

# IL CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Bologna 18 marzo 2010

**NATURA TRIBUTARIA  
DEL DIRITTO ANNUALE**

# IL DIRITTO ANNUALE

Il diritto annuale è la prestazione patrimoniale che ogni impresa, iscritta o annotata nel Registro delle imprese, è tenuta a versare alla Camera di Commercio di riferimento.

È una delle fonti di finanziamento ordinario delle Camere di commercio per:

- sostenimento delle spese di funzionamento degli enti;
- esercizio delle funzioni di supporto e di promozione degli interessi generali delle imprese (contributi a manifestazioni, associazioni, o sostegni diretti alle imprese).

# NATURA TRIBUTARIA

Il diritto annuale è una prestazione patrimoniale imposta *ex lege*, riconducibile al potere autoritativo dello Stato, finalizzata ad assicurare l'acquisizione delle risorse destinate a garantire lo svolgimento di un servizio pubblico fornito dalle Camere di commercio.

Date le sue caratteristiche strutturali:

- la doverosità della prestazione;
- collegamento della prestazione ad una spesa pubblica;

si può ritenere che il diritto annuale abbia natura tributaria.

# VERSAMENTO

Il diritto annuale è versato, in unica soluzione, con le modalità previste dal decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, entro il termine previsto per il pagamento del primo acconto delle imposte sui redditi:

- entro il 16 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione per persone fisiche, società o associazioni di cui all'art. 5 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;
- entro il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta per le persone giuridiche;
- entro il giorno 16 del mese successivo a quello di approvazione del bilancio per i soggetti che in base a disposizioni di legge approvano il bilancio oltre il termine di quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio (se il bilancio non è approvato nel termine stabilito il versamento è comunque effettuato entro il giorno 16 del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso).

# RITARDATO OD OMESSO VERSAMENTO

Il ritardato od omesso pagamento del diritto annuale comporta l'applicazione di sanzioni amministrative, secondo le disposizioni stabilite dal decreto 27 gennaio 2005, n. 54 del Ministero delle attività produttive, in coerenza con i principi di cui al decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

La sanzione amministrativa è irrogata dalla Camera di commercio competente per territorio, di cui all'art. 1 della legge n. 580 del 1993, e consiste nel pagamento, in favore della stessa, di una somma di denaro.

La sanzione è dovuta in caso di:

- tardivo versamento (versamento effettuato con un ritardo non superiore a trenta giorni rispetto ai termini di legge)
- omesso versamento (versamenti effettuati con un ritardo superiore al termine 30 giorni o quelli effettuati solo in parte, limitatamente a quanto non versato).

Non si considera omesso il versamento eseguito in favore di una Camera di commercio incompetente per territorio, se effettuato entro i termini di pagamento.

# GIURISDIZIONE DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE

La Corte di cassazione, a Sezioni Unite, con la sentenza n. 13549 del 24 giugno 2005, ha stabilito che le controversie in materia di diritti camerali rientrano nella giurisdizione delle Commissioni tributarie.

Detta sentenza ha sancito un mutamento di orientamento, in quanto in passato i giudici di legittimità avevano escluso che le medesime controversie rientrassero nella giurisdizione del giudice tributario.

# PRIMA DELLA RIFORMA DELL'ART. 2 DEL D.LGS. N. 546 DEL 1992

L'art. 2 originariamente prevedeva che *"...1. Sono soggette alla giurisdizione delle commissioni tributarie le controversie concernenti:*

...

*h) i tributi comunali e locali;*

*i) ogni altro tributo attribuito dalla legge alla competenza giurisdizionale delle commissioni tributarie.*

...

La sentenza della Cassazione n. 742 del 25 ottobre 1999 ha ritenuto che il diritto d'iscrizione negli albi e registri delle Camere di commercio non rientrasse in questo elenco in quanto:

- *"non può essere considerato un tributo locale .... Hanno invero tale natura i tributi che costituiscono espressione del potere impositivo degli enti locali ...";*

- *"manca una espressa disposizione di legge volta ad attribuire alle Commissioni tributarie le controversie in tema del diritto di cui trattasi".*



# DOPO LA RIFORMA DELL'ART. 2 DEL D.LGS. N. 546 DEL 1992

L'art. 12 comma 2 della legge 28 dicembre 2001, n. 448 ha modificato l'art. 2 citato prevedendo al comma 1 che *“appartengono alla giurisdizione tributaria le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie”* .

Si è passati dall'elenco tassativo dei tributi all'estensione generalizzata della giurisdizione delle Commissioni tributarie alle controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie.

Alla luce di tale novità normativa la Cassazione con la sentenza n. 13549 del 2005 ha riconosciuto la giurisdizione tributaria sui diritti camerali.

# **COMPETENZA TERRITORIALE DELLE COMMISSIONI TRIBUTARIE**

# COMPETENZA PER TERRITORIO

La competenza è la distribuzione del potere di decidere tra i diversi giudici appartenenti allo stesso ordine.

Nel processo tributario l'unico criterio che regola la competenza è quello territoriale, infatti ai sensi dell'art. 4 del d.lgs. n. 546 del 1992 la competenza fra i giudici di prima istanza viene distribuita in relazione al luogo ove ha sede l'ente che ha emesso l'atto da impugnare.

Il criterio della competenza è fissato solo con riguardo al giudice di primo grado, in quanto la competenza del giudice di appello è consequenziale a quella fissata in primo grado.

La competenza delle Commissioni tributarie è inderogabile (art. 5 del d.lgs. n. 546 del 1992)

# INCOMPETENZA

L'incompetenza territoriale della Commissione tributaria adita è rilevabile, anche d'ufficio, soltanto nel grado al quale il vizio si riferisce. Se l'incompetenza non è rilevata innanzi alla Commissione tributaria ritenuta incompetente, non è più rilevabile nei successivi gradi del giudizio.

La sentenza della Commissione tributaria che dichiara la propria incompetenza rende incontestabile l'incompetenza dichiarata e la competenza della Commissione tributaria in essa indicata, se il processo viene riassunto dinanzi alla Commissione dichiarata competente.

La sentenza che dichiara l'incompetenza del giudice che l'ha pronunciata non è dunque impugnabile con l'istanza di regolamento per dirimere gli eventuali conflitti di competenza.

# RIASSUNZIONE

Le parti devono presentare istanza di riassunzione alla Commissione tributaria dichiarata competente nel termine fissato nella sentenza, o in mancanza, nel termine di sei mesi dalla comunicazione della sentenza stessa, a cura della segreteria, pena l'estinzione del processo.

Se la riassunzione avviene nei termini il processo continua davanti alla nuova Commissione tributaria dichiarata competente, altrimenti si estingue.

