tra 845 e 3.382 euro.

Una tale disparità sanzionatoria non può non ingenerare, in chi risulti colpito da una sanzione così severa, il sentimento di aver subito una ingiustizia. Sentimento che ha le proprie radici proprio nel vulnus avvertito a quel «valore essenziale dell'ordinamento giuridico di un Paese civile» tutelato dall'art. 3 Cost., e rappresentato dalla «coerenza tra le parti di cui si compone» (sentenza n. 204 del 1982).

4.3.2.- L'eccessività del minimo di 5.000 euro si coglie agevolmente anche nel confronto con lo specifico trattamento sanzionatorio oggi previsto per gli atti osceni: illecito, quest'ultimo, che - a dispetto della distinta collocazione sistematica nel codice penale - è sempre stato considerato dalla dottrina e dalla giurisprudenza in rapporto di gravità maggiore rispetto a quello, fenomenologicamente contiguo, di atti contrari alla pubblica decenza; tanto che il principale problema esegetico relativo all'illecito in esame è rappresentato proprio dalla definizione della linea di demarcazione rispetto agli atti osceni, in relazione a tipologie di condotte spesso caratterizzate dal comune denominatore dell'esposizione di parti intime del corpo (supra, punto 3.1.).

Come si è poc'anzi sottolineato, la fattispecie base di atti osceni dolosi, prevista dall'art. 527, primo comma, cod. pen. è, oggi, qualificata come illecito amministrativo, sottoposto ad una sanzione amministrativa che, nel minimo, è anch'essa pari a 5.000 euro. Una tale equiparazione è però contraria alla tradizione penalistica italiana, che - come appena rilevato - ha sempre individuato una chiara differenza di disvalore tra atti osceni e atti (meramente) contrari alla pubblica decenza, qualificando i primi come delitto punibile (se commesso con dolo) con la reclusione da tre mesi a tre anni, i secondi come contravvenzione soggetta all'arresto da cinque giorni a un mese o, in alternativa, a una blanda ammenda (da ultimo, da 10 a 206 euro). Il quadro edittale stabilito per gli atti contrari alla pubblica decenza consentiva d'altra parte al trasgressore di definire il procedimento a proprio carico mediante il semplice pagamento di un'oblazione pari, ex art. 162-bis cod. pen., alla metà del massimo dell'ammenda, e dunque di 103 euro, il cui effetto era quello di estinguere il reato.

Né il drastico innalzamento, attuato dall'intervento di depenalizzazione del 2016, della sanzione pecuniaria rispetto all'ammenda previgente - che

era poi l'unica pena effettivamente applicata nella prassi per contravvenzioni come l'art. 726 cod. pen. nella formulazione previgente - risulta in alcun modo spiegabile sulla base di un maggior disvalore acquisito dagli atti contrari alla pubblica decenza rispetto al passato, come ipotizzato dall'Avvocatura generale dello Stato.
È vero, semmai, il contrario.
L'illecito ora in esame sanziona - oggi come ieri - condotte scostumate e inurbane, atte a ingenerare molestie e fastidio negli spettatori; mentre la fattispecie di atti osceni - anche nella sua forma base di cui all'art. 527, primo comma, cod. pen. - comprende condotte connotate da gravità tutt'altro che trascurabile, come in particolare gli atti esibizionistici, i quali sono spesso percepiti dalla persona che ne sia involontariamente spettatrice come atti aggressivi, idonei a ingenerarle il comprensibile timore di successivi atti di natura violenta.
Ciò tanto più quando il fatto sia compiuto in luoghi isolati e la persona verso cui l'atto si rivolge sia per qualche ragione vulnerabile: dovendosi in proposito tener presente che il delitto di cui al secondo comma dell'art. 527 cod. pen., il solo illecito penale residuato agli interventi di depenalizzazione, si realizza soltanto quando il fatto sia commesso «all'interno o nelle immediate vicinanze di luoghi abitualmente frequentati da minori».
L'evoluzione dei costumi sessuali su cui ragiona l'Avvocatura generale dello Stato, e la conseguente minore sensibilità collettiva nei confronti della nudità del corpo in sé considerata, non attenuano affatto la gravità delle condotte da ultimo menzionate. Di tali condotte oggi semmai si riconosce, assai più chiaramente di quanto non accadesse in passato, la dimensione lesiva non solo e non tanto del «pudore» - e cioè del bene giuridico collettivo, concepito a sua volta quale species dei beni «moralità pubblica» o del «buon costume», alla cui tutela è dichiaratamente funzionale il delitto di atti osceni, secondo la sistematica del codice del 1930 -, quanto soprattutto degli interessi e dei diritti fondamentali delle persone nei cui confronti tali condotte sono, spesso, specificamente indirizzate.
Sicché anche da questo angolo visuale la, sia pur parziale, equiparazione sanzionatoria tra i due illeciti realizzata dal legislatore delegato del 2016 si conferma come priva di qualsiasi ragionevole giustificazione.
5.- Accertato così il vulnus al principio di proporzionalità della pena, occorre ora valutare se e come sia possibile a questa Corte ricondurre a legalità costituzionale la disposizione censurata.
Al riguardo, soccorre la recente ma ormai copiosa giurisprudenza di questa Corte, secondo la quale - una volta accertato un vulnus a un principio o a un diritto riconosciuti dalla Costituzione - «non può essere di ostacolo all'esame nel merito della questione di legittimità costituzionale l'assenza di un'unica soluzione a "rime obbligate" per ricondurre l'ordinamento al rispetto della Costituzione, ancorché si versi in materie riservate alla discrezionalità del legislatore» (sentenza n. 62 del 2022), risultando a tal fine sufficiente la presenza nell'ordinamento di una o più soluzioni "costituzionalmente adeguate", che si inseriscano nel tessuto normativo coerentemente con la logica perseguita dal legislatore (ex plurimis, sentenze n. 28 del 2022, n. 63 del 2021, n. 252 e n. 224 del 2020, n. 99 e n. 40 del 2019, n. 233 e n. 222 del 2018).
Il rimettente indica, quale soluzione "costituzionalmente adeguata", la cornice edittale stabilita per la peculiare ipotesi di atti osceni realizzati «per colpa», per i quali, ai sensi dell'art. 527, terzo comma, cod. pen., è prevista la sanzione amministrativa pecuniaria da 51 a 309 euro.
La soluzione appare congrua anche a questa Corte. Infatti, per quanto la condotta integrante l'illecito di atti osceni colposi sia caratterizzata, dal punto di vista materiale, dal necessario coinvolgimento della sfera sessuale da parte dell'agente, che resta invece estranea agli atti contrari alla pubblica decenza, la natura meramente colposa della condotta - evidenziata dall'assenza di consapevolezza, da parte di chi pone in essere la condotta, della percepibilità da parte di terzi dell'atto sessuale compiuto - esclude in radice quella dimensione aggressiva posseduta, invece, dagli atti sessuali deliberatamente compiuti in pubblico, spesso diretti verso una o più vittime determinate. La visione involontaria di atti sessuali compiuti da altri senza alcuna intenzione aggressiva o comunque maliziosa nei confronti di terzi potrà, al più, ingenerare nello spettatore un senso di fastidio e di molestia sostanzialmente analogo a quello provocato dalla generalità degli atti inurbani e scostumati riconducibili, appunto, alla fattispecie di atti contrari alla pubblica decenza.
Né tale conclusione potrebbe essere inficiata dall'obiezione per cui l'illecito di atti contrari alla pubblica decenza comprende anche condotte dolose, a differenza di quanto accade per l'illecito di cui all'art. 527, terzo comma, cod. pen. Rispetto infatti alla generalità degli illeciti amministrativi, come accade per le contravvenzioni, il fuoco del disvalore del fatto non risiede nel peculiare atteggiarsi dell'elemento soggettivo (che rileva normalmente soltanto quale criterio di quantificazione della sanzione), bensì nella materialità della condotta, e in particolare nella sua oggettiva dimensione di offensività per gli interessi protetti dalla norma. Offensività che pare, per l'appunto, non distante da quella caratteristica dell'illecito di atti osceni, allorché compiuto meramente per colpa.
Resta ferma, naturalmente, la possibilità per il legislatore di individuare altra e in ipotesi più congrua

