

Siena - Firenze, 3 ottobre 2024

Ill.ma

**II Commissione Giustizia  
della Camera dei Deputati**

e

Ill.ma

**VI Commissione Finanze  
della Camera dei Deputati**

---

Oggetto: Atto del Governo n. 193 – *“Schema di decreto legislativo recante testo unico della giustizia tributaria”*.

1

Come richiesto, con il presente contributo, mi permetto di formulare alcune osservazioni in ordine allo *“Schema di decreto legislativo recante testo unico della giustizia tributaria”*, rimettendole all’attenzione degli Onorevoli Presidenti e Membri della II Commissione Giustizia e della VI Commissione Finanze.

Tali osservazioni vengono espresse con diretto riferimento alle disposizioni contenute nel menzionato *“Schema di decreto legislativo recante testo unico della giustizia tributaria”*<sup>1</sup>.

\*\*\*\*\*

**Art. 57, comma 2, “Assistenza tecnica”** – Disciplinando il giudice monocratico di merito, l’art. 49, comma 2 prevede che il valore della lite – al fine di delimitare le attribuzioni dell’organo monocratico – *“si intende quello determinato ai sensi dell’art. 57, comma 2”*, aggiungendo che si deve tener conto *“anche dell’imposta virtuale calcolata a seguito delle rettifiche di perdita”*. Cosicché, occorre domandarsi se di tale *“imposta virtuale”* si debba o meno aver riguardo pure per individuare il valore della causa ai

---

<sup>1</sup> Le norme che non recano una diversa indicazione sono tutte recate dallo *“Schema di decreto legislativo”* in commento.

fini dell'assistenza tecnica, regolata dall'art. 57. Se ci si attiene alla sola lettura dell'art. 57, comma 2, la risposta è negativa poiché ivi non si menziona detta "*imposta virtuale*". Tuttavia, nell'ottica di assicurare coerenza sistematica al testo unico sul tema in oggetto, sarebbe incongruo escludere il calcolo del tributo virtuale per quantificare la soglia entro cui il contribuente può rinunciare all'assistenza di un difensore. **Pertanto, sarebbe auspicabile armonizzare le due disposizioni, prevedendo che pure ai fini dell'art. 57, comma 2 è necessario tener conto "anche dell'imposta virtuale calcolata a seguito delle rettifiche di perdita".**

\*\*\*\*

**Art. 65 "Atti impugnabili e oggetto del ricorso"** – Il D.L. n. 146/2021 convertito nella L. n. 215/2021 ha introdotto il comma 4-*bis* nell'art. 12 del D.P.R. n. 602/1973, da ultimo modificato dall'art. 12 del D.Lgs. n. 110/2024, secondo cui l'estratto di ruolo non è impugnabile e il ruolo e la cartella di pagamento, che si assume invalidamente notificata, possono essere opposti nei soli casi in cui il contribuente dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio: a) per effetto di quanto previsto dal codice dei contratti pubblici di cui al D.L.vo 31 marzo 2023, n. 36; b) per la riscossione di somme dovutegli da enti pubblici<sup>2</sup>; c) "*per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione*"; d) nell'ambito delle procedure previste dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al D.Lgs. n. 14/2019; e) in relazione a operazioni di finanziamento da parte di soggetti autorizzati; f) nel contesto della cessione dell'azienda, in considerazione della responsabilità per i debiti fiscali dell'acquirente disciplinata dall'art. 14 del D.L.vo n. 472/1997. Questa norma, dettata dall'intento di frenare il proliferare di pretestuosi ricorsi riguardanti gli estratti di ruolo, delimita l'interesse ad agire del contribuente, consentendogli di impugnare il ruolo e la cartella di pagamento indebitamente notificata solo quando ricorrono le evenienze appena descritte e sottraendo, conseguentemente, alla valutazione del giudice la sussistenza di tale interesse. Cosicché, al di fuori delle ipotesi delineate dall'art. 12, comma 4-*bis*, il privato, non potendo agire a fronte dell'estratto di ruolo, per far valere le proprie ragioni deve attendere la notifica di un successivo atto con cui vengano adottate misure cautelari (si pensi al fermo di un bene mobile registrato o all'iscrizione ipotecaria) o sia dato avvio all'esecuzione forzata (con l'atto di pignoramento). **Perciò, per ragioni di completezza e coerenza sistematica, potrebbe essere opportuno riprodurre nella norma in esame il contenuto**

<sup>2</sup> Individuati dall'art. 1, comma 1, lett. a), del regolamento di cui Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 18 gennaio 2008, n. 40. Detti soggetti pubblici, in base all'art. 48-*bis* del D.P.R. n. 602/1973, prima di effettuare un pagamento per un importo superiore a euro cinquemila, devono verificare se il beneficiario risulti inadempiente all'obbligo di versamento derivante da una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo. In caso di esito positivo di tale verifica, le pubbliche amministrazioni "*non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'agente della riscossione, competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo*".

dell'art. 12, comma 4-bis del D.P.R. n. 602/1973<sup>3</sup>, inserendovi un nuovo comma dopo l'attuale comma 3.