L'estinzione del processo non comporta l'estinzione del diritto d'azione e, quindi, del diritto a ricorrere, purchè tale diritto venga esercitato entro il termine di decadenza.

# **GLI ELEMENTI ESSENZIALI DEL RICORSO**

# IL RICORSO

Il processo dinanzi alla Commissione tributaria provinciale è introdotto con ricorso. Ai sensi dell'art. 18 del d.lgs. n. 546 del 1992 il ricorso deve contenere a pena di inammissibilità l'indicazione:

- a) della Commissione tributaria cui è diretto;
- b) del ricorrente e del suo legale rappresentante, della relativa residenza o sede legale o del domicilio eventualmente eletto nel territorio dello Stato, nonché del codice fiscale;
- c) della parte nei cui confronti il ricorso è proposto;
- d) dell'atto impugnato e dell'oggetto della domanda;
- e) dei motivi.

Il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico conferito, a norma dell'art. 12, comma 3 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Nel caso in cui si tratti di controversia di valore inferiore a 2582,28 euro il ricorso è sottoscritto dalla parte che può stare in giudizio personalmente.

# INAMMISSIBILITA' DEL RICORSO

Il ricorso è inammissibile se manca o è assolutamente incerta l'indicazione di uno degli elementi di cui all'art. 18 del d.lgs. n. 546 del 1992 ad eccezione di quella relativa al codice fiscale.

Ovviamente molti dei prescritti elementi obbligatori sono fra loro concettualmente ricollegabili (ad esempio, l'oggetto della domanda all'atto cui la controversia si riferisce e ai motivi dell'impugnazione, e viceversa) e che quindi la mancanza o l'assoluta incertezza delle richieste indicazioni non può che essere valutata in relazione al contenuto complessivo del ricorso.

Costituisce motivo di inammissibilità del ricorso anche la mancanza della sottoscrizione della parte o del difensore.



# PROPOSIZIONE DEL RICORSO

Il ricorso alla Commissione tributaria provinciale si propone mediante notificazione all'Ufficio che ha emesso l'atto, da effettuare ai sensi dall'art. 16 del d.lgs. n. 546 del 1992, attraverso:

- la consegna diretta dell'originale all'impiegato addetto dell'Ufficio che ne rilascia ricevuta;
- la spedizione postale dell'originale in plico senza busta, con raccomandata con avviso di ricevimento. In tal caso, ai sensi dell'art. 20 del d.lgs. n. 546 del 1992 il ricorso s'intende proposto al momento della spedizione;
- l'ufficiale giudiziario, secondo le norme degli artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile.

# TERMINI PER LA PROPOSIZIONE

Ai sensi dell'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992 il ricorso deve essere proposto a pena di inammissibilità entro 60 giorni dalla data di notificazione dell'atto impugnato.

In caso di domanda di restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie, interessi ed altri accessori non dovuti – domanda da presentarsi entro i termini previsti da ciascuna legge d'imposta o, in mancanza, entro due anni dal pagamento ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione – il ricorso può essere proposto avverso il diniego espresso, entro 60 giorni dalla notifica del relativo provvedimento, ovvero avverso il silenzio-rifiuto, che si forma dopo 90 giorni dalla presentazione della richiesta, e fino alla scadenza del termine di prescrizione ordinaria decennale.

L'intempestività del ricorso è un presupposto processuale e come tale è sempre rilevabile anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio.

# COMPUTO DEI TERMINI

Il termine per la proposizione del ricorso - così come tutti i termini stabiliti per il compimento degli atti del processo – è soggetto alla sospensione feriale, dal 1° agosto al 15 settembre, di cui alla legge 7 agosto 1969, n. 742 .

Ai sensi del quinto comma dell'art. 155 c.p.c., il comma quarto del medesimo articolo, in base al quale se il giorno di scadenza del termine è festivo, la scadenza è prorogata di diritto al primo giorno seguente non festivo è estesa *“... altresì ai termini per il compimento degli atti processuali svolti fuori dell'udienza che scadono nella giornata del sabato”*.

Secondo quanto disposto dall'art. 58 della legge 18 giugno 2009, n. 69 *“Le disposizioni di cui ai commi quinto e sesto dell'articolo 155 del codice di procedura civile si applicano anche ai procedimenti pendenti alla data del 1 marzo 2006”*.

# COSTITUZIONE DEL RICORRENTE

A norma dell'art. 22 del d.lgs. n. 546 del 1992, il contribuente, entro 30 giorni dalla proposizione del ricorso si costituisce presso la Commissione tributaria provinciale attraverso:

- il deposito
- la trasmissione a mezzo posta, in plico raccomandato senza busta con avviso di ricevimento dell'originale del ricorso notificato a mezzo dell'ufficiale giudiziario ovvero copia del ricorso presentato direttamente all'ufficio o inviato per posta, unitamente alla copia della ricevuta di presentazione o di spedizione.

Unitamente al ricorso deve essere depositato il fascicolo, con l'originale o la fotocopia dell'atto impugnato, se notificato ed i documenti che si producono, in originale o fotocopia.

# INAMMISSIBILITA' DEL RICORSO

Si ha inammissibilità del ricorso in caso di:

- costituzione tardiva;
- difformità dell'atto depositato rispetto a quello consegnato o spedito alla parte nei cui confronti il ricorso è proposto (ovviamente la difformità deve essere tale da incidere sul contenuto essenziale del ricorso).

L'inammissibilità del ricorso è rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio anche se la parte resistente si costituisce in giudizio.

Al fine di evitare declaratorie di inammissibilità per difetto di notifica del ricorso (o anche dell'appello) è opportuno che il ricorrente (o appellante), ove la parte resistente non si sia costituita, depositi entro i termini di cui all'art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992, l'avviso di ricevimento della notifica a mezzo posta.

# MOTIVI AGGIUNTI

Ai sensi dell'art. 24 comma 2 del d.lgs. n. 546 del 1992 è possibile integrare i motivi del ricorso se ciò è reso necessario dal deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della Commissione.

L'integrazione dei motivi deve essere proposta entro il termine perentorio di 60 giorni dalla data in cui l'interessato ha notizia di tale deposito, con le stesse modalità previste per il ricorso introduttivo.

Se è stata già fissata la trattazione della controversia, l'interessato, a pena di inammissibilità, deve dichiarare, non oltre la trattazione in camera di consiglio o la discussione in pubblica udienza, che intende proporre motivi aggiunti. In tal caso il giudice è tenuto a rinviare la trattazione o l'udienza ad altra data.

# SOSPENSIONE DELL'ATTO IMPUGNATO

La proposizione del ricorso non ha effetto sospensivo dell'atto impugnato.

