



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

SAF • SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO



S.A.F. MASTER

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano



IL PROCESSO TRIBUTARIO

LA GIURISDIZIONE E LA COMPETENZA DEL GIUDICE TRIBUTARIO: CONFINI TRA LE GIURISDIZIONI

AVV. PROF. MARIACARLA GIORGETTI

24 settembre 2014



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

SAF • SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO



S.A.F. MASTER

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano



Introduzione

Il Legislatore tributario con i decreti legislativi n. 545 e n. 546 del 31 dicembre 1992, ha dato esecuzione alla delega contenuta nell'art. 30 della l. 30 dicembre 1991, n.413 per la “*revisione della disciplina e l'organizzazione del contenzioso tributario*”.

Ad oggi la giurisdizione delle commissioni tributarie, provinciali e regionali, comprende “*tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie*”.

Tra le novità più rilevanti, introdotte dal d. lgs. n. 546/1992, va rimarcata la devoluzione alle commissioni tributarie della giurisdizione in materia di “tributi locali”, le cui controversie, fino alla data di entrata in vigore della novella, erano attribuite alla cognizione del giudice ordinario, previo esperimento dei ricorsi amministrativi. Tale devoluzione non ha tuttavia esaurito il procedimento di unificazione della giurisdizione tributaria, completato soltanto a seguito delle modifiche introdotte dall'art.12 della l. 448/2001.

Dunque, in via di prima approssimazione, possiamo affermare che la giurisdizione delle commissioni tributarie riguarda tutte le liti relative ai tributi, comprese le sovrainposte e le addizionali, le misure cautelari (ipoteca e sequestro) richieste dall'Amministrazione finanziaria a tutela del credito erariale.

Come vedremo, non appartengono, per contro, alla giurisdizione tributaria i giudizi aventi ad oggetto l'esecuzione forzata, rientranti nella giurisdizione ordinaria e le impugnazioni dei regolamenti e degli atti amministrativi di portata generale, rientranti nella giurisdizione amministrativa.

Oggetto della giurisdizione tributaria: limiti esterni ed ambito della giurisdizione

L'art. 2 del D. Lgs. n. 546/1992 regola i limiti esterni relativi alla materia devoluta alla cognizione delle commissioni tributarie, limiti che si contrappongono a quelli interni, riguardanti invece le azioni proponibili dal contribuente nell'ambito della giurisdizione.

Con la riforma del contenzioso tributario di cui D.P.R n. 636/72, i tributi tassativamente elencati all'art. 1 (quasi tutti tributi statali: irpef, irpeg, iva, imposta di registro, escluse le imposte doganali ed alcuni tributi erariali minori), erano stati demandati alla giurisdizione speciale tributaria.

Si era ritenuto necessario mantenere la ripartizione della giurisdizione tra giudice ordinario e giudice speciale, nel rispetto dell'assetto precedente alla Costituzione.

Tuttavia, come già sottolineato, l'oggetto della giurisdizione tributaria ha subito, nel corso degli anni, modifiche ed allargamenti.

La tradizionale delimitazione dell'ambito della giurisdizione tramite indicazione analitica e tassativa dei tributi attribuiti alla cognizione delle commissioni tributarie, fu conservata anche con la riforma di cui al d.lgs n. 546/92, tuttavia ampliando notevolmente l'elenco degli stessi.

L'art. 2 del d.lgs. n. 546/1992, nella formulazione originaria, conteneva un'elencazione dettagliata dei tributi erariali soggetti alla giurisdizione delle commissioni tributarie, per quanto riguarda i tributi locali e comunali non vi era invece neppure un'indicazione precisa.

Con Circolare Ministeriale n. 98/E/II-3-1011 si era precisato che, per quanto riguarda i tributi comunali e locali di cui comma 1 dell'articolo in esame, rientravano nella giurisdizione delle Commissioni tributarie:

1) Tributi comunali:

- l'imposta comunale sugli immobili (ICI);
- l'imposta comunale per l'esercizio di imprese e di arti e professioni (ICIAP);
- l'imposta comunale sulla pubblicità e diritto sulle pubbliche affissioni;
- la tassa per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani;
- il canone o diritto per i servizi comprendenti la raccolta, l'allontanamento, la depurazione e lo scarico delle acque.

