

---

# Il giudice deve fissare la misura dell'imposta

---

di [Enzo Di Giacomo](#)

**Publicato il 8 Novembre 2011**

il giudizio tributario è annoverabile tra i processi di impugnazione-merito e non tra quelli di impugnazione-annullamento atteso che non è diretto alla sola eliminazione giuridica dell'atto impositivo impugnato ma alla pronuncia di un decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione del contribuente che dell'accertamento dell'ufficio

Il giudice tributario non si deve limitare ad annullare l'atto impositivo ma deve indicare nel merito la pretesa tributaria. L'importante principio è contenuto nella sentenza n. 19542 del 23 settembre 2011, da cui emerge che il giudizio tributario è annoverabile tra i processi di *impugnazione-merito* e non tra quelli di impugnazione-annullamento atteso che non è diretto alla sola eliminazione giuridica dell'atto impositivo impugnato ma alla pronuncia di un decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione del contribuente che dell'accertamento dell'ufficio.

## **Processo tributario: natura giuridica**

La giurisdizione tributaria ha ad oggetto la cognizione delle cause tributarie che insorgono nell'ambito del rapporto tributario per materie tassativamente elencate dal legislatore (art. 2 d.lgs. n. 546/1992). Pertanto l'elemento significativo di tale giurisdizione è la natura tributaria del rapporto, non rientrando in quest'ultimo sia le sanzioni sia le penalità avendo natura privatistica. Oggetto della giurisdizione tributaria sono le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominati: in tale ambito, ormai notevolmente allargato, rientrano le cause sul fermo amministrativo; diniego di rateizzazione richiesta dal contribuente; rimborso IVA, anche se l'istanza è stata proposta non dal soggetto passivo ma dal cessionario del bene o dal committente del servizio (Cass, SSUU, 21/7/2010, n. 16281).

Il processo tributario è un processo di impugnazione in quanto si instaura a seguito della contestazione con cui il ricorrente, mediante la presentazione del ricorso, impugna l'atto impositivo. Viceversa tale natura impugnatoria non sarebbe rinvenibile nei giudizi aventi ad oggetto richieste di rimborso atteso che l'attore è tenuto a dimostrare i fatti su cui si fonda il proprio diritto.

## **La fattispecie**

Con ricorso notificato alla società, l'ufficio finanziario, attesa l'iscrizione a ruolo di somme in materia IVA, ha impugnato la sentenza della Commissione tributaria regionale che aveva respinto l'appello dello stesso ufficio; in primo grado i giudici di merito avevano già accolto il ricorso della società ritenendo che l'imposta iscritta a ruolo non corrispondeva a quella indicata dal contribuente in quanto l'ufficio non aveva detratto l'IVA a debito. La società

intimata eccepiva declaratoria di inammissibilità e, in subordine, il rigetto dell'avverso gravame, depositando memoria ex art. 378 c.p.c..

La Suprema Corte ha rilevato, preliminarmente, che l'art. 54 bis del Dpr. n. 633/1972 consente all'ufficio finanziario di procedere, mediante procedure automatizzate, alla liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni presentate dai contribuenti ovvero di porre in essere il controllo c.d. formale (solo liquidatorio) della dichiarazione. Da tale normativa, atteso anche il disposto dell'art. 36 bis Dpr. n. 600/1973, discende che l'ufficio può esercitare il potere previsto senza necessità di preventiva comunicazione, salvo che dai controlli automatici emerga un risultato diverso rispetto a quello indicato nella dichiarazione. Nel giudizio tributario la sentenza di appello non riesamina il merito della controversia fatta eccezione per i casi, elencati tassativamente all'art. 59 D.lgs. n. 546/1992, in cui la CTR rimette la causa ai giudici di primo grado, ponendo in essere una fase c.d. rescissoria del giudizio. Quindi, nel caso in cui l'ufficio non abbia tenuto conto della fondatezza di quanto dichiarato dal contribuente, ciò non comporta la illegittimità della iscrizione a ruolo nella sua interezza ma solo per la somma già versata in quanto il processo tributario, non è configurabile tra quelli di impugnazione-annullamento ma tra i processi di impugnazione-merito, atteso che è finalizzato ad una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione del contribuente che dell'accertamento dell'ufficio.

I giudici di legittimità hanno evidenziato che “il giudice tributario, ove ritenga invalido l'avviso di accertamento per motivi non formali, ma di carattere sostanziale, non può limitarsi ad annullare l'atto impositivo, ma deve esaminare nel merito la pretesa tributaria, e, operando una motivata valutazione sostitutiva, eventualmente ricondurla alla corretta misura, entro i limiti posti dalla domanda di parte”. In precedenza la giurisprudenza di legittimità aveva già posto in risalto il principio sancito nella sentenza de quo ponendo in luce, appunto, che il giudice tributario, allorché l'atto impositivo sia esente da vizi formali, deve individuare nel merito la pretesa tributaria, determinando il *quantum* del debito di imposta dovuto dal contribuente in relazione alle somme accertate dall'ufficio finanziario (cfr. Cass, 1° settembre 2011, n. 19079)

8 novembre 2011

Enzo Di Giacomo