\*\*\*\*

**Art. 65, comma 1, lettera e), "Atti impugnabili e oggetto del ricorso"** – La lettera e) del comma 1 dell'art. 65 menziona, quale atto impugnabile, "l'avviso di mora". Però, quest'ultimo atto è stato espunto dall'ordinamento e soppiantato dalla "intimazione ad adempiere" di cui all'art. 50, comma 2, del D.P.R. n. 602/1973. **Quindi, sarebbe auspicabile adeguare al vigente dato normativo la lettera e) in questione, prevedendo l'impugnabilità, anziché dell'"avviso di mora", della "intimazione ad adempiere".**

\*\*\*\*

**Art. 65, comma 1, lettera m), "Atti impugnabili e oggetto del ricorso"** – Il rifiuto espresso o tacito sull'autotutela "obbligatoria" (disciplinata dall'art. 10-*quater* della L. n. 212/2000), di cui alla lettera l), è impugnabile. Diversamente, solo il rifiuto espresso sull'autotutela "facoltativa" (disciplinata dall'art. 10-*quinquies* della L. n. 212/2000) è opponibile, in base a quanto stabilito nella lettera m). Ancorché l'autotutela non abbia un fine "giustiziale" e se "facoltativa" rappresenti il frutto della valutazione discrezionale dell'ente interpellato, non convince che quest'ultimo possa disinteressarsi dell'istanza del contribuente. Tale organo ha comunque l'obbligo di esaminarla e di darne riscontro all'istante. Ciò anche alla luce dell'art. 2, comma 1, della L. n. 241/1990 – operante in ambito tributario – che assegna rilievo a ogni "domanda" del privato ancorché inammissibile, evidenziando così la "doverosità" della condotta dell'amministrazione che la riceva. Viene allora da pensare che, in caso di

3

<sup>3</sup> L'art. 12, comma 4-bis del D.P.R. n. 602/1973 prevede quanto segue: "L'estratto di ruolo non è impugnabile. Il ruolo e la cartella di pagamento che si assume invalidamente notificata sono suscettibili di diretta impugnazione nei casi in cui il debitore che agisce in giudizio dimostri che dall'iscrizione a ruolo possa derivargli un pregiudizio:

- a) per effetto di quanto previsto dal codice dei contratti pubblici di cui al decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36;
- b) per la riscossione di somme allo stesso dovute dai soggetti pubblici di cui all'articolo 1, comma 1, lettera a), del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 18 gennaio 2008, n. 40, anche per effetto delle verifiche di cui all'articolo 48-bis del presente decreto;
- c) per la perdita di un beneficio nei rapporti con una pubblica amministrazione;
- d) nell'ambito delle procedure previste dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo 12 gennaio 2019, n. 14;
- e) in relazione ad operazioni di finanziamento da parte di soggetti autorizzati;
- f) nell'ambito della cessione dell'azienda, tenuto conto di quanto previsto dall'articolo 14 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.

rifiuto tacito di autotutela “*facoltativa*”, debba comunque essere consentito rivolgersi al giudice, che potrebbe imporre all’ente impositore o all’agente della riscossione di pronunciarsi, senza esprimersi sulla valutazione discrezionale che solo a essi compete. Fra l’altro, la mancata previsione dell’impugnabilità del diniego tacito indurrà, verosimilmente, i contribuenti a qualificare sempre, seppure indebitamente, come fattispecie di autotutela “*obbligatoria*” quella in concreto invocata. **Quindi, sarebbe opportuno – al fine di migliorare la coerenza logica, giuridica e sistematica della norma in esame, come previsto dall’art. 21, comma 1, lettera b), della L. n. 111/2023 – prevedere che anche il rifiuto “tacito” sull’istanza di autotutela nei casi previsti dall’art. 10-*quinquies* della L. n. 212/2000 sia impugnabile.**