L'art. 47 del d.lgs. n. 546 del 1992 consente al ricorrente la facoltà di chiedere alla Commissione tributaria provinciale competente la sospensione dell'atto impugnato mediante la proposizione di un'apposita istanza motivata, qualora dall'atto impugnato può derivargli un danno grave ed irreparabile.

L'istanza può essere contenuta nel ricorso, oppure in un atto separato. In tale ultima ipotesi l'atto contenente l'istanza di sospensione deve essere notificato alle altre parti e depositato in segreteria secondo le disposizioni di cui all'art. 22 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Il deposito dell'atto separato contenente l'istanza di sospensione può avvenire solo successivamente alla costituzione in giudizio del ricorrente in quanto la cognizione sull'istanza di sospensione presuppone che il rapporto processuale si sia regolarmente instaurato.

# ATTI OGGETTO DI SOSPENSIONE

La sospensione è ammissibile per:

- l'avviso di accertamento dei tributi (nelle sue varie forme di rettifica delle dichiarazioni, di accertamento d'ufficio e di accertamento valori);
- l'avviso di liquidazione del tributo;
- il provvedimento che irroga la sanzione;
- il ruolo, la cartella di pagamento e l'avviso di mora.

Non sono invece suscettibili di essere sospesi il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, di sanzioni pecuniarie ed interessi od altri accessori non dovuti o il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari.



# PRESUPPOSTI DELLA SOSPENSIONE

Condizioni per ottenere la sospensione della esecutività dell'atto impugnato sono:

- il “*fumus boni iuris*”: il ricorso, anche a seguito di una cognizione necessariamente sommaria, deve apparire ammissibile e fondato;
- il pericolo di danno grave ed irreparabile: la esecuzione del provvedimento può essere sospesa solo se ne derivi concretamente all’istante un danno grave e non più riparabile.

# PROCEDIMENTO

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

In tale udienza le parti ovvero i loro difensori sono ammessi a svolgere le proprie ragioni a favore o contro la concessione del provvedimento di sospensione; successivamente il Collegio, nel segreto della camera di consiglio, si pronuncia con ordinanza succintamente motivata e non impugnabile.

Nei casi di sospensione dell'atto impugnato la trattazione della controversia deve essere fissata non oltre novanta giorni dalla pronuncia.

# PROCEDIMENTO INAUDITA ALTERA PARTE

In ipotesi di eccezionale urgenza, cioè quando il pericolo del danno grave e irreparabile è così imminente da non consentire l'espletamento della procedura camerale, il Presidente, valutati i presupposti del "*fumus boni iuris*" e del danno, in assenza di contraddittorio tra le parti, può concedere, con il medesimo decreto di fissazione della trattazione dell'istanza di sospensione, in via provvisoria, la sospensione della esecutività dell'atto impugnato sino alla celebrazione dell'udienza camerale.

La sospensione concessa "*inaudita altera parte*", per decreto presidenziale, è riesaminata nell'udienza camerale ed il Collegio, sentite le parti, può confermarla, revocarla o modificarla.

# PROVVEDIMENTO DI SOSPENSIONE

Il provvedimento di sospensione, sia esso emesso sotto forma di ordinanza che di decreto presidenziale, può essere parziale e può imporre al ricorrente un versamento di una somma a titolo di cauzione oppure la presentazione di una fideiussione bancaria od assicurativa. Ove il ricorrente non dovesse puntualmente adempiere gli oneri posti a suo carico, l'ente impositore può dare esecuzione al provvedimento impugnato.

Il provvedimento di sospensione, per espresso dettato legislativo, non è impugnabile, bensì è soltanto revocabile in caso di mutamento della situazione di fatto esistente al momento della emanazione.

Gli effetti della sospensione cessano dalla data di pubblicazione della sentenza di primo grado.

# SOSPENSIONE DELLE SANZIONI

Il comma 2 dell'art. 19 del d.lgs. n. 472 del 1997 prevede che la Commissione tributaria regionale può sospendere l'esecuzione applicando, in quanto compatibili, le previsioni dell'art. 47 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Il comma 3 dell'art. 19 prevede, a differenza di quanto disposto dall'art. 47 del d.lgs. n. 546 del 1992, che la sospensione *“deve essere concessa se viene prestata idonea garanzia anche a mezzo di fideiussione bancaria o assicurativa”*. Ne consegue l'obbligo per la Commissione tributaria di concedere la sospensione a seguito del rilascio della garanzia.

Gli effetti della sospensione cessano, in ogni caso, dalla data di pubblicazione della sentenza, in applicazione di quanto disposto dall'art. 47, comma 7, del d.lgs. n. 546 del 1992.

# ESAME PRELIMINARE DEL RICORSO

Il Presidente della sezione, scaduti i termini per la costituzione in giudizio delle parti, ai sensi dell'art. 27, comma 1, esamina preliminarmente il ricorso e decide, con decreto, le questioni relative alla inammissibilità, se manifesta, nonché alla interruzione, sospensione o estinzione del processo, senza che il ricorso venga messo in discussione a norma del successivo art. 30 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Tale decreto è reclamabile innanzi alla Commissione ai sensi dell'art. 28 del d.lgs. n. 546 del 1992.

# CONCILIAZIONE

L'art. 48 del d.lgs. n. 546 del 1992 disciplina la conciliazione giudiziale, che consente la definizione concordata della lite attraverso la rideterminazione delle imposte dovute.

La conciliazione può avere luogo soltanto dinanzi alla Commissione tributaria provinciale, non oltre la prima udienza di trattazione, nella quale il tentativo di conciliazione può essere esperito anche d'ufficio dalla Commissione.

La proposta conciliativa può essere formulata dall'Ufficio oppure dal contribuente e può avvenire fuori udienza o in udienza.

# CONCILIAZIONE FUORI UDIENZA

La conciliazione è fuori udienza, quando, prima della fissazione della data di trattazione, l'Ufficio deposita una proposta di conciliazione alla quale l'altra parte abbia previamente aderito.

La proposta di conciliazione cui ha aderito il contribuente viene depositata presso la Commissione, affinché il Presidente della stessa, ricorrendone i presupposti, dichiari con decreto l'estinzione del giudizio.

Il decreto di estinzione, unitamente alla proposta conciliativa preconcordata, costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute in base alla definizione conciliativa.

Qualora, invece, il controllo di legittimità della proposta preconcordata abbia esito negativo, il Presidente della Commissione fissa, con proprio provvedimento, la trattazione della controversia.