Erano invece escluse dalla competenza delle Commissioni provinciali e regionali, le controversie relative ai seguenti tributi:

-tasse sulle concessioni comunali in quanto la disciplina del contenzioso è la stessa delle tasse delle concessioni governative e non è attribuita alla competenza delle Commissioni tributarie, prevalendo la disposizione contenuta nella norma speciale rispetto a quella della norma generale.

-addizionale comunale sul consumo di energia elettrica in quanto si applicano le disposizioni sul contenzioso dell'imposta erariale sul consumo di energia elettrica in quanto per le relative controversie si applicano le disposizioni sul contenzioso sul consumo di energia elettrica.

2) Tributi provinciali:

- il tributo provinciale per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente;
- la tassa per l'occupazione delle aree pubbliche delle province;
- l'addizionale provinciale all'imposta erariale di trascrizione.

L'addizionale provinciale sul consumo dell'energia elettrica non rientra invece nella competenza delle Commissioni per i medesimi motivi dell'addizionale comunale.

3) Tributi regionali:

- il tributo speciale per il conferimento dei rifiuti nelle discariche.

Per gli altri tributi regionali la competenza delle commissioni tributarie doveva essere valutata alla luce del disposto di cui art. 6 della l. 281/1970 n. 281, il quale prevedeva che avverso l'accertamento e la riscossione, nonché per il rimborso dei tributi regionali, fatta salva l'azione giudiziaria avanti i giudici ordinari, poteva essere proposto, in luogo dei ricorsi previsti dalle leggi relative ai corrispondenti tributi erariali e comunali, il ricorso in via amministrativa al presidente della giunta regionale.

Sempre nella formulazione previgente, a norma dell'art. 2, comma 2, del d.lgs n.546/1992, appartenevano a giurisdizione tributaria le controversie concernenti le sovraimposte e le imposte addizionali, nonché le sanzioni amministrative, gli interessi ed altri accessori nelle materie di cui comma 1.

Pertanto, senza alcun dubbio, si riteneva che le controversie riguardanti sanzioni amministrative relative a tributi oggetto della giurisdizione tributaria, rientrassero nell'ambito della stessa giurisdizione, a prescindere dal fatto che fossero state irrogate contestualmente alla liquidazione del tributo o che fossero state irrogate in via autonoma.

A tal proposito l'amministrazione finanziaria, con c.m. del 23 aprile 1996 n. 98/E, considerava attribuite alla giurisdizione delle nuove commissioni tributarie le controversie riguardanti le pene pecuniarie e le soprattasse (unificate oggi in sanzioni amministrative) relative alle imposte oggetto della giurisdizione medesima.

Con l'art. 12, comma 2, della legge 22 dicembre 2001, n. 448, è stato introdotto un nuovo testo dell'art. 2, che ha esteso la sfera di cognizione delle commissioni tributarie a tutte le controversie aventi ad oggetto “*i tributi di ogni genere e specie*”, dando luogo a molteplici difficoltà interpretative, dovendo di volta in volta individuare il concetto di “*tributo*”, come sostenuto dalla dottrina più attentata.

L'art. 2 del D. Lgs. n. 546/1992 quindi, configura la giurisdizione tributaria come una giurisdizione che ha per oggetto i tributi “*di ogni genere e specie*”, la cui delimitazione, in ultima analisi, dipende dalla nozione di tributo.

La giurisprudenza nel delimitare i confini della giurisdizione tributaria ha adottato una nozione ampia di tributo ricomprendendo, ad esempio, anche i contributi consortili, il contributo unificato, il canone televisivo, l'allora contributo per il servizio sanitario nazionale.

La giurisprudenza, in buona sostanza, considera come tributarie e, pertanto rientranti nei confini della giurisdizione delle commissioni tributarie, tutte le prestazioni patrimoniali imposte in via coattiva, ad eccezione delle prestazioni che rappresentino il corrispettivo di una prestazione resa al contribuente/utente dall'ente impositore e con funzione di finanziamento degli enti pubblici.