cornice sanzionatoria, che tenga più specificamente conto delle peculiarità dell'illecito amministrativo censurato rispetto a quello di atti osceni colposi, purché nel rispetto del principio di proporzionalità tra gravità dell'illecito e severità della sanzione, che risulta invece macroscopicamente violato dalla disposizione qui esaminata.

P.Q.M.

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara l'illegittimità costituzionale dell'art. 726 del codice penale, come sostituito dall'art. 2, comma 6, del decreto legislativo 15 gennaio 2016, n. 8 (Disposizioni in materia di depenalizzazione, a norma dell'articolo 2, comma 2, della legge 28 aprile 2014, n. 67), nella parte in cui prevede la sanzione amministrativa pecuniaria «da euro 5.000 a euro 10.000» anziché «da euro 51 a euro 309».

Fonte www.eius.it

Multa nulla se notificata in ritardo, come fare ricorso

Come opporsi al verbale ricevuto oltre i termini di legge; cosa fare se arriva la cartella esattoriale. In materia di multe stradali, ci sono termini precisi entro i quali il verbale deve essere inviato al trasgressore: 90 giorni dalla data dell'infrazione, altrimenti la multa decade e non va pagata. Che fare se la multa viene notificata in ritardo? La perdita di validità della sanzione non è automatica, ricorda laleggepertutti.it, quindi, non ci si può limitare a mettere la "multa lumaca" nel cassetto, ma bisogna opporsi nei modi ed entro i termini stabiliti dalla legge, e chiedere che venga annullata. Capita, poi, di ricevere anche una successiva cartella esattoriale per una multa notificata in ritardo o addirittura mai notificata, e anche in questo caso bisogna presentare ricorso per ottenerne l'annullamento.

COME SI FA RICORSO CONTRO UNA MULTA TARDIVA? Ci sono due modi per fare ricorso contro una multa tardiva, cioè notificata dopo 90 giorni dalla data di accertamento dell'infrazione, che è il termine massimo concesso dall'art. 201 del Codice della strada per la notificazione delle violazioni alle norme di circolazione stradale: il ricorso al Giudice di Pace o al Prefetto. Il ricorso al Giudice di Pace va presentato entro 30 giorni dal ricevimento della multa. Se la somma da pagare è inferiore a 1.100 euro non c'è bisogno di un avvocato, ma bisogna fare attenzione alle regole di procedura per il deposito dell'atto, al pagamento del contributo unificato (che parte da un minimo di 43 euro) e alla partecipazione alle udienze: la causa va incardinata presso il Giudice di Pace competente per il territorio in cui è stata constatata l'infrazione, e questo luogo può essere molto distante da quello di residenza del multato. Il ricorso al Prefetto non prevede costi e va depositato o spedito entro 60 giorni dalla data di notifica della multa. Può essere inviato direttamente in Prefettura oppure tramite l'organo che ha rilevato la violazione, ad esempio un comando di Polizia municipale. Leggi "Come contestare una multa al Prefetto".

ESITO DEL RICORSO PER MULTA NOTIFICATA IN RITARDO Il Giudice di Pace e il Prefetto possono accogliere il ricorso – e in questo caso la multa verrà annullata – oppure respingerlo. Se il Giudice di Pace rigetta il ricorso, conferma la sanzione indicata nel verbale; il Prefetto, invece, condanna l'opponente a pagare la multa in misura non inferiore al doppio del minimo edittale. Contro l'ordinanza prefettizia, però, si può proporre ricorso al Giudice di Pace, entro 30 giorni dalla notifica. Considera che se il Prefetto non si esprime entro 210 giorni sul ricorso presentato dal cittadino (180 giorni se è stato spedito all'organo accertatore) il ricorso si intende accolto per silenzio assenso e la multa è annullata.

CARTELLA ESATTORIALE PER MULTA NON NOTIFICATA A molti capita di ricevere una cartella esattoriale per una multa non notificata entro i termini di legge; talvolta, succede anche quando la multa era già stata impugnata e annullata – per tardività di notifica o per altri motivi – dal Giudice di Pace o dal Prefetto. In queste situazioni bisogna proporre opposizione avverso la cartella, richiamando, se c'è, il provvedimento del Giudice di Pace o del Prefetto che aveva disposto l'annullamento: altrimenti, se la multa non era stata impugnata per tardivo ricevimento, il vizio si sana e l'accertamento dell'infrazione diventa definitivo. Ricorda che, in base all'art. 209 del Codice della strada, le multe stradali vanno in prescrizione dopo 5 anni dalla data dell'infrazione: perciò, se entro questo periodo non ti è arrivato nulla, puoi impugnare l'atto per intervenuta prescrizione. Invece, i solleciti e gli avvisi di pagamento interrompono il decorso dei termini di prescrizione e i 5 anni vanno conteggiati da capo.

RICORSO CONTRO CARTELLA ESATTORIALE PER MULTA STRADALE Il ricorso contro la cartella esattoriale per una multa stradale mai ricevuta va presentato al Giudice di Pace entro 30 giorni dalla notifica della cartella. Nel ricorso bisogna esporre che la cartella è il primo atto con cui si è venuti a conoscenza della multa, che non era stata notificata prima. Nel giudizio è l'ente accertatore che deve fornire la prova dell'avvenuta notifica della multa, ad esempio producendo la cartolina dell'avviso di ricevimento. Se, invece, il verbale non risulterà validamente notificato, il giudice annullerà la cartella esattoriale che lo richiama. Una recente sentenza della Corte di Cassazione ha ritenuto che l'opposizione alla cartella di pagamento consente di dedurre la mancata notificazione della multa entro i termini di legge, senza dover contestare anche il merito della violazione al Codice della strada: quindi, in caso di multa non notificata, o notificata tardivamente, è sufficiente rilevare questa circostanza per ottenere l'annullamento, e non è necessario difendersi anche dall'infrazione contestata.

Fonte www.adnkronos.com

Auto con targa estera: la Corte UE boccia l'Italia

Secondo i Giudici europei è illegittimo obbligare la reimmatricolazione del veicolo con targa estera a chiunque sia residente in Italia da più di 60 giorni, perché costituisce una restrizione alla libera circolazione di capitali.