\*\*\*\*

**Art. 65, comma 1, comma 4, “Atti impugnabili e oggetto del ricorso”** – Per coerenza con l’art. 7-*bis* della L. n. 212/2000, in tema di “*Annullabilità degli atti dell’amministrazione finanziaria*”, sarebbe corretto riferirsi, nel comma 4 in oggetto, alla “*annullabilità*” dell’avviso di accertamento e rettifica, in luogo della “*nullità*”. Infatti, i vizi contemplati in detto comma 4 sono suscettibili di condurre alla “*annullabilità*” dell’atto impositivo e non alla relativa “*nullità*” ex art. 7-*ter* della L. n. 212/2000. **Perciò, si potrebbe auspicare la sostituzione dell’espressione “*nullità*” con “*annullabilità*”.**

4

\*\*\*\*

**Art. 67, comma 2, “Termine per la proposizione del ricorso”** – Qualora venisse accolto il suggerimento volto all’integrazione dell’art. 65, comma 1, lettera m), appena formulato, **occorrerebbe integrare il comma 2 dell’art. 67, inserendo il riferimento – oltre che alle lettere i) e l) del medesimo art. 65, comma 1 – anche alla lettera m).**

\*\*\*\*

**Art. 74, comma 6, “Ipoteca e sequestro conservativo”** – In base a questa norma, se la convocazione del contribuente può pregiudicare l’attuazione del provvedimento cautelare, il presidente della Corte ha la facoltà di accoglierlo, in tutto o in parte, con proprio decreto motivato, assunte – ove occorrono – sommarie informazioni. Con lo stesso decreto, il presidente fissa la camera di consiglio entro un termine (ordinatorio) non superiore a trenta giorni, assegnando all’istante un termine perentorio non superiore a quindici giorni per la notifica della richiesta cautelare e del decreto. All’udienza camerale, la Corte, “*con ordinanza*”, conferma, modifica o revoca la misura adottata con decreto. La

menzione della “ordinanza” è frutto di un errore di coordinamento. Infatti, secondo il comma 5 dello stesso art. 74, “*La corte di giustizia tributaria decide con sentenza*” sulla misura cautelare *pro Fisco*. Non ha senso alcuno che il collegio – confermando, modificando o revocando la misura provvisoria adottata dal presidente – adotti un’ordinanza anziché una sentenza. Oltretutto, è pacifico che la sentenza pronunciata sull’istanza cautelare dell’ente impositore o della Guardia di Finanza sia appellabile<sup>4</sup>: quindi, è coerente che, in ogni caso, la Corte adotti appunto una sentenza. **Conseguentemente, è auspicabile che venga riformato il comma 6 dell’art. 74 prevedendo che la Corte si pronunci, anziché con “ordinanza”, con “sentenza”.**

\*\*\*\*

**Art. 74 “Ipoteca e sequestro conservativo”** – Come segnalato poc’anzi, la sentenza resa su questa istanza cautelare è appellabile. Con l’atto di impugnazione può contestarsi tale pronuncia sulla base dei motivi e dei fatti introdotti dalle parti. Peraltro, per far valere circostanze sopravvenute, sarebbe necessario ammettere, ancorché l’art. 74 taccia al riguardo, una richiesta di revoca o modifica, analogamente a quel che prevede l’art. 96, comma 8, per la misura cautelare invocata dal privato e per ragioni di coerenza con quest’ultima disposizione. In ogni caso, la richiesta di revoca o modifica in caso di mutamento delle circostanze dovrebbe considerarsi ammissibile in virtù dell’art. 669-*decies*, comma 1, cod. proc. civ., operante nel processo tributario grazie all’art. 45, comma 2. **Perciò, sarebbe opportuno inserire un nuovo comma nell’art. 74, in base al quale “In caso di mutamento delle circostanze la corte di giustizia tributaria di primo grado, in caso di omessa impugnazione della sentenza, o di secondo grado, in tutte le altre ipotesi, su istanza motivata di parte può revocare o modificare il provvedimento cautelare adottato, osservate per quanto possibile le forme di cui ai commi 1, 4 e 5”.**

\*\*\*\*

**Art. 97 “Sospensione di atti volti al recupero di aiuti di Stato e definizione delle relative controversie”** – Anche quando gli aiuti di Stato hanno natura tributaria, la giurisdizione sulle cause concernenti i relativi provvedimenti di recupero compete, in via esclusiva, al giudice amministrativo, a far data dall’entrata in vigore – il 19 gennaio 2013 – degli artt. 49 e 50 della L. n. 234/2012. L’art. 97, quindi, continua ad applicarsi ai soli giudizi in corso alla data del 19 gennaio 2013, stando all’art. 61, comma 5, della L. n. 234/2012. Ciò che induce a ritenere, in considerazione del tempo trascorso, che