Come sostiene parte della dottrina, l'attribuzione ai giudici tributari delle controversie concernenti tutti i tributi, di ogni genere e specie, ha semplificato il compito degli interpreti, individuando l'autorità giudiziaria competente a conoscere delle liti in materia tributaria e, come ha sostenuto la dottrina, ha contribuito alla certezza del diritto.

Non si può tuttavia sostenere che i problemi relativi al riparto della giurisdizione tra o giudici tributari e i giudici ordinari, a decorrere dal 1° gennaio 2002, sono stati tutti risolti. Se da un lato è semplice affermare la natura tributaria della maggior parte delle prestazioni pecuniarie obbligatorie ed attribuire di conseguenza alle commissioni tributarie il relativo contenzioso, dall'altro è bene specificare che vi sono alcune prestazioni patrimoniali (tariffe, contributi, canoni, diritti ecc.), per le quali l'esatta individuazione della natura giuridica è stata, ed è tuttora, oggetto di forti contrapposizioni, anche ai massimi livelli della giurisdizione.

Un esempio di quanto appena detto sono i contributi consortili che, secondo la Corte di Cassazione, rientrano nella categoria generale dei tributi, mentre per la Corte Costituzionale non sono configurabili come prestazioni patrimoniali aventi la natura giuridica propria di tributi.

La più autorevole dottrina definisce i tributi come “*entrate acquisite iure imperii, ovvero coattivamente, o autoritativamente, ossia, le entrate la cui obbligatorietà è imposta con un atto dell'autorità, senza che vi concorra la volontà dell'obbligato*”.

Non esiste una norma definitoria della nozione tributo, il punto di approdo delle diverse prospettazioni risulta essere l'accoglimento di un criterio strutturale e funzionale che, alla definizione di tributo come “prestazione patrimoniale imposta caratterizzata dall'attitudine a determinare il concorso alle pubbliche spese”, accompagna la puntualizzazione che oggi, a fronte dell'attenuazione della concezione del tributo come espressione della sovranità dello Stato, risulta attenuato l'elemento della coattività.

L'art.3 bis della legge 2 dicembre 2005, n. 248 ha in seguito modificato ulteriormente l'art. 2, aggiungendo al primo comma, dopo le parole “*tributi di ogni genere e specie*” la locuzione “*comunque denominati*”. Ne consegue che a prescindere, quindi, dal *nomen iuris* utilizzato, sia da ricondursi al predetto inciso, tutto ciò che è possibile ricomprendere nella nozione di tributi. La nuova formula sottolinea con chiarezza l'attribuzione alla giurisdizione delle commissioni tributarie, di ogni nuovo tributo, senza la necessità di un'espressa disposizione in tal senso, come avveniva in precedenza.

E' stato, altresì, integrato il secondo comma, in cui è stato aggiunto un periodo, precisando che sono attribuite alla giurisdizione tributaria anche le controversie relative a talune prestazioni patrimoniali che i Comuni sono legittimati ad imporre con regolamento, ex art. 52 d. lgs 15 dicembre 1997 n. 446, in ordine alle quali si discuteva se dovessero essere annoverate fra le tasse oppure fossero corrispettivi di un servizio, quindi entrate patrimoniali. Si tratta di controversie relative alla debenza del canone per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, al canone per lo scarico e la depurazione di acque reflue e per lo smaltimento dei rifiuti solidi urbani, all'imposta o al canone comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni.

Tuttavia la Corte Costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'inserimento, nell'ambito della giurisdizione tributaria, delle liti aventi ad oggetto il canone per l'occupazione di spazi e aree pubbliche (Corte Cost., 14 marzo 2008 n. 64) e al canone per lo scarico e la depurazione delle acque reflue (Corte Cost., 11 febbraio 2010 n. 39).

Rientrano nell'ambito della giurisdizione tributaria anche le liti da rimborso e quelle sugli accessori dei tributi, ricomprendendo tra quest'ultimi anche gli aggi dovuti all'agente della riscossione, gli interessi e financo le spese di notifica.

A proposito, poi, del contenzioso concernente gli “*altri accessori*” ricompresi nell'ambito della giurisdizione tributaria, particolare interesse ha suscitato la disputa sull'attribuzione o meno alle commissioni tributarie delle controversie relative al risarcimento del danno da svalutazione monetaria.