CARTELLINO ROSSO - Vi ricordate la stretta per i "furbetti delle targhe estere" inserita nel decreto sicurezza del 2018? Qui trovate una breve spiegazione degli articoli 93 e 132 del codice della strada che vietano la **circolazione ai veicoli con targa estera** a qualsiasi persona residente in Italia da più di 60 giorni. Ecco che a tre anni dal provvedimento la Corte di Giustizia della UE boccia il contenuto del decreto, considerato illegittimo perché limita la libera circolazione dei capitali ai sensi dell'articolo 63 del TFUE (Trattato di Funzionamento dell'Unione Europea).

LA VICENDA - Tutto è iniziato quando il Giudice di pace di Massa e Carrara ha deciso di interpellare l'organo europeo per far luce su una sanzione di questo tipo, attribuita a un cittadino residente in Italia. Nello specifico la persona in questione guidava un'auto con targa slovacca intestata alla moglie (residente in Slovacchia). Infatti, come disposto dalla **norma italiana** è **vietato l'utilizzo** di vettura con immatricolazione estera da chi residente in Italia da più di 60 giorni. Inoltre, questa violazione obbliga il trasgressore a fermare il mezzo ed immatricolarlo nel nostro Paese entro 180 giorni, pena la confisca, e a pagare una multa pari o superiore a 712 euro.

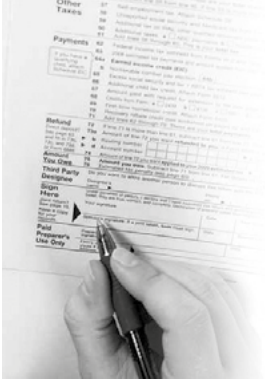
LA SENTENZA - La domanda del Giudice di Massa e Carrara nasce dall'ipotesi di una **discriminazione basata sulla nazionalità**, a cui si aggiunge un possibile limite di alcuni diritti riconosciuti dal TFUE agli stessi cittadini dell'Unione. Proprio come sostenuto dal Giudice italiano, la Corte UE ha confermato il parere sotto il profilo del Trattato europeo: vedendo la norma del nostro Paese scontrarsi col citato articolo 63, che tutela la libertà nel movimento di capitali. Infatti, il prestito del veicolo della signora slovacca alla persona con residenza italiana è stato giudicato come una prestazione a titolo gratuito (in questo caso transfrontaliera) qualificabile come "movimento di capitali" tra gli stati membri. Uno dei capi saldi della stessa Unione, che di fatto rende **inammissibile la norma italiana**, anche perché la stessa Corte non individua nell'ipotesi in esame questioni di interesse generale o finalità di contrasto della frode fiscale che rendono applicabile l'articolo 93 italiano. A meno che l'auto immatricolata in uno Stato membro sia destinata all'uso permanente in un altro stato dell'Unione.

LE CONSEGUENZE - Di fatto dopo la pronuncia della Corte, la palla torna al Giudice di pace di Massa e Carrara che avrà l'ultima parola sulla sentenza e valuterà l'effettivo utilizzo del veicolo in oggetto. Tuttavia, la questione non porterà in pratica a nessun cambiamento, almeno **fino a quando il Parlamento** italiano non terrà opportuno **modificare tale norma**. È anche vero che questo verdetto porta a impugnare verbali o avviare ricorsi legali (sempre nel caso che gli estremi siano validi), oltre a mettere in discussione la stessa norma, che può essere soggetta a modifiche anche per evitare rischi di procedure di infrazione UE.

LE ZONE GRIGIE - La stretta sui "furbetti delle targhe estere" non tocca tuttavia tutte le auto a targa estera. Infatti, sono esclusi dalla morsa i **veicoli con contratti di leasing o noleggio** senza conducente con operatori con sede UE; o se c'è un accordo di comodato d'uso legato all'uso del veicolo nell'ambito di un rapporto di lavoro sempre con imprese UE. Ma in questi casi ci deve essere la presenza a bordo di un documento che certifichi il titolo di utilizzo e la durata della disponibilità del veicolo con targa estera.

Fonte alvolante.it
Autore Federico Giavardi

La Confederazione Giudici di Pace è da sempre elemento di giustizia di prossimità al cittadini, ma anche inalienabile momento di costante rivendicazione per i diritti dei Giudici di Pace e della Giustizia tutta. Iscriviti per sostenere il nostro lavoro, visita il sito www.giustiziadipace.it e segui le indicazioni ivi riportate.



Autovelox non visibile: è legittimo?- Dove si posizionano gli autovelox? - Autovelox su di un palo oltre due metri fuori dalla carreggiata: multa e taglio punti annullati

Il cartello di presegnalazione della presenza dell'apparecchio non è sufficiente se il dispositivo è nascosto; l'Amministrazione deve agire con trasparenza.

Molti automobilisti si chiedono se l'**autovelox non visibile è legittimo** e di conseguenza se la multa per l'eccesso di velocità rilevata da un apparecchio nascosto è valida o può essere contestata ed annullata.

In realtà la visibilità dell'autovelox riguarda un duplice profilo: quello del cartello di presegnalazione della presenza del dispositivo – che è obbligatorio per legge – e quello della concreta possibilità per il conducente di avvistare l'apparecchio mentre percorre il tratto di strada monitorato.

Bisogna partire da un dato di fatto: molti autovelox non sono posizionati nei classici box fissi a lato strada, che possono essere individuati facilmente. Si sa che la Polizia municipale dei vari Comuni italiani ricorre agli stratagemmi più ingegnosi per occultare i suoi dispositivi mobili di rilevamento; c'è chi li posiziona dietro pali e guardrail, sui ponti ed i cavalcavia, o al lato della carreggiata e fuori dalla banchina, ed anche tra gli alberi e in mezzo all'erba in modo da confonderli con la vegetazione.

Poi vanno considerati i nuovi strumenti tecnologici, come i telelaser tenuti in mano dagli agenti e gli scout-speed, cioè gli autovelox in movimento, che sono sempre più diffusi e vengono installati a bordo delle autovetture di servizio e spesso anche su auto civetta, prive di indicatori e lampeggianti. Ecco allora perché il problema della **legittimità dell'autovelox non visibile** assume una notevole importanza pratica; senza dimenticare che alla multa si accompagna la decurtazione dei punti sulla patente, quando l'eccesso di velocità è consistente.

Indice

1. Come va segnalata la presenza di un autovelox?
2. Cartello di presegnalazione autovelox
3. Autovelox non visibile: quando è illegale?
4. Autovelox invisibile: la multa è nulla?

Come va segnalata la presenza di un autovelox?

La norma fondamentale in materia di **segnalazione della presenza di un autovelox** è l'art. 142, comma 6 bis, del Codice della strada, che dispone: «Le postazioni di controllo sulla rete stradale per il rilevamento della velocità devono essere **preventivamente segnalate e ben visibili**, ricorrendo all'impiego di cartelli o di dispositivi di segnalazione luminosi».

Si noti che la legge pone una distinzione tra la segnalazione preventiva dell'apparecchio – che deve avvenire mediante cartelli o dispositivi luminosi – e la sua visibilità concreta al momento del transito del veicolo nel punto dove l'apparecchio è situato. In entrambi i casi, lo scopo è quello di rendere nota in anticipo la presenza degli apparecchi di misurazione della velocità, e questo vale per qualsiasi tipo e modello, dunque sia per gli **autovelox fissi** sia per quelli **mobili**, senza eccezioni.