# PERFEZIONAMENTO DELLA CONCILIAZIONE FUORI UDIENZA

La conciliazione giudiziale fuori udienza si perfeziona con il versamento della somma concordata in un'unica soluzione, o con il pagamento della prima rata e contestuale prestazione di garanzia fideiussoria, entro 20 giorni dalla data di comunicazione del decreto presidenziale di estinzione.

La parte pertanto, in caso di non regolare assolvimento degli adempimenti sopra descritti, deve proporre tempestivo reclamo avverso il decreto presidenziale di estinzione, ai sensi dell'articolo 28 del d.lgs. n. 546 del 1992.

# CONCILIAZIONE IN UDIENZA

Si ha conciliazione in udienza quando la stessa viene attivata in un momento successivo alla fissazione della data di trattazione, con una delle seguenti modalità:

- una delle parti manifesta all'altra, con istanza ad essa notificata e depositata presso la segreteria della Commissione entro il termine di 10 giorni liberi prima della data di trattazione, la volontà di conciliare in tutto o in parte. (In tal caso, qualora la conciliazione non avvenga nel corso della prima udienza, la Commissione può concedere un termine non superiore a 60 giorni affinché l'Ufficio depositi in segreteria, nel termine concesso, una proposta di conciliazione a cui il ricorrente abbia preventivamente aderito);
- la Commissione tributaria provinciale, di propria iniziativa, può esperire il tentativo di conciliazione;
- l'Ufficio, dopo la fissazione della data di trattazione e prima della trattazione in camera di consiglio o in pubblica udienza, deposita una proposta sottoscritta da entrambe le parti.

# PERFEZIONAMENTO DELLA CONCILIAZIONE IN UDIENZA

In udienza viene redatto un apposito processo verbale che contiene i termini dell'accordo conciliativo e che costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute in base all'accordo medesimo.

La conciliazione giudiziale in udienza si perfeziona con il versamento della somma concordata in un'unica soluzione, o con il pagamento della prima rata e contestuale prestazione di garanzia fideiussoria, entro 20 giorni dalla data di redazione del processo verbale di conciliazione.

Se parte attesta la regolarità dei pagamenti deposita copia della documentazione attestante la regolarità dei pagamenti presso la segreteria della Commissione tributaria e richiesta di estinzione del giudizio.

Nei casi di mancato od insufficiente pagamento dell'importo dovuto, nonché di mancata o irregolare prestazione dell'idonea garanzia nell'ipotesi di rateizzazione, occorre depositare una memoria con cui viene comunicato l'inadempimento al giudice tributario, al fine della prosecuzione del giudizio.

# **LE MODALITA' DELLA TRATTAZIONE**

# TRATTAZIONE

La controversia, secondo quanto disposto dall'art. 33, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 è trattata in camera di consiglio, salvo che almeno una delle parti non abbia chiesto la discussione in pubblica udienza.

La richiesta di pubblica udienza deve essere effettuata con apposita istanza notificata alle altre parti costituite e depositata in Commissione fino a 10 giorni liberi prima della data della trattazione.

Le parti possono formulare l'istanza di discussione in pubblica udienza non solo con atto separato, ma anche attraverso un'esplicita richiesta contenuta nel ricorso introduttivo del processo, nel ricorso in appello o in altri atti processuali, a condizione che detti atti siano notificati alle parti costituite e depositati presso la segreteria della Commissione fino a 10 giorni liberi prima della data della trattazione.

# DISCUSSIONE IN PUBBLICA UDIENZA

Ai sensi dell'art. 34 del d.lgs. n. 546 del 1992 all'udienza pubblica il relatore espone al collegio i fatti e le questioni della controversia e quindi il Presidente ammette le parti presenti alla discussione.

Ai sensi del comma 3 dello stesso articolo la parte interessata può presentare istanza di differimento della discussione ad udienza fissa quando la sua difesa tempestiva, scritta o orale, è resa particolarmente difficile a causa dei documenti prodotti o delle questioni sollevate dalle altre parti.

Sulla base del combinato disposto degli artt. 23, commi 1 e 2, e 32, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992 non è possibile costituirsi all'udienza pubblica, depositando controdeduzioni scritte. La norma prevede comunque che 'le parti presenti' (la norma non dice 'parti costituite') siano ammesse alla discussione.

# DELIBERAZIONI DEL COLLEGIO

Dopo la trattazione, in pubblica udienza o in camera di consiglio, la Commissione pronuncia:

- un'ordinanza, mediante la quale si richiedono ulteriori informazioni e/o documentazione alle parti (art. 7 comma 1) o si dispongono altri provvedimenti quali, ad esempio, il rinvio della trattazione (art. 35, comma 2);
- un'ordinanza mediante la quale viene nominato un consulente tecnico (art. 7 comma 2);
- una sentenza, che definisce per intero il giudizio, stante il disposto dell'art. 35, comma 3, del d.lgs. n. 546 del 1992 a norma del quale non sono ammesse sentenze non definitive o limitate solo ad alcune domande.

# PUBBLICAZIONE DELLA SENTENZA

Ai sensi dell'art. 37 del d.lgs. n. 546 del 1992 la sentenza è resa pubblica mediante deposito nella segreteria della Commissione tributaria entro trenta giorni dalla data della deliberazione. Il dispositivo della sentenza, viene comunicato dalla Commissione tributaria alle sole parti costituite, entro il termine non perentorio di 10 giorni dalla data del deposito.

È opportuno informarsi sul deposito della sentenza per evitare il rischio del passaggio in giudicato di sentenze in tutto in parte sfavorevoli e, conseguentemente, di ritardi e decadenze in materia di riscossione.

Ciascuna parte può ai sensi dell'art. 38 del d.lgs. n. 546 del 1992 richiedere alla Commissione tributaria copia autentica della sentenza.



# NOTIFICAZIONE DELLA SENTENZA

È onere delle parti provvedere alla notifica della sentenza, esclusivamente a mezzo ufficiale giudiziario, depositando, nei successivi trenta giorni, l'originale o copia autentica dell'originale notificato, nella segreteria, che ne rilascia ricevuta e la inserisce nel fascicolo d'ufficio.

# TERMINI DI IMPUGNAZIONE

In caso di notificazione della sentenza il termine di impugnazione è di 60 giorni dalla notifica della sentenza (art. 51, comma 1).

Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza si applica l'istituto della decadenza dall'impugnazione – ex art. 327 del codice di procedura civile. La legge n. 69 del 2009 ha modificato l'art. 327, primo comma, c.p.c., con la conseguenza che l'appello, il ricorso per cassazione e la revocazione per i motivi indicati nei numeri 4 e 5 dell'art. 395 c.p.c. (revocazione ordinaria) non possono proporsi decorsi sei mesi – non più quindi decorso un anno – dalla pubblicazione della sentenza. La nuova disciplina si applica ai giudizi instaurati dopo la data di entrata in vigore (4 luglio 2009), ossia dal 5 luglio 2009.