<sup>4</sup> Cfr., ad esempio, Cass., sez. V, 26 novembre 2007, n. 24527 e Cass., sez. V, 19 marzo 2008, n. 7342.

questa norma non possa avere più concrete occasioni di applicazione. **Pertanto, si potrebbe valutare l'opportunità della sua abrogazione.**

\*\*\*\*

**Art. 126, comma 2, "Pagamento del tributo e delle sanzioni in pendenza del processo"** – Questa norma, nel prevedere il rimborso al contribuente di quanto da questi versato in eccesso rispetto alla sentenza, si riferisce solo al ricorso e alla Corte di primo grado. Tuttavia, è indubbio che la relativa disciplina debba valere pure per l'accoglimento dell'appello o del ricorso per cassazione proposti dal privato. Se così non fosse, si assisterebbe a una disparità di trattamento tanto evidente quanto ingiustificata. Questa conclusione, oltretutto, trova due innegabili conferme. La prima consiste nel fatto che lo stesso art. 126, comma 2 stabilisce, prevedendo l'azione di ottemperanza, la competenza della Corte di secondo grado *"se il giudizio è pendente nei gradi successivi"* al primo. La seconda emerge dal comma 8 del medesimo art. 126, in tema di esecuzione delle sanzioni, secondo cui *"Se in esito alla sentenza di primo o di secondo grado la somma corrisposta eccede quella che risulta dovuta, l'ufficio deve provvedere al rimborso ai sensi del comma 2"*: insomma, è indubbio che il rimborso di quanto versato indebitamente competa anche dopo lo svolgimento del primo grado del giudizio. **In conclusione, per soddisfare palesi esigenze di coerenza logica e sistematica, potrebbe prospettarsi, nel comma 2 in esame, l'eliminazione del riferimento al ricorso e alla Corte di primo grado, formulando il primo periodo come segue: "Il tributo corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dalla sentenza, con i relativi interessi previsti dalle leggi fiscali, deve essere rimborsato d'ufficio entro novanta giorni dalla notificazione della sentenza".**

6

\*\*\*\*

**Art. 127 "Esecuzione delle sentenze di condanna in favore del contribuente"** – L'art. 74, comma 8, lettera c) stabilisce che i provvedimenti cautelari dell'ipoteca e del sequestro conservativo, ottenuti a garanzia del credito vantato dall'ente impositore, perdono efficacia a seguito della sentenza, *"anche non passata in giudicato"*, che accoglie il ricorso avverso gli atti con i quali sia stato fatto valere detto credito. Anche la pronuncia che accolga solo in parte le ragioni del contribuente ha un'immediata efficacia poiché comporta – su istanza di parte – la riduzione proporzionale dell'entità dell'iscrizione ipotecaria o del sequestro. Siffatta efficacia immediata non è però riconosciuta dall'art. 127 per le sentenze non definitive di accoglimento dei ricorsi avverso le misure cautelari dell'iscrizione ipotecaria di cui all'art. 77 del D.P.R. n. 602/1973 e del fermo di beni mobili registrati ex art. 86 del D.P.R. n. 602/1973. Sono palesi l'irrazionalità e l'ingiustificata disparità di regime cui soggiacciono le pronunce testé indicate

rispetto a quelle contemplate dall'art. 74, comma 8, lettera c). Se la sentenza non definitiva favorevole per il contribuente sul merito delle pretese impositive e sanzionatorie determina l'inefficacia delle misure cautelari di cui all'art. 74, non si vede perché non dovrebbe produrre lo stesso esito quella – parimenti non passata in giudicato – che condivide le difese del privato e che sia resa a seguito dell'impugnazione dell'iscrizione ipotecaria e del fermo di beni mobili, trattandosi comunque di atti volti a garantire la percezione di dette pretese. **Quindi, sarebbe auspicabile che il comma 1 dell'art. 127 contemplasse fra le sentenze immediatamente esecutive anche quelle favorevoli al contribuente pronunciate a seguito dell'impugnazione dell'iscrizione ipotecaria e del fermo di beni mobili registrati.**