Cartello di presegnalazione autovelox

Il cartello di presegnalazione di un autovelox (e di tutti gli altri dispositivi elettronici di rilevamento automatico della velocità) deve riportare la dicitura «**Controllo elettronico della velocità**» e il tipo di apparecchio usato per rilevare la velocità (autovelox, tutor, Scout speed, telelaser, ecc). I requisiti dimensionali dei cartelli in relazione ai vari tipi di strade sono fissati da un regolamento del ministero dei Trasporti di concerto con il ministero dell'Interno [2].

Il **cartello** va posizionato sulla strada in modo chiaramente visibile e deve essere collocato ad «adeguata distanza» dal punto in cui si trova l'apparecchio. In concreto, la **distanza tra il cartello e l'autovelox** dipende dal tipo di strada e dai limiti di velocità vigenti nel tratto osservato, quindi può essere maggiore sulle autostrade e minore sulle strade urbane. Di solito la distanza tra il cartello e l'autovelox è compresa tra i 200 ed i 400 metri. In ogni caso la distanza non può eccedere i 4 chilometri.

Il cartello va **ripetuto** se vi sono incroci e intersezioni, altrimenti i conducenti dei veicoli che si immettono in quel punto non potrebbero notare quello precedente. Sono alternativi ed equivalenti al cartello i **dispositivi di segnalazione luminosi**, come i display installati sul tettuccio delle auto della Polizia e quelli posizionati a lato strada su dei supporti.

Autovelox non visibile: quando è illegale?

Passiamo ora al secondo aspetto della questione, e cioè se – oltre al cartello di presegnalazione – è necessario che anche l'**autovelox** stesso risulti **visibile** a chi percorre il tratto di strada interessato. Una recente sentenza della Corte di Cassazione [1] ha affermato che: «L'articolo 142, co. 6-bis, del Codice della Strada, che dispone che le postazioni di controllo sulla rete stradale per il rilevamento della velocità devono essere **preventivamente segnalate e ben visibili**, va interpretato nel senso che, tanto per le postazioni fisse quanto per quelle mobili, il requisito della preventiva segnalazione della postazione ed il requisito della visibilità della stessa sono distinti ed autonomi e devono essere entrambi soddisfatti ai fini della legittimità della rilevazione della velocità effettuata tramite la postazione».

In altre parole, il cartello di preavviso da solo non basta, se l'autovelox non risulta «ben visibile» agli automobilisti. Questa sentenza riguardava un autovelox nascosto in un'auto civetta, ma il principio espresso dalla Suprema Corte è valido in tutte le situazioni e per qualsiasi tipo di apparecchio, tant'è che era stato ribadito anche in precedenza [3], a seguito dell'entrata in vigore della direttive ministeriali "Minniti" e "Maroni" [4] del 2017 e del 2009, che avevano riformulato le condizioni di visibilità dei dispositivi piazzati sulle strade italiane.

In particolare, secondo i Giudici di piazza Cavour il **cartello di presegnalazione dell'autovelox** ha uno scopo del tutto diverso da quello della concreta **visibilità** del dispositivo; perciò per la legittimità della multa bisogna rispettare entrambi i requisiti. In particolare, il cartello serve ad informare preventivamente gli automobilisti della possibile presenza di una postazione di controllo, in modo da consentigli di moderare la velocità, mentre la visibilità dell'apparecchio «tende a garantire che gli automobilisti vengano posti in condizione **di individuare la postazione di controllo della velocità** quando transitano davanti alla stessa, onde avere contezza del tempo e del luogo della rilevazione».

Autovelox invisibile: la multa è nulla?

In questa prospettiva, la **visibilità dell'autovelox** serve anche per garantire il **diritto di difesa** del conducente multato per eccesso di velocità. A tal proposito una nuova sentenza del Giudice di pace di Guardia Sanframondi, in provincia di Benevento [5], ha sottolineato che la Pubblica Amministrazione, quando decide **dove posizionare gli autovelox**, ha l'obbligo di tutelare la sicurezza stradale e di agire con «civile **trasparenza**», e non deve, invece, cercare di «sorprendere l'automobilista indisciplinato» proprio mentre transita nel tratto rilevato dall'apparecchio.

Nel caso esaminato l'autovelox era stato collocato «su un palo oltre due metri fuori dalla carreggiata» stradale. Così il Giudice, accogliendo il ricorso dell'automobilista, basato sull'«**eccezione di mancata visibilità dell'autovelox**», ha ravvisato la violazione dell'art. 142, comma 6 bis, del Codice della strada e perciò ha **annullato la multa** e la decurtazione dei punti sulla patente.

Fonte www.laleggepertuttti.it
Autore Paolo Remer
[1] Cass. ord. n. 4007 del 08.02.2022.
[2] Art. 3 D.M. del 15.08.2007 e art. 7.3 all.1 al D.M. n.282 del 13.06.2017.
[3] Cass. sent. n. 29595/2021, n. 6407/2019 e n. 15392/2017.
[4] Ministero dell'Interno, circ. n. 300/A/10307/09 del 14.08.2009 e n. 300/A/5620/17/144/5/20/3 del 21.07.2017.
[5] Giudice di Pace di Guardia Sanframondi (BN), sent. n. 210 del 09.05.2022.

Dove si posizionano gli autovelox?

In quale parte della strada la polizia può collocare gli autovelox e come impugnare la multa per eccesso di velocità.

È facile cadere vittime dell'autovelox: basta un po' di distrazione alla segnaletica presente sul margine destro della strada. Già, perché non esiste postazione della polizia che possa legittimamente fare le multe per eccesso di velocità se non è presente, con «adeguato anticipo», l'apposito cartello riportante la scritta "controllo elettronico della velocità".

Non è però affatto detto che chi non si accorge del segnale stradale possa perciò solo essere colto di sorpresa da un autovelox nascosto. Le circolari ministeriali e la giurisprudenza hanno più volte chiarito che gli apparecchi elettronici devono essere collocati in modo visibile. Questo perché la Pubblica Amministrazione deve agire secondo trasparenza e non in modo subdolo e nascosto. Ed allora è normale chiedersi: **dove si posizionano gli autovelox**? Sul punto sarà bene richiamare una serie di provvedimenti della Cassazione che serviranno a illustrare meglio come stanno le cose.

Indice

1. Autovelox nascosti: sono legali?
2. Autovelox a destra o a sinistra della strada?
3. Autovelox a bordo della strada
4. Il cartello del tutor

Autovelox nascosti: sono legali?