Qualora i due termini, lungo e breve, per l'impugnazione vengano a sovrapporsi, prevale quello che scade per primo.

La decadenza dalla impugnazione non opera qualora la parte 'non costituita' dimostri di non aver avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e per nullità della comunicazione dell'avviso di trattazione della controversia.

# **LE MODALITA' DI REDAZIONE DELL'APPELLO**

# APPELLO

L'appello è il mezzo per impugnare la sentenza della Commissione tributaria provinciale sfavorevole o parzialmente sfavorevole alla parte.

Legittimato ad impugnare la sentenza è soltanto chi è stato parte nel processo in cui la sentenza è stata pronunciata.

L'interesse ad impugnare è, invece, determinato dalla soccombenza totale o parziale nella causa. Tale interesse va valutato con riferimento all'utilità giuridica che può derivare dall'accoglimento del gravame.

La sentenza della Commissione tributaria provinciale è appellabile alla Commissione tributaria regionale nella cui circoscrizione ha sede la Commissione tributaria che ha emesso la decisione che si intende impugnare.

# PROPOSIZIONE DELL'APPELLO

L'appello è proposto nelle stesse forme previste dall'art. 20, commi 1 e 2 del d.lgs. n. 546 del 1992 per la proposizione del ricorso in primo grado, nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado e deve essere depositato a norma dell'art. 22, commi 1, 2 e 3 del d.lgs. n. 546 del 1992 .

Se il ricorso in appello non sia stato notificato a mezzo di ufficiale giudiziario l'appellante deve depositare, a pena di inammissibilità, copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della Commissione tributaria provinciale che ha pronunciato la sentenza impugnata (corredata della fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale del ricorso in appello, nonché dell'attestazione di conformità dell'atto depositato a quello consegnato o spedito).

Subito dopo il deposito del ricorso in appello, la segreteria della Commissione tributaria regionale chiede alla segreteria della Commissione provinciale la trasmissione del fascicolo del processo, che deve contenere copia autentica della sentenza (art. 53, comma 3).

# FORMA DELL'APPELLO

Il ricorso in appello deve contenere ai sensi dell'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992:

- l'indicazione della Commissione tributaria cui è diretto;
- l'indicazione dell'appellante e delle altre parti nei cui confronti è proposto;
- gli estremi della sentenza impugnata;
- l'esposizione sommaria dei fatti;
- l'oggetto della domanda;
- i motivi specifici dell'impugnazione.

Il ricorso deve essere sottoscritto dal difensore del ricorrente e contenere l'indicazione dell'incarico conferito, a norma dell'art. 12, comma 3 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Nel caso in cui si tratti di controversia di valore inferiore a 2582,28 euro il ricorso è sottoscritto dalla parte che può stare in giudizio personalmente.

# CONTENUTO DELL'APPELLO

L'atto di appello deve contenere , a pena d'inammissibilità, l'indicazione dell'oggetto della domanda, vale a dire la richiesta di riforma o di annullamento totale o parziale della sentenza pronunciata in primo grado.

Deve contenere altresì l'indicazione dei motivi specifici dell'impugnazione, non è consentita quindi una semplice richiesta di riforma della sentenza impugnata sulla base della generica erroneità in fatto e in diritto della stessa oppure un mero rinvio alle difese approntate in primo grado.

Le censure devono essere esposte con sufficiente chiarezza. È importante che alle argomentazioni svolte nella sentenza impugnata vengano contrapposte quelle dell'appellante, volte ad incrinare il loro fondamento logico-giuridico.

# INAMMISSIBILITA' DELL'APPELLO

Il ricorso in appello è inammissibile se manca o è assolutamente incerto uno degli elementi sopra indicati o se non è sottoscritto a norma dell'art. 18, comma 3 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Non è richiesta l'allegazione della sentenza impugnata, posto che è la segreteria della Commissione tributaria regionale che chiede alla segreteria della Commissione tributaria provinciale la trasmissione del fascicolo del processo, il quale deve contenere la copia autentica della sentenza medesima.

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



# QUESTIONI ED ECCEZIONI NON RIPROPOSTE

Ai sensi dell'art. 56 del d.lgs. n. 546 del 1992 le questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza della Commissione tributaria provinciale che non sono specificamente riproposte in appello si intendono rinunciate.

L'esame in appello delle questioni o eccezioni non accolte nella sentenza di primo grado presuppone una "specificata" riproposizione delle stesse attraverso un'espressa riformulazione, sia pure "*per relationem*", che non è ravvisabile nel generico richiamo del complessivo contenuto di atti della precedente fase processuale.

Sono sottratte all'onere della riproposizione:

- eccezioni improprie o mere difese;
- eccezioni rilevabili d'ufficio, il cui esercizio non è condizionato al comportamento delle parti;
- le argomentazioni utilizzate dalle parti a sostegno delle proprie eccezioni o questioni (queste infatti possono essere liberamente riproposte, così come possono essere invece mutate rispetto al quadro precedente ovvero aggiunte a questo, non subendo alcuna limitazione).

Si intendono rinunciate, quando in appello non siano specificamente riproposte dalla parte, anche quelle non esaminate, perchè ritenute assorbite dal primo giudice.

# DOMANDE ED ECCEZIONI NUOVE

Ai sensi dell'art. 57 del d.lgs. n. 546 del 1992 nel giudizio di appello non possono essere proposte domande nuove e se proposte sono dichiarate inammissibili.

Si ha domanda nuova quando vengano alterati l'oggetto dell'azione ed i termini della controversia mediante la prospettazione di nuove circostanze o situazioni giuridiche che, introducendo nel processo un nuovo tema di indagine e di decisione, pongano in essere una pretesa nuova e diversa da quella fatta valere in primo grado.

Ai sensi del secondo comma del medesimo articolo nel giudizio di appello non possono proporsi nuove eccezioni che non siano rilevabili anche d'ufficio. La proposizione delle eccezioni di merito comporta un ampliamento del *thema decidendum* derivante dalla conoscenza da parte del giudice di appello di fatti nuovi rispetto a quelli prospettati in prima istanza.

La preclusione della possibilità di sollevare eccezioni nuove in appello non comporta l'impossibilità di illustrare con nuovi argomenti eccezioni già formulate, laddove non venga violato il divieto di ampliamento in appello del *thema decidendum*. Altresì non deve intendersi preclusa la nuova prospettazione di cosiddette eccezioni improprie, o mere difese, in quanto dirette a sollecitare il rilievo d'ufficio da parte del giudice, dell'inesistenza di fatti costitutivi del diritto fatto valere in giudizio, della cui prova è onerata l'altra parte.