L'Amministrazione finanziaria ha fin da subito negato tale attribuzione, ritenendo che le somme dovute a seguito di danno da svalutazione monetaria, non possano essere considerate accessori dell'imposta.

La dottrina si è espressa in modo del tutto differente, affermando che “*spetta sempre al giudice tributario anche la cognizione delle domande relative alla rivalutazione monetaria sulle somme indebitamente versate*”.

La giurisprudenza ha ripetutamente sostenuto che *“appartiene alla giurisdizione esclusiva delle commissioni tributarie non solo la cognizione dell'obbligazione principale e di quella concernente la corresponsione degli interessi, anche anatocistici, ma altresì la cognizione della domanda diretta ad ottenere il risarcimento del danno da svalutazione monetaria sulla somma indebitamente versata e trattenuta, atteso che tale giudice ha gli stessi poteri istruttori del giudice civile per l'accertamento e la valutazione del rapporto e considerata l'inesistenza, tra le norme che disciplinano la giurisdizione delle commissioni tributarie, di una disposizione analoga a quelle che, fino all'entrata in vigore dell'art. 35 d.lgs. n. 80/1998, riservano, in caso di giurisdizione esclusiva del giudice amministrativo, al giudice ordinario le questioni concernenti i cosiddetti diritti patrimoniali consequenziali”*. (Cass., SS.UU., 4 ottobre 2002, n. 14274).

Rientrano, inoltre, nell'ambito della giurisdizione tributaria le controversie relative ai provvedimenti di irrogazione di sanzioni, ma solo relativi alla violazione di norme tributarie. Le controversie catastali rientrano nella giurisdizione tributaria solo per la parte che riguarda il singolo rapporto d'imposta (atto di attribuzione o modificazione della rendita catastale) mentre per quanto riguarda gli atti generali catastali gli stessi sono impugnabili - esclusivamente - avanti al giudice amministrativo.

La giurisdizione tributaria comprende anche le controversie contro il ruolo, le rateizzazioni, le cartelle di pagamento, le intimazioni ad adempiere, i preavvisi di fermo amministrativo e iscrizione ipotecaria con il limite degli atti dell'esecuzione forzata.

Le cause risarcitorie promosse dai contribuenti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria rientrano, invece, nell'ambito della giurisdizione ordinaria.

La giurisdizione delle commissioni ha assunto in tal modo carattere generale nella materia e restano escluse dalla giurisdizione tributaria solamente le controversie relative agli atti dell'esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui art. 50, comma 2, D.P.R. n. 602 del 1973, concernente il termine per l'inizio dell'esecuzione da parte dell'agente della riscossione.

Perciò l'opposizione all'esecuzione, relativa alla pignorabilità dei beni, ex art. 615 c.p.c. andrà presentata avanti al giudice ordinario, così come l'opposizione agli atti esecutivi, ex art. 617 c.p.c., non ammessa – tuttavia – quando riguarda la regolarità formale o la notificazione del titolo esecutivo che, essendo questioni attinenti al ruolo sono da proporre avanti alla commissione tributaria.

Anche le cause di opposizioni di terzo sono da proporre avanti all'autorità giudiziaria ordinaria. Si tratta dunque di una giurisdizione esclusiva, in quanto la tutela giudiziale può avvenire solo tramite ricorso alle commissioni tributarie nei limiti e con le modalità previste.

3. Questioni incidentali.

Il giudice tributario, come disposto al comma 3 dell'articolo 5 del D. Lgs. n. 546/1992 in esame, risolve incidentalmente ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione e su cui non è richiesta la sua statuizione con efficacia di giudicato fatta eccezione, in ogni caso, per le questioni in materia di querela di falso e stato o capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio.

Una volta analizzata la giurisdizione delle Commissioni tributarie, si fa riferimento alla disciplina della competenza nel processo tributario, che viene definita come concreta distribuzione della potestà giudicante tra i diversi organi del processo tributario.

4. Il regolamento preventivo di giurisdizione. Rilevabilità del difetto di giurisdizione ad opera del giudice e “*traslatio iudici*”.

Anche nel processo tributario, analogamente a quanto accade nel processo civile, è possibile proporre regolamento preventivo di giurisdizione, trovando applicazione, giusta il disposto dell’art. 1 comma 2 del medesimo D. Lgs. n. 546/1992, l’art. 367 del c.p.c.