Ai sensi dell'articolo 142 del Codice della strada, gli autovelox, i tutor e i telelaser devono essere preventivamente segnalati e **ben visibili**, ricorrendo all'impiego di **cartelli** o di dispositivi di segnalazione luminosi, conformemente alle norme stabilite nel regolamento di esecuzione al codice della

strada. Le modalità di impiego sono stabilite con decreto del ministro dei Trasporti, di concerto con il ministro dell'interno.
Proprio per tale ragione la Cassazione [1] ha detto che è nulla la multa se il segnale di controllo elettronico della velocità è fisso ma l'apparecchio è **nascosto nell'auto civetta dei vigili**. E quando non è possibile agli agenti utilizzare vetture con i colori istituzionali, è necessario utilizzare il **lampeggiante blu** sul veicolo di serie. È la cosiddetta direttiva Maroni [2] a vietare gli autovelox imboscati all'interno di veicoli "civili" collocati sulle piazzole o infrattati tra la vegetazione.
Il requisito della visibilità quindi non si riferisce ai soli cartelli ma anche alle postazioni di controllo. La segnalazione preventiva tende a ovviare proprio agli autovelox nascosti: anche le **postazioni mobili** devono essere indicate agli utenti della strada e non c'è motivo di ritenere che possano essere esonerate dal requisito della visibilità. Che deve essere soddisfatto secondo le indicazioni delle direttive Bianchi e Minniti [3].

Ciò non significa però che le postazioni debbano essere necessariamente in bella mostra: ben è possibile che possano essere ostruite di fatto da una curva o da uno o più alberi. L'importante è che non ci sia malafede da parte dell'amministrazione: l'autovelox non può cioè essere dolosamente nascosto al fine di **trarre in inganno l'automobilista**.

Autovelox a destra o a sinistra della strada?
In una strada a senso unico di circolazione l'autovelox può essere posizionato indifferentemente sia sul margine destro che su quello sinistro della strada.
Invece, nelle strade con unica carreggiata a **doppio senso di circolazione**, l'autovelox può fare le multe su entrambe le corsie solo a condizione che il decreto del Prefetto – che ne autorizza l'installazione – lo specifichi in modo chiaro nella propria ordinanza; inoltre, è necessario che siano presenti due cartelli di avviso per gli automobilisti che provengono da entrambe le direzioni.
Se il decreto del Prefetto autorizza l'elevazione della multa, fuori dal centro urbano, su un determinato senso di marcia, la polizia non può fotografare anche le auto che provengono dal senso opposto. E ciò anche se su entrambi i lati c'è il cartello che avvisa gli automobilisti del possibile **controllo elettronico della velocità**.
Allo stesso modo, nel caso inverso, se il Prefetto autorizza la contestazione differita della multa su entrambi i sensi di marcia, ma in uno dei due non è presente la segnaletica, la multa è illegittima. Del resto, se così fosse, l'automobilista sarebbe tratto in errore: egli non sarebbe in grado, infatti, di percepire la presenza, sul proprio senso di marcia, del box all'interno del quale è contenuto l'autovelox o della pattuglia della polizia.

Autovelox a bordo della strada
Secondo alcune sentenze, la **multa per eccesso di velocità** è illegittima – e pertanto può essere impugnata – se l'autovelox è posizionato al margine di una strada senza banchina (la banchina è lo spazio che costeggia la strada sul margine destro e che separa la striscia bianca dalla vegetazione circostante). La banchina – sulle strade urbane principali e su quelle extraurbane secondarie – deve essere di almeno un metro di larghezza. Ecco perché la multa con l'autovelox non è valida sulla strada senza banchina o con banchina piccola e stretta. Di ciò abbiamo parlato nell'articolo.

Il cartello del tutor
Se si tratta di tutor, il cartello con l'**avviso agli automobilisti** deve specificare che il controllo elettronico viene fatto attraverso un tutor oppure deve riportare la dicitura «controllo elettronico della velocità 'media'», laddove proprio la presenza della parola «media» serve a distinguere il tipo di accertamento fatto dalla polizia.

Fonte www.laleggepertuttti.it
note
[1] Cass. sent. n. 4007/22 dell'8.02.2022.
[2] Min. Interni, circolare, del 14 agosto 2009.
[3] Min. Interni circolari del 15 agosto 2007 e del 13 giugno 2017

Autovelox su di un palo oltre due metri fuori dalla carreggiata: multa e taglio punti annullati
L'autovelox non è a ridosso della carreggiata. Stop ordinanza-ingiunzione: l'apparecchio si trova oltre due metri fuori. Violato l'obbligo di trasparenza: la prefettura deve tutelare la sicurezza, non prendere di sorpresa i conducenti
Stop all'ordinanza-ingiunzione dopo la multa e il taglio dei punti patente per eccesso di velocità: l'infrazione, infatti, è rilevata da un autovelox che si trova su di un palo oltre due metri fuori dalla carreggiata e trova dunque ingresso l'eccezione di mancata visibilità dello strumento di rilevamento elettronico. E ciò perché il potere sanzionatorio riconosciuto alla pubblica amministrazione deve essere utilizzato per tutelare la sicurezza sulle strade e non per prendere di sorpresa gli automobilisti indisciplinati. È quanto emerge dalla sentenza 210/22, pubblicata dalla sezione civile del Giudice di pace di Guardia Sanframondi, in provincia di Benevento (magistrato onorario Alfredo Mancini). Per il Giudice di pace, infatti, di cui ha scritto il sito Cassazione.net, "È stato il dl Bianchi, dal nome dell'allora ministro

dei Trasporti Alessandro, a estendere l'obbligo di segnalazione a tutti i dispositivi di rilevamento della velocità, fissi e mobili, con l'impiego di cartelli o ricorrendo a dispositivi luminosi, se necessario: prima che il decreto legge 117/07 introducesse l'articolo il comma 6 bis dell'articolo 142 Cds, con prescrizione a pena di nullità dell'accertamento, l'adempimento era necessario per i soli dispositivi di controllo remoto senza la presenza diretta degli agenti di polizia.
Di fronte alla specifica segnalazione del trasgressore, allora, sarebbe stato onere della pubblica amministrazione dar prova della perfetta visibilità dell'autovelox. La prefettura, invece, nulla osserva né contesta che il dispositivo si trovi tutt'altro che a ridosso della carreggiata. E in base all'articolo 115 Cpc, la mancata contestazione specifica di un fatto determina la relevatio ab onere probandi del fatto allegato e incontestato a favore della parte che l'ha allegato.
La visibilità della segnaletica e dell'apparecchio rientra nel campo delle valutazioni e risulta quindi sottratta all'onere di querela di falso: l'amministrazione avrebbe dunque dovuto dimostrare la circostanza per fondare la legittimità dell'accertamento. Ma non lo fa e viene meno all'obbligo di documentare il fatto costitutivo della sua pretesa. Come detto, evidenzia Giovanni D'Agata, presidente dello "Sportello dei Diritti", si tratta solo dell'ennesima prova di quanto stia accadendo nel Nostro Paese nel quale si registra una schizofrenica e spasmodica ricerca di fonti di approvvigionamento di risorse economiche da parte degli enti accertatori, in particolare i comuni, attraverso il ricorso incessante delle sanzioni a raffica su tratti di strade che ricadono nel proprio territorio ma sovente in gestione ad altri enti. Il fatto più rilevante è che questa corsa alla multa sia attuata con modalità quasi mai ortodosse che meritano di essere censurate dagli enti preposti tra cui in primo luogo i Prefetti, se non perseguiti dalla magistratura inquirente quando integrano gli estremi dell'abuso.