\*\*\*\*

**Art. 128, comma 2, “Giudizio di ottemperanza”** – Questa disposizione prevede che la messa in mora avvenga “a mezzo di ufficiale giudiziario”. Trattasi di una previsione non in linea con i tempi e contrastante con l'ormai generalizzata digitalizzazione del processo tributario. **Dunque, potrebbe ipotizzarsi che tale messa in mora si possa effettuare anche mediante posta elettronica certificata ai sensi dell'art. 61.**

\*\*\*\*

Per concludere, mi permetto di sottoporre sinteticamente all'attenzione degli Onorevoli Deputati tre questioni *de iure condendo* concernenti la disciplina della giustizia tributaria, immaginando che possano comunque essere meritevoli di interesse nel contesto dell'esame dello “Schema di decreto legislativo recante testo unico della giustizia tributaria”.

\*\*\*\*

(1) Negli ultimi anni il *trend* dei ricorsi per cassazione in materia tributaria oscilla intorno ai 10 mila l'anno. Le recenti misure legislative deflative del contenzioso, anche di legittimità, non hanno inciso in misura determinante né su tali flussi in entrata né sulla giacenza, che è di oltre 40 mila giudizi.

Al fine di accelerare i tempi di svolgimento del giudizio di cassazione e di assicurare alla Corte Suprema la possibilità di svolgere tempestivamente ed efficacemente la propria funzione nomofilattica, potrebbe ipotizzarsi la creazione di un “filtro esterno”, affidato ad una Corte di giustizia tributaria centrale, quale vertice uniformante della giurisprudenza tributaria di merito.

La negativa esperienza della Commissione tributaria centrale, istituita con il D.P.R. n. 636/1972, induce a ritenere indispensabile la configurazione di un'impugnazione di terza istanza radicalmente diversa e innovativa.

Si deve, pertanto, immaginare un'impugnazione analoga a quella del ricorso per cassazione, quindi di tipo rescindente e con marcato scopo di nomofilachia.

In tal senso, non paiono sussistere problemi di costituzionalità derivanti dall'art. 111, comma 7, Cost., posto che non verrebbe esclusa, ma solo "affiancata", la competenza giurisdizionale della Corte di Cassazione.

Per altro verso, la possibile obiezione di violazione dell'art. 111, comma 2, Cost. (principio di ragionevole durata del processo), a causa dell'introduzione di un ulteriore grado di giudizio, potrebbe essere superata con la previsione di meccanismi procedurali idonei ad attenuare il rischio di un pletorico doppio giudizio di legittimità.

In particolare, si potrebbe prevedere l'improponibilità del ricorso per cassazione per vizio motivazionale della sentenza della Corte centrale – in analogia con quanto stabilito dall'art. 360, comma 4, cod. proc. civ. – e l'obbligo del rinvio pregiudiziale, *ex art. 363-bis*, cod. proc. civ., qualora la Corte centrale ritenga di non doversi adeguare alla giurisprudenza consolidata della Corte di Cassazione.

La proposta si fonda, quindi, sull'ipotesi che una Corte di giustizia tributaria centrale, con funzione di controllo della legittimità e della congruità motivazionale delle sentenze delle Corti di giustizia tributaria di secondo grado, possa limitare significativamente il flusso dei ricorsi per cassazione nella materia tributaria.

Non solo, l'istituzione di una Corte centrale consentirebbe di dare un "vertice omogeneo" alla nuova magistratura tributaria professionale, in stretta analogia con quanto accade per quella amministrativa e per quella contabile, ma anche per quella ordinaria.

Infatti, tra non molti anni, dopo il completamento dell'organico della magistratura tributaria, in assenza di una revisione costituzionale, si avrà una magistratura specializzata la cui giurisprudenza verrà regolata dalla Sezione tributaria della Corte di Cassazione, composta e diretta da magistrati ordinari. Esaurito il ruolo unico dei giudici tributari, i magistrati ordinari non potranno più nemmeno vantare l'esperienza derivante dall'appartenenza al medesimo.

In conclusione, la proposta in esame, per un verso, grazie all'introduzione del descritto "filtro esterno" accelererebbe il processo dinanzi alla Corte di Cassazione e ne favorirebbe l'opera nomofilattica e, per l'altro verso, assicurerebbe il controllo della legittimità e correttezza motivazionale

delle sentenze tributarie di merito, concorrendo altresì alla formazione del ricordato “*vertice omogeneo*” della nuova magistratura tributaria<sup>5</sup>.