# NUOVE PROVE

Il comma 1 dell'art. 58 del d.lgs. n. 546 del 1992 dispone che il giudice d'appello non può disporre nuove prove, salvo che non le ritenga necessarie ai fini della decisione o che la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

È fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti.

# **LE CONTRODEDUZIONI DELLA CAMERA DI COMMERCIO**

# COSTITUZIONE DELL'APPELLATO

L'art. 54 comma 1 del d.lgs. n. 546 del 1992 dispone che le parti diverse dall'appellante debbono costituirsi nei modi e termini di cui all'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992 depositando presso la Commissione tributaria regionale il proprio fascicolo processuale, completo di indice, contenente le controdeduzioni, in tante copie quante sono le parti in giudizio, e i documenti offerti in comunicazione.

La disposizione non consente la costituzione in giudizio della controparte a mezzo posta.

# TERMINI DELLA COSTITUZIONE

Ai sensi dal comma 1 dell'art. 23 del d.lgs. n. 546 del 1992, la costituzione deve avvenire entro il termine di 60 giorni decorrenti dalla data di notifica o consegna del ricorso o dal ricevimento dello stesso, se inviato per posta.

Pur non essendo stato ancora chiarito dalla giurisprudenza di legittimità il limite temporale massimo per la costituzione del resistente dinanzi alla Commissione tributaria, sembra opportuno che la stessa avvenga non oltre 20 giorni liberi prima della data di trattazione, termine fissato dall'art. 32, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, per il deposito di documenti.

# TEMPESTIVITA' DELLA COSTITUZIONE

L'inosservanza del termine per la costituzione in giudizio non comporta, come nel processo civile, la contumacia del resistente non costituito o precise preclusioni a suo carico (eccezion fatta per la chiamata di terzi in causa, ai sensi dell'ultimo comma dell'art. 23 citato).

La costituzione tempestiva è sicura garanzia di pienezza di difesa e di celerità del processo.

# PRECLUSIONI

L'omessa o tardiva costituzione comporta:

- ai sensi dell'art. 31, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992 la mancata comunicazione della data di trattazione effettuata dalla segreteria solo alle parti costituite, da cui deriva l'impedimento oggettivo a costituirsi, sia pure tardivamente, ex art. 32 del d.lgs. n. 546 del 1992 ed a chiedere la discussione in pubblica udienza, ex art. 33 comma 1 del d.lgs. n. 546 del 1992 ;
- ritardo e aggravio del processo allorché la parte non costituita effettui la sua "prima" difesa oralmente in pubblica udienza, e ciò legittimi il ricorrente di richiedere un rinvio della discussione a norma del comma 3 dell'art. 34 del d.lgs. n. 546 del 1992;
- (se si è in primo grado) impossibilità di presentare in grado di appello le domande e le eccezioni non proposte nel primo grado (art. 57).



# CONTENUTO DELLE CONTRODEDUZIONI

Le controdeduzioni devono esprimere in modo completo la posizione dell'Ufficio sulle questioni controverse, in particolare in tale atto il resistente:

- propone le eccezioni processuali e di merito, anche se rilevabili d'ufficio;
- specifica, con riferimento a tutte le censure sollevate dal ricorrente, le ragioni in fatto e in diritto per le quali il proprio operato deve essere considerato legittimo;
- indica le prove di cui intende avvalersi a sostegno delle proprie affermazioni.

Nell'atto di controdeduzioni deve essere formulata anche specifica richiesta di condanna della controparte alle spese di lite.

# APPELLO INCIDENTALALE

Nelle controdeduzioni può essere proposto, a pena d'inammissibilità, appello incidentale.

L'impugnazione incidentale, ovviamente, può essere proposta soltanto da chi vi abbia interesse e tale interesse sussiste se e nei limiti in cui la parte sia rimasta soccombente.

Nel caso in cui avverso la medesima sentenza vengano proposte due impugnazioni entro il termine ordinario, sebbene in tempi diversi, ci si trova di fronte a due appelli del tutto autonomi e ciò comporta che l'inammissibilità dell'impugnazione proposta per prima non determina anche l'inammissibilità di quella proposta successivamente, purchè la stessa sia tempestiva. Se, viceversa, l'impugnazione principale viene dichiarata inammissibile, ne deriva che se la seconda impugnazione non è tempestiva (cosiddetta incidentale tardiva) l'inammissibilità travolge anch'essa.

# PRODUZIONE DI DOCUMENTI

Ai sensi dell'art. 24 del d.lgs. n. 546 del 1992 i documenti devono essere elencati negli atti di parte cui sono allegati ovvero, se prodotti separatamente, in apposita nota sottoscritta da depositare in originale ed in numero di copie in carta semplice pari a quello delle altre parti.

Il termine per il deposito di documenti è di 20 giorni liberi prima della data di trattazione (ex art. 32, comma 1); mentre è di 10 giorni liberi prima della data di trattazione per il deposito delle memorie illustrative con le copie per le parti. Nel solo caso di trattazione in camera di consiglio, è consentito depositare brevi repliche scritte fino a 5 giorni liberi prima della data della camera di consiglio.

In questa fase le parti possono sviluppare motivi già dedotti, precisare, sviluppare o arricchire le conclusioni già formulate ma non proporre motivi aggiunti.

Non è prevista la comunicazione dell'avvenuto deposito di documenti e memorie a cura della segreteria e quindi la sua conoscenza rientra nel generale onere delle parti di seguire le reciproche attività processuali mediante la consultazione del fascicolo processuale

# **ESECUZIONE DELLE SENTENZE**

# ESECUZIONE DELLE SENTENZE

L'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 sancisce il principio della provvisoria esecuzione delle sentenze delle Commissioni tributarie, graduando gli importi da versare in relazione all'esito della decisione ed al grado dell'organo giudicante.

Il comma 1 dell'art. 19 del d.lgs. n. 472 del 1997, estende il principio della riscossione frazionata in pendenza di giudizio anche alle sanzioni tributarie, prevedendo che, in caso di ricorso alle Commissioni tributarie, si applica il disposto dell'art. 68, commi 1 e 2, del d.lgs. n. 546 del 1992.

Tale disciplina si applica anche nei casi in cui non è prevista la riscossione frazionata del tributo cui le violazioni si riferiscono.