Fonte www.soveratoweb.com

"Italia Rimborso": Neos condannata al pagamento di 1200 Euro nei confronti di due passeggeri milanesi

"ItaliaRimborso" rende noto in un comunicato-stampa che "Cinque ore e quarantotto minuti, questo è il ritardo del volo Cancun Milano-Malpensa del 27 giugno 2019. Un ritardo consistente per la quale, ieri, il Tribunale ordinario di Busto Arsizio (Varese), in appello, ha condannato il vettore aereo Neos al pagamento di 1200 Euro nei confronti di due passeggeri milanesi.

I viaggiatori, poche ore prima della partenza, erano stati preavvisati del ritardo ed avevano atteso la partenza del volo presso un luogo di villeggiatura, anziché in aeroporto. Per questo motivo il giudice di pace riteneva la compensazione pecuniaria non fosse dovuta per il disservizio. Ecco quindi che in appello, è stata totalmente ribaltata la decisione. Per il Tribunale, infatti, è irrilevante il fatto che i passeggeri non fossero presenti all'orario previsto di partenza, in quanto avvisati dalla compagnia con qualche ora di anticipo rispetto alla partenza del volo.

Trova, quindi, piena applicazione il Regolamento comunitario 261 del 2004, considerando che la fattispecie è assimilabile a quella di una cancellazione del volo con preavviso inferiore a sette giorni prima dell'orario di partenza previsto. Pertanto è dovuta la compensazione pecuniaria, in applicazione del principio di parità di trattamento, nonostante la mancata presentazione del passeggero all'accettazione all'orario originariamente previsto.
Scopo della compensazione pecuniaria, infatti, non è quello di ristorare i passeggeri per il tempo sprecato in aeroporto in attesa della partenza, ma di compensare la perdita di tempo rispetto alla programmazione originaria del volo.

'Finalmente è stata fatta giustizia –commentano da 'ItaliaRimborso', che ha difeso i passeggeri aerei– e siamo contenti che i viaggiatori abbiano ricevuto quanto previsto dalla legge. Il Tribunale di Busto Arsizio, infatti, ha pienamente applicato il Regolamento comunitario 261/2004, che tutela i passeggeri anche in casi di ritardo. Oltre le tre ore di ritardo, infatti, i passeggeri possono richiedere la compensazione pecuniaria. Nella fattispecie non vi erano circostanze di sciopero o di condizioni meteo avverse. Il preavviso del ritardo non incide minimamente sui diritti dei passeggeri, spesso negati e quasi nascosti dalle compagnie, tanto da far perdere ulteriormente tempo con lungaggini ai passeggeri, ingolfando così anche i giudici di pace ed i tribunali'.

'ItaliaRimborso' gode di un algoritmo brevettato che consente di prevalutare un disservizio aereo e stabilire così il riconoscimento del diritto, escludendo le circostanze eccezionali. La claim company tenta sempre un bonario componimento dei procedimenti con i vettori aerei e, quando i diritti non vengono riconosciuti, si rimanda ad un giudizio di un giudice adito. La tesi sostenuta, anche questa volta, ha prevalso su quanto sostenuto dalla compagnia".

Fonte www.avionews.it

LO SPIGOLATORE

a cura del Dr. Domenico Caputo

IL CASTELLO DI WEWELSBURG, L'ORDINE NERO

È l'inverno del 1933, due uomini si incontrano nel cuore della **foresta di Teutoburgo**. Entrambe hanno una visione comune di un futuro radioso, un futuro costruito con un potere antico e misterioso. Il primo uomo è uno stregone, occultista, mago nero ed esperto di rune, **Karl Maria Wiligut**, conosciuto in seguito come il **Rasputin di Himmler**. Il secondo è il Reichsführer delle temute SS, Heinrich Himmler. **Il numero due di Hitler tuttavia non era un brillante militare, ne un politico avido di potere, ma un mistico, un astrologo, un visionario.**

Se Hitler fu intenzionato a costruire un nuovo ordine mondiale, un Reich tedesco che sarebbe dovuto durare mille anni, **Himmler fu ossessionato dall'idea di soppiantare il cristianesimo con una nuova religione** dai forti richiami mistici e medievali, una comunione di forze naturali e valori cavallereschi basati sulla forza della popolazione tedesca.

Molto meglio essere pagani che cristiani. Molto meglio adorare le entità tangibilmente presenti nella natura e quelle degli antenati che non una divinità invisibile e i suoi fasulli rappresentanti in terra, poiché un popolo che onora i propri antenati e cerca di onorare sé stesso darà sempre vita a nuovi figli e perciò vivrà in eterno.

Per il Reichsführer la foresta di Teutoburgo era un luogo magico, carico di energie primordiali. Fu nei pressi della folta selva situata nel Vestfalia nord-occidentale che nell'anno 9 d.C. 20.000 legionari romani guidati da Varo furono sconfitti dalle tribù germaniche riunite sotto la guida di **Arminio**, il primo eroe nazionale germanico.

Dalla foresta di Teutoburgo Karl Maria Wiligut guidò Himmler al castello di **Wewelsburg**. Fu amore a prima vista, un autentico colpo di fulmine. Il maniero di origine benedettina, ormai in decadenza dal 1600, era situato in una posizione geografica dal simbolismo possente per il Reichsführer.

La sua bizzarra architettura non ricalcava la canonica asse est-ovest, ma seguiva un insolita asse nord-sud, creando così una freccia. Un altro simbolo dal potere immenso, un rimando alla punta della **lancia di Longino**, la lancia che trafisse il costato di Cristo, ma anche un'indicazione precisa per l'ubicazione della perduta isola di Thule.

L'edificio, inoltre, sorgeva vicino al complesso megalitico di Externsteine. Li fu eretto in tempi antichi l'Irminsul, un pilastro sacro che reggeva l'universo e collegava il cielo alla terra, similmente al mito norreno di Yggdrasill, l'albero cosmico, l'albero del mondo (quello che illustra Thor a Natalie Portman per portarsela a letto istruirla sui misteri dell'universo).

Come se non bastasse, il castello durante il XVII secolo fu un punto nevralgico nella caccia alle streghe che macchiò di sangue il territorio cristiano circostante.

Centinaia di presunte adoratrici del demonio furono imprigionate, torturate ed uccise nelle segrete del maniero. Il loro potere, secondo Wiligut e Himmler, era ancora palpabile nell'aria.

I lavori di ristrutturazione

Dietro consiglio di Wiligut, Himmler firmò un contratto d'affitto di cento anni, al prezzo simbolico di cento marchi, con il circondario di Paderborn.

Himmler era convinto di essere la reincarnazione di Enrico I di Sassonia.

Il piano di Himmler era trasformare il castello nel **Omphalos**, il futuro centro del mondo ariano. Non una qualsiasi scuola allievi per SS, ma un epicentro per le massime autorità dell'ordine. **Dodici cavalieri** eletti per guidare una civiltà superiore. Dodici incarnazioni di eroi e divinità germaniche. Himmler stesso era convinto, infatti, di essere la reincarnazione di **Enrico I di Sassonia**, detto l'Uccellatore. Enrico aveva guidato con successo la resistenza tedesca contro l'invasione magiara e boema del X secolo, fondando così le basi del Sacro Romano Impero.

Tuttavia, volendo usare un termine architettonico puramente tecnico, il castello cadeva a pezzi. Per questo motivo nel 1939, presso il villaggio di **Büren-Wewelsburg**, venne aperto un campo di concentramento che sarebbe servito da risorsa di schiavi per il restauro dell'edificio.