\*\*\*\*

(2) Un aspetto che non è stato affrontato né dalla L. n. 130/2022 né dal D.L.vo n. 220/2023, che recentemente hanno riformato la disciplina del processo tributario, concerne la tutela cautelare in relazione agli atti a contenuto negativo: si pensi al rifiuto, espresso o tacito, del rimborso dei tributi o al diniego di un’agevolazione o al rigetto della domanda di definizione agevolata di rapporti tributari o dell’istanza di dilazione di pagamento dei tributi.

Per essi l’inibitoria prevista dall’art. 96 è inutile, occorrendo piuttosto l’adozione di una misura sostitutiva del provvedimento negativo, ossia, nei casi fatti, l’atto che riconosce il diritto al rimborso e ne dispone l’erogazione e l’atto che concede l’agevolazione o accoglie la domanda di “*condono*” o quella di rateazione.

Detta misura sostitutiva, peraltro, fuoriesce dall’ambito di operatività dell’art. 96, stando almeno alla sua formulazione letterale.

Senonché, è inaccettabile che nelle cause vertenti sui provvedimenti negativi difetti la tutela cautelare, che è componente essenziale del diritto di tutela giurisdizionale.

Quindi, un intervento normativo, volto ad assicurare la tutela cautelare a fronte degli atti in questione attraverso l’introduzione di una disciplina puntuale, appare doveroso, al fine di assicurare il rispetto dei principi del “*giusto processo*” e del diritto di difesa.

\*\*\*\*

(3) La previsione dell’impugnabilità dell’ordinanza cautelare rappresenta una delle più apprezzabili novità introdotte dal D.L.vo n. 220/2023 nella disciplina del processo tributario.

È venuta meno, difatti, un’incomprensibile disparità di regime rispetto al processo civile e a quello amministrativo. Non solo, è stato eliminato un profilo di contrasto con i principi del “*giusto processo*” e del diritto di tutela giurisdizionale. Tanto più che l’ordinanza cautelare non era impugnabile

---

<sup>5</sup> La proposta in oggetto è frutto di riflessioni svolte congiuntamente al Cons. Dott. Enrico Manzon ed è più dettagliatamente esposta in E. Manzon, F. Pistolesi, *Una “cassazione speciale” da affiancare alla cassazione ordinaria: brevi appunti sull’idea di una Corte di giustizia tributaria centrale*, in *Giustizia Insieme*, 28 marzo 2024.

per cassazione ai sensi dell'art. 111, comma 7, Cost. poiché priva dell'occorrente carattere della "definitività", essendo destinata a essere rimossa o sostituita dalla sentenza resa sul merito del rapporto controverso.

Inoltre, si è realizzata l'assimilazione fra la tutela cautelare in favore del contribuente e quella nell'interesse dell'ente impositore, ove è sempre stata consentita la censura della pronuncia cautelare.

L'unica perplessità che la nuova disciplina solleva concerne la scelta di prevedere l'impugnazione dell'ordinanza collegiale in secondo grado.

Considerando i carichi di lavoro delle Corti di giustizia di secondo grado e i relativi tempi di giudizio<sup>6</sup>, sarebbe stato preferibile assegnare la competenza a conoscere del reclamo a una sezione diversa della Corte di primo grado, secondo oltretutto il modello vigente nel processo civile<sup>7</sup>.

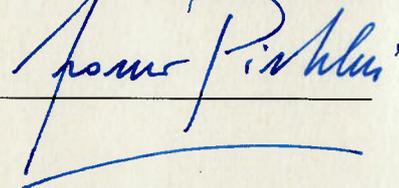
Sarebbe auspicabile, perciò, una riforma in tal senso dell'art. 96, comma 4.

\*\*\*\*

Grato dell'attenzione che verrà riservata a questo mio contributo, esprimo il consenso alla relativa pubblicazione sul sito *internet* della Camera dei Deputati e resto a completa disposizione degli Onorevoli Deputati per fornire ogni eventuale occorrente chiarimento e approfondimento in ordine a quanto precede.

Con osservanza.

Francesco Pistolesi



<sup>6</sup> Secondo gli ultimi dati disponibili, i tempi di definizione dei processi di appello sono ben più lunghi di quelli di primo grado. Infatti, nel 2023, la durata media dei giudizi è stata di 430 giorni in primo grado e di 970 giorni in appello (v. relazione del presidente del Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario tributario 2024, in data 5 marzo 2024).

<sup>7</sup> V. art. 669-terdecies cod. proc. civ.