# RISCOSSIONE FRAZIONATA DELLE SANZIONI

In pendenza del giudizio dinanzi alle Commissioni tributarie le sanzioni sono riscosse, a titolo provvisorio:

- per i due terzi, dopo la sentenza della Commissione provinciale che respinge il ricorso;
- per l'ammontare risultante dalla sentenza di primo grado e comunque non oltre i due terzi, se la stessa accoglie parzialmente il ricorso;
- per il residuo ammontare determinato nella sentenza della Commissione tributaria regionale.

Tutti gli importi da versare sulla base delle decisioni delle Commissioni tributarie, provinciali e regionali, vanno in ogni caso ridotti di quanto già eventualmente corrisposto.

A differenza di quanto previsto dall'art. 68 del d.lgs. n. 546 del 1992 , secondo il quale il tributo in contestazione deve essere versato in pendenza di giudizio con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, la riscossione frazionata delle sanzioni non comporta riscossione dei relativi interessi, in quanto l'art. 2, comma 3, del d.lgs. 472 del 1997 dispone che *“la somma irrogata a titolo di sanzione non produce interessi”*.

# RIMBORSO IN PENDENZA DI GIUDIZIO

Ai sensi del comma 1 dell'art. 19 del d.lgs. n. 472 del 1997 è applicabile alle sanzioni tributarie anche la disposizione di cui al comma 2 dell'art. 68 secondo cui *“se il ricorso viene accolto, il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto stabilito dalla sentenza della commissione tributaria provinciale, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere rimborsato d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza”*.

Per poter ottenere il rimborso di quanto versato in eccedenza il contribuente deve notificare la sentenza all'Ufficio che deve adempiere entro novanta giorni da detta notifica.

# SENTENZA DI CONDANNA AL RIMBORSO

L'art. 69 del d.lgs. n. 546 del 1992 prevede che la sentenza di condanna dell'Ufficio del Ministero delle finanze o dell'ente locale impositore o del concessionario del servizio di riscossione al pagamento di somme dovute, sia essa emessa dalla Commissione tributaria provinciale, o in grado di appello dalla Commissione tributaria regionale, non è immediatamente esecutiva, essa può essere eseguita solo con il passaggio in giudicato, cioè quando si siano esauriti tutti i gradi del giudizio, o quando, per scadenza dei termini, non è più impugnabile.



# **IL GIUDIZIO IN CASSAZIONE**

# RICORSO PER CASSAZIONE

Contro la sentenza della commissione tributaria regionale può essere proposto ricorso per cassazione per i motivi di cui all'art. 360 c.p.c., primo comma, entro sessanta giorni dalla notifica della sentenza o entro il termine lungo di cui all'art. 327 c.p.c.

Al ricorso per cassazione e al relativo procedimento si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile in quanto compatibili con quelle del processo tributario.

# PROCEDIMENTO

La Corte di cassazione è giudice di legittimità e non può decidere su questioni di merito.

Il ricorso, sottoscritto da un avvocato abilitato, deve essere notificato all'altra parte e deve essere depositato presso la cancelleria della Corte, a pena di improcedibilità, entro 20 giorni dalla notifica del ricorso alla parte.

Per difendersi la parte a cui è stato notificato il ricorso deve proporre controricorso entro 40 giorni dalla notifica del ricorso.

# **IL GIUDIZIO DI RINVIO**

# IL GIUDIZIO DI RINVIO

Quando la Corte di cassazione cassa con rinvio alla Commissione tributaria regionale, la parte che ha interesse deve riassumere la causa entro un anno dalla pubblicazione della sentenza nelle forme previste per il giudizio in secondo grado in quanto applicabili.

Se la riassunzione non avviene entro il termine previsto l'intero processo si estingue.

# **SOSPENSIONE DEL PROCESSO**

# CAUSE DELLA SOSPENSIONE

Ai sensi dell'art. 39 del d.lgs. n. 546 del 1992 il processo tributario è sospeso quando:

- sia proposta querela di falso (ovvero una domanda giudiziale che viene rivolta, ai sensi dell'art.221 c.p.c., al tribunale, al fine di accertare la falsità di un documento che la controparte vuole utilizzare in un determinato processo);
- si presenti una questione pregiudiziale che attenga allo stato o alla capacità delle persone fisiche (esclusa l'ipotesi che si tratti della capacità di stare in giudizio sulla quale deciderà il collegio stesso).

Non costituisce invece causa di sospensione del processo tributario una questione pregiudiziale sulla capacità di stare in giudizio delle persone, autonomamente decisa dalla Commissione tributaria ed il cui accertamento negativo provoca una interruzione del processo.

Si ha, invece, sospensione necessaria del processo nel caso di rimessione alla Corte Costituzionale di una questione di legittimità costituzionale di una norma che abbia rilevanza nel giudizio tributario, e nei casi di regolamento preventivo di giurisdizione o di proposizione di ricorso per ricusazione del giudice ai sensi dell'articolo 52 c.p.c. previsto dall'art. 3, comma 2 del d.lgs. n. 546 del 1992.

# DISCIPLINA ED EFFETTI

La sospensione è disposta con decreto del Presidente della sezione, se la causa si rileva prima della fissazione dell'udienza di trattazione o con ordinanza della Commissione negli altri casi.

Durante la sospensione non possono essere compiuti atti del processo.

Tutti gli atti processuali compiuti anteriormente alla sospensione del processo sono fatti salvi.

I termini in corso sono interrotti e riprenderanno a decorrere dalla data di presentazione al Presidente di sezione dell'istanza di trattazione di cui all'art. 43 del d.lgs. n. 546 del 1992 per la ripresa del processo.



# RIPRESA DEL PROCESSO

La causa di sospensione viene meno quando passa in giudicato la sentenza del giudice civile che decide sulla querela di falso o quella che definisce la controversia sullo stato o sulla capacità delle persone.

Il processo riprende a condizione che, entro 6 mesi dalla cessazione della causa di sospensione, una delle parti presenti istanza di trattazione al Presidente di sezione della Commissione, che provvede a norma dell'art. 30 del d.lgs. n. 546 del 1992. In caso contrario il processo si estingue per inattività delle parti.

# **INTERRUZIONE DEL PROCESSO**

# CAUSE DELL'INTERRUZIONE

Ai sensi dell'art. 40 del d.lgs. n. 546 del 1992 il processo è interrotto se dopo la proposizione del ricorso, si verifica:

- il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza;
- la morte, la radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco di uno dei difensori incaricati a sensi dell'art. 12.

Si ha interruzione del processo anche per estinzione della parte persona giuridica.

La funzione di detto istituto è di consentire una corretta ed effettiva estrinsecazione del principio del contraddittorio tra le parti.

# DISCIPLINA

Si ha interruzione del processo qualora l'evento interuttivo si verifichi dopo la proposizione del ricorso e prima della conclusione del processo.