Il campo di **Niederhagen**, nonostante fosse il più piccolo del Reich, 3900 prigionieri, non fu meno sanguinario e brutale degli altri. I turni di lavoro furono massacranti e ben 1285 persone morirono di fame e stenti.

[…] Noi tedeschi, l'unico popolo ad aver un corretto atteggiamento nei confronti degli animali, abbiamo la capacità di estendere tale atteggiamento anche a questi animali umani.

Durante i mesi di ristrutturazione che interessarono la struttura la moglie di Himmler visitò spesso il castello e l'attiguo campo di concentramento, come se stesse facendo una piacevole passeggiata.

Ad ogni visita esigeva dei regali fatti a mano dagli schiavi, compiacendosi dei complimenti ricevuti. A

guerra finita, quando venne catturata dagli alleati, negò con fermezza la sua complicità nello sterminio degli ebrei presenti nel campo di Niederhagen.
Il campo di concentramento di Niederhagen
Sotto l'attenta direzione di Himmler il castello divenne presto un luogo mitologico.
Le facciate d'intonaco bianco vennero scurite grazie all'utilizzo di mattoni, per incutere un terrore e una soggezione maggiore all'osservatore, le dodici camere riservate ai cavalieri vennero arredate con vessilli ed oggettistica di rimando germanico.
Ogni stanza e ogni cavaliere furono chiaramente studiati per rappresentare la reincarnazione di eroi mitologici: *Enrico I, Widukind, Parsifal, Barbarossa, Artù, …*
La maggior parte degli sforzi di Himmler si focalizzò però sulla torre Nord. In quel luogo venne eretto **l'Obergruppenführersaal**, il centro della visione malata di Himmler.
L'ordine nero
La torre era, ideologicamente, posta al centro della punta della lancia di Longino. Rappresentava inoltre l'onphalos, l'ombelico del nuovo mondo immaginato dal nazista. Il picco massimo del potere per il Reichsführer.
Himmler fece costruire una tavola rotonda, un chiaro riferimento alla storia di re Artù, attorno al quale sedevano dodici cavalieri neri. Moderni templari la cui crociata era diffondere l'ideologia neopagana nazista nel mondo.
Himmler era ossessionato dal numero dodici
La simbologia nascosta dietro il numero dodici, secondo i tarocchi di Wiligut, raffigurava infatti il sacrificio atto a redimere, come quello compiuto da **Odino, Cristo, Attys, Mitra**.
Dodici costellazioni, dodici segni zodiacali, dodici mesi dell'anno, dodici dei dell'Olimpo, dodici cavalieri della tavola rotonda. In un libro del 1941 scritto da Walther Blacchetta si evidenzia come il numero dodici rappresentasse il raggiungimento della perfezione, la completezza.
Il salone Obergruppenführersaal doveva essere quindi un ricettacolo in cui tutti questi poteri mistici, e simboli esoterici, potessero confluire con forza. Una grande svastica stilizzata, che incorporava una **ruota solare**, e le rune della vittoria delle SS ricopriva il pavimento del salone.
Sulle pareti vennero esposti dodici stemmi araldici, uno per ogni cavaliere. Curiosamente, essendo i cavalieri alti ufficiali, ma di origini borghesi, dovettero essere creati degli stemmi nuovi per simulare un'appartenenza nobiliare in realtà inesistente.
Ognuno dei dodici cavalieri portava un anello a testa di morto o **Totenkopfring**. Ogni anello era formato da una corona di foglie di quercia incisa, oltre ad una testa di morto ed alcune rune.
Un'ulteriore testimonianza dell'ossessione di Himmler per le origini divine del popolo tedesco; gli anelli, infatti, erano un rimando all'anello d'argento posseduto dal dio **Thor**.
Alla morte di un cavaliere l'anello sarebbe dovuto tornare al castello di Wewelsburg, dove sarebbe stato depositato in un sacrario, per l'eternità.
La Obergruppenführersaal.
Himmler fece costruire al di sotto dell'**Obergruppenführersaal** un sacrario. Chiamata la **cripta o terra dei morti**, ricalcava la struttura architettonica di una tomba micenea. La sala era circondata da dodici piedistalli di granito, usati dai cavalieri durante le cerimonie, le luci inoltre erano state studiate accuratamente per essere convogliate in un punto preciso della cripta, il centro, in cui risiedeva una zona circolare leggermente sbassata, **il cerchio sacro**.
Li una fiamma avrebbe dovuto bruciare in eterno, alimentata da una conduttura del gas.
Posta esattamente sopra il cerchio sacro, nel soffitto, una grata a forma di svastica comunicante con la sala principale.
Durante la cerimonia più importante dell'ordine, il **solstizio d'inverno**, i fumi sacri generati da una bandiera uncinata consacrata da Hitler con il sangue dei martiri caduti durante il **Putsch di Monaco** sarebbero saliti, insieme alle voci dei cavalieri, attraverso la grata per poi fuoriuscire dal sole nero posto all'interno del Obergruppenführersaal. Li un gruppo di SS avrebbe colto i segnali mistici generati dal rituale.
Arrivano gli alleati, arrivano gli alleati!
I fondi dedicati al castello vennero destinati a risorse più urgenti, come munizioni ed armi.
Himmler non vide mai il suo folle progetto terminato. La disfatta nazista in Russia e lo sbarco degli Alleati ribaltarono le sorti della guerra.
Le ingenti spese di Himmler non furono più tollerate da Hitler e i fondi dedicati al castello vennero destinati a risorse più urgenti, come munizioni ed armi.
La cripta come si presenta oggi. L'intera struttura è stata adibita ad ostello della gioventù e museo
Solo la torre Nord rimase relativamente intatta, fortificando così la credenza dei poteri magici posseduti dalla struttura.
La cripta non venne mai terminata e risulta nota la celebrazione di una sola cerimonia all'interno del castello. Himmler, conscio ormai della disfatta nazista, non volle che il centro del suo universo cadesse in mani nemiche, per questo motivo ordinò ad un gruppo scelto di SS di far saltare in aria tutto il castello.
Grazie all'aiuto di alcune sacche di resistenza locale, le SS penetrarono oltre il cordone alleato e minarono la struttura con gli esplosivi. Il 31 marzo 1945 **gran parte di Wewelsburg venne demolita**. Solo la torre Nord rimase relativamente intatta, fortificando così la credenza dei poteri magici posseduti dalla struttura.
Sopravvissuti al campo di Niederhagen
Il 2 aprile le truppe americane arrivarono al campo di prigionia di Niederhagen, liberando gli ultimi prigionieri rimasti. Due mesi dopo Himmler si suicidò con una capsula di cianuro dopo essersi consegnato agli Alleati.