L'effetto interuttivo non si verifica nelle ipotesi in cui il contraddittorio sia ormai esaurito ovvero sia dopo l'ultimo giorno utile per la produzione di memorie nel caso di decisione in camera di consiglio e dopo la chiusura della discussione nell'ipotesi di pubblica udienza, salvo che la Commissione, anziché pronunciare la sentenza, faccia proseguire il processo, con la conseguente necessità di ripristinare il contraddittorio.

L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente e nei casi di morte, radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco di uno dei difensori incaricati a sensi dell'art. 12 del d.lgs. n. 546 del 1992.

In ogni altro caso l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte cui l'evento si riferisce.

# **IPOSTESI PARTICOLARI**

Qualora il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza si verificano prima della presentazione del ricorso, ma durante la pendenza dei termini per la presentazione del medesimo, tali termini sono prorogati di sei mesi dalla data dell'evento.

Se il medesimo evento si verifica durante la decorrenza del termine di 60 giorni per la proposizione dell'impugnazione avverso la sentenza, regolarmente notificata, della Commissione tributaria provinciale il termine per impugnare è interrotto e comincia a decorrere nuovamente dal giorno in cui, ai sensi dell'articolo 328 c.p.c., la notifica della sentenza venga rinnovata.

Se dopo sei mesi dalla pubblicazione della sentenza (articolo 328, terzo comma, c.p.c.) si verifica alcuno degli eventi sopra descritti, il termine di cui all'articolo 327, 1 comma, c.p.c. è prorogato per tutte le parti di sei mesi dal giorno dell'evento.

# EFFETTI

Durante l'interruzione non possono essere compiuti atti del processo.

Tutti gli atti processuali compiuti anteriormente all'interruzione del processo sono fatti salvi.

I termini in corso sono interrotti e riprenderanno a decorrere dalla data di presentazione al presidente di sezione dell'istanza di trattazione di cui all'art. 43 del d.lgs. n. 546 del 1992 per la ripresa del processo

# RIPRESA DEL PROCESSO

Entro sei mesi da quando è stata dichiarata l'interruzione del processo, la parte colpita dall'evento o i suoi successori o qualsiasi altra parte devono presentare istanza di trattazione al Presidente di sezione della Commissione, che provvederà a fissare la data della trattazione. In caso contrario, il processo si estingue per inattività delle parti.

La parte colpita dall'evento o i suoi successori possono costituirsi anche solo presentando documenti o memorie o partecipando alla discussione, in caso di pubblica udienza, tramite l'assistenza del difensore (qualora sia necessaria).

# **ESTINZIONE DEL PROCESSO**



# CAUSE DELL'ESTINZIONE

Il processo tributario si estingue per:

- rinuncia al ricorso;
- inattività delle parti;
- cessazione della materia del contendere.

# RINUNCIA AL RICORSO

Ai sensi dell'art. 44 del d.lgs. n. 546 del 1992, la rinuncia al ricorso deve essere fatta per iscritto e sottoscritta dalle parti personalmente o dai loro procuratori speciali e dai difensori, e deve essere depositata nella segreteria della Commissione.

La rinuncia è valida solo se accettata dalle parti costituite che abbiano interesse alla prosecuzione del processo con atto anch'esso sottoscritto e depositato presso la segreteria della Commissione.

Termine ultimo per la rinuncia è la data di udienza di trattazione, mentre non è ammessa una rinuncia verbale fatta nell'udienza pubblica.

# EFFETTI DELLA RINUNCIA

L'effetto principale della rinuncia al ricorso è dato dall'estinzione del processo, dichiarata dal Presidente di sezione o dalla Commissione, a seconda della fase del giudizio.

Il rinunciante deve rimborsare le spese alle altre parti, salvo un diverso accordo tra loro, mentre nel caso di più parti che abbiano espresso la loro volontà di rinunciare alla controversia, le stesse rispondono solidalmente delle spese da rimborsare.

La liquidazione è fatta dal Presidente di sezione o di Commissione, con ordinanza non impugnabile che costituisce titolo esecutivo; la Corte di Cassazione (sent. 17.10.92, n. 11407 e 13.6.92, n. 7254) ha ritenuto l'analogo provvedimento emanato dal giudice civile impugnabile in Cassazione e tale mezzo di gravame sembra doversi estendere anche al processo tributario.

# INATTIVITA' DELLE PARTI

Ai sensi dell'art. 45 del d.lgs. n. 546 del 1992 si ha l'estinzione del processo per inattività delle parti qualora le stesse non abbiano provveduto a compiere determinati atti di proseguimento, riassunzione o integrazione del giudizio entro il termine perentorio stabilito dalla legge o dal giudice.

# CASI DI INATTIVITA'

Si ha estinzione del processo per inattività delle parti nel caso di:

- liticonsorzio necessario e le parti non ricorrenti non si siano costituite entro il termine stabilito dal giudice (art. 14, comma 2);
- sospensione, per qualsiasi motivo, del processo e mancata riassunzione dello stesso entro il termine di legge (art. 43, comma 1);
- interruzione del processo e mancata riassunzione dello stesso entro i termini di legge (art. 43, comma 2).

# DISCIPLINA

L'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevabile anche d'ufficio, ma solo nel grado di giudizio in cui si verifica; se il processo prosegue perché l'estinzione non è stata rilevata, la sentenza emanata è valida e l'estinzione non può essere eccepita in sede di impugnazione della stessa.

L'estinzione viene dichiarata dal Presidente della sezione con decreto, reclamabile a norma dell'art. 28 del d.lgs. n. 546 del 1992, o dalla Commissione con sentenza.

Le spese di lite restano a carico della parte che le ha sostenute, non applicandosi il principio della soccombenza, considerato che ogni parte può compiere le attività che impediscono l'effetto estintivo.

# CESSAZIONE DELLA MATERIA DEL CONTENDERE

Ai sensi dell'art. 46 del d.lgs. n. 546 del 1992 il processo si estingue, in tutto o in parte, nei casi di definizione delle pendenze tributarie (c.d. condono) e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere, quando ad esempio viene ritirato o viene annullato l'atto impugnato da parte dello stesso Ufficio che lo ha emesso.

L'effetto estintivo opera automaticamente e, salvo quanto diversamente disposto dalle singole norme di legge, viene dichiarato con decreto del Presidente reclamabile ai sensi dell'art. 28 del d.lgs. n. 546 del 1992, o dalla Commissione con sentenza.

Le spese del giudizio estinto vengono determinate dalla commissione tributaria secondo il principio di soccombenza virtuale, salvo che nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge, in cui le spese restano a carico della parte che le ha anticipate (cfr. sentenza Corte Cost. n. 274 del 12 luglio 2005).