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., del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo port TAILS. 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, 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 e già Presidente della Provincia di Asti
- Arrighi Alessandro	Professore associato di Economia Aziendale, Dottore commercialista, esperto di risanamenti di gruppi industriali di rilevanza nazionale Componente del Direttivo Nazionale della Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari -C.U.G.I.T.
- Barbera Francesca	Avvocato civilista
- 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
- Bellotti Alberto	Presidente Associazione Insigniti al Merito della Repubblica Italiana sezione di Milano. Generale dell'Arma dei Carabinieri (Ar.)
- Butera Guido	Già Direttore dell'Ufficio Successioni di Milano
- Busetto Bruno	Dottore in Giurisprudenza - Criminologo
- 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	Componente della Commissione Tributaria Regionale delle Marche. Già Segretario Generale della Commissione Tributaria Centrale - Avvocato.
- Ciarlitto Grazia	Avvocato Civilista, consigliere C.U.G.I.T., Giudice tributario presso la Commissione Tributaria provinciale di Prato
- De Tilla Maurizio Avvocato	già Presidente Fondo di Previdenza Ordine forense
- De Vito Angelo	Già Ispettore Secit Capo settore accertamento della Direzione Regionale Agenzia Entrate Lombardia Consulente esterno Commissione Bicamerale di vigilanza sull'Anagrafe Tributaria
- Fiore Francesco	Giudice Tributario Segretario Nazionale della Confederazione Giudici Tributari C.U.G.I.T. di Giudice di Pace-C.G.d.P.
- Furia Enrico info@worldbusinesslaw.net	Professor of World Business Law, School of World Business Law, Member of the International Chamber of Commerce
- Gallo Graziano	Tributarista, già maggiore della Guardia di Finanza e Dirigente del Ministero dell'Economia e delle Finanze
- Gargani Giuseppe	Onorevole, Presidente della Commissione Giuridica dell'Unione Europea, Avvocato
- Gasparro Avv. Giulio	Avvocato penalista, patrocinante in Cassazione. Cultore della materia in Procedura Penale e Diritto Penale sostanziale, con particolare riferimento al Diritto Penale dell'Ambiente, Diritto Penale Fallimentare e Diritto Penale Tributario
- Germi Carlo gcmga@tiscalinet.it	Già Colonnello della Guardia di Finanza - Comandante Provinciale Ancona
- Avv. Paolo Giordani	Presidente IDI Istituto diplomatico Internazionale Giurista internazionale con esperienze professionali in italia, Inghilterra, Svizzera ed Hong Kong.
- Guazzone Franco frguazzone@tin.it	Funzionario (ar) della Direzione Regionale del Territorio della Lombardia
- La Spina Emilia Maria	Avvocato Penalista
- Leo Maurizio	V. Presidente della Consiglio di Presidenza della Giustizia Amministrativa. Presidente della Commissione Parlamentare di Vigilanza sull'Anagrafe Tributaria - Tributarista. Già Direttore Centrale del Dipartimento Affari Giuridici e Contenzioso del Ministero delle Finanze, Giudice Tributario. Prorettore della scuola superiore dell'economia e delle finanze presso il ministero dell'economia e delle Finanze.
- 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
- Melani Carla	Avvocato. Formatore della figura professionale dell'Amministratore di Condominio Presidente Regionale Lazio del Tribunale Arbitrale per l'Impresa, il Lavoro e lo Sport -TAILS
- Marzano Antonio	Professore, Presidente del Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro CNEL
- Molgora Daniele	Dott. Commercialista, già Deputato e Sottosegretario al Ministero dell'Economia e Finanze, Presidente della Provincia di Brescia
- Maruggj Gregorio	Dottore in Economia e Commercio già giudice tributario in Roma
- Pasero Giuseppe	Presidente del Movimento Italiano Dirigenti Amministrazioni Stato - M.I.D.A.S. - Avvocato Tributarista
- Avv. Messina Gabriele	Avvocato cassazionista con oltre 20 anni di esperienza nelle materie civile, penale e tributario. Mediatore specializzato in materia civile e societaria; Arbitro della Camera di Commercio di Modena; ex Conciliatore della Consob; ex Arbitro della Consob.
- Pinardi Franco Antonio	Segretario Generale: Confederazione Unitaria Giudici Italiani Tributari - C.U.G.I.T., e Confederazione Giudici di Pace - C.G.d.P., Presidente Nazionale del Tribunale Arbitrale per l'Impresa il Lavoro e lo Sport, Giornalista, Cavaliere al Merito della Repubblica Italiana.
- Rana Maurangelo	Già Funzionario Tributario gestione accertamento, sanzioni e contenzioso dell'Agenzia delle Entrate -Direzione Regionale Lombardia. Avvocato esperto in diritto tributario
- Rivolta Dario	Onorevole, componente della Commissione Esteri ed Affari Comunitari della Camera dei Deputati, Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri - Consulente internazionale
- Dott.ssa Aurora Renga	Dottore commercialista, iscritta all'Ordine dei Dottori Commercialisti degli Esperti Contabili del Tribunale di Napolurora Renga Dottore commercialista, iscritta all'Ordine dei Dottori Commercialisti degli Esperti Contabili del Tribunale di Napoli.
- Rustichelli Roberto	Presidente del Comitato della Commissione Esteri per gli Enti Internazionali Esteri - Consulente internazionale. Presidente del Tribunale delle Imprese Presidente della Commissione Tributaria Provinciale di Verona. Magistrato. Presidente Antitrust.
- Scotti Vincenzo	Onorevole, Prof. Dr. Presidente della Link Campus University of Malta, con sede in Roma
- Simonazzi Roberto	Giudice Tributario, Dottore Commercialista e Revisore contabile, Pubblicista
- Trincanato Stefania	Avvocato, Presidente della Confederazione Giudici di Pace C.G.d.P.
- Villani Maurizio	Avvocato - Tributarista
- Vingiani Luigi	Avvocato, Giudice di Pace, Segretario Nazionale della Confederazione Giudici di Pace-C.G.d.P.
- Zarri Massimiliano	Avvocato, Funzionario del Parlamento Europeo, Docente per la scuola diretta ai fini speciali dell'università di Modena, Presidente PROMHUS

EDITO SOTTO L'ALTO PATROCINIO

DELL'UFE – UNIONE DEL PERSONALE FINANZIARIO IN EUROPA E ORGANO UFFICIALE DELLA CONFEDERAZIONE UNITARIA GIUDICI ITALIANI TRIBUTARI – C.U.G.I.T., DELLA CONFEDERAZIONE GIUDICI DI PACE – C.G.D.P. E DEL TRIBUNALE ARBITRALE PER L'IMPRESA IL LAVORO E LO SPORT – T.A.I.L.S.

SOLUZIONI servizi SRL

Entra nel mondo delle convenzioni

Contattaci

Viale Brianza, 80
Cologno Monzese (MI)

Tel. 02 26 70 85 04

info@cralnetwork.it

CHI SIAMO

Nel 2005 nasce la piattaforma **Cralnetwork**, con lo scopo di far interagire Cral e Associazioni su tutto il **territorio nazionale**. I **nostri clienti** sono professionisti e attività commerciali che desiderano **aumentare la propria visivilità**, offrendo sconti e convenzioni agli associati e ai loro familiari.

IL NOSTRO OBIETTIVO

Il nostro obiettivo è quello di favorire lo **sviluppo dei rapporti** tra la nostra rete di Domanda Associata (oltre 4.000 sodalizi) e le varie aziende, professionisti, artigiani, al fine di presentare e promuovere sconti e agevolazioni a loro riservate.

cralnetwork
basta un CLICK

www.cralnetwork.it