Come nel processo civile, la proposizione del ricorso per il regolamento preventivo di giurisdizione è proponibile fino a che l’autorità giudiziaria non si sia espressa nel merito della controversia e non produce la sospensione automatica del giudizio, in attesa che la Suprema Corte si pronunci su quale sia il giudice dotato di *potestas iudicandi* nel caso concreto, che deve essere disposta dal giudice *a quo* con ordinanza ritenuta non manifestamente infondata e inammissibile la richiesta di regolamento.

Per espressa previsione normativa si applica, anche nel processo tributario, l’art. 59 della Legge 69/2009 secondo cui il giudice che dichiara il proprio difetto di giurisdizione deve indicare il giudice che ritiene munito di giurisdizione. A fronte di tale dichiarazione la causa proposta al giudice dichiaratosi carente di giurisdizione deve essere riassunta, davanti al nuovo giudice, entro il termine perentorio di 3 mesi dal passaggio in giudicato del provvedimento che dichiara il difetto di giurisdizione.

Nel giudizio riassunto “*sono fatti salvi gli effetti sostanziali e processuali che la domanda avrebbe prodotto se il giudice di cui è stata dichiarata la giurisdizione fosse stato adito fin dall’instaurazione del primo giudizio, ferme restando le preclusioni e le decadenze intervenute*”.

Le prove raccolte nel giudizio poi “*traslato*” al giudice dichiarato competente possono essere valutate come “argomenti di prova” nel corso del nuovo giudizio.

5. Incompetenza. La dichiarazione d'incompetenza. La riassunzione. Inammissibilità del regolamento di competenza.

Mentre la giurisdizione è definibile come condizione di ammissibilità della domanda, la competenza costituisce condizione per la trattazione o la decisione del merito della causa.

Diversamente dalle questioni di giurisdizione, che consistono nello stabilire se la controversia appartenga alla giurisdizione ordinaria, alla giurisdizione amministrativa o ad una giurisdizione speciale, le questioni di competenza si compongono fra giudici dello stesso ordine.

Ai fini della ripartizione della competenza fra gli organi di giurisdizione tributaria, si applica il criterio del territorio, come stabilito all'art. 4 del d. lgs. 546/1992.

Non esiste nel processo tributario un riparto di competenza per materia e valore come nel processo civile. L'art. 5 del D. Lgs. 546/92 invece, disciplina l'incompetenza delle commissioni tributarie

Diversamente dal sistema del codice di procedura civile, ai sensi del comma 1 del predetto articolo, la competenza territoriale delle commissioni è inderogabile e, dunque, le parti del processo tributario non possono accordarsi e far decidere una determinata controversia ad una commissione tributaria diversa da quella competente in base all'art. 4 dello stesso decreto legislativo.

Il carattere funzionale ed inderogabile delle commissioni si giustifica nel fatto che esse sono ordinate territorialmente non soltanto in vista di una distribuzione quantitativa delle controversie, ma anche in considerazione di un legame diretto non sostituibile con il territorio.

Al comma 2, del citato art. 5, è stabilito che l'incompetenza della commissione tributaria è rilevabile, anche d'ufficio, soltanto nel grado al quale il vizio si riferisce, il che comporta, per esempio, che l'eventuale difetto di competenza della commissione tributaria provinciale potrà essere eccepito dalle parti o rilevato autonomamente dalla commissione stessa, soltanto nel primo grado di giudizio, restando preclusa ogni successiva deduzione dopo la pubblicazione della sentenza. L'incompetenza può pertanto essere eccepita dalla parte fino alla conclusione dell'udienza pubblica di trattazione, mentre può essere rilevata dal giudice *ex officio* anche dopo il passaggio in decisione

Cass. 17 marzo 2006, n. 5962, in Giust. Civ. Mass., 2006.

Merita di essere precisato che la competenza nel processo tributario non può essere considerata una condizione di ammissibilità della domanda giudiziale, in quanto la proposizione di questa ad un giudice incompetente è idonea, comunque, ad obbligare l'organo giudiziario successivamente designato a pronunciarsi nel merito.

Nella proposizione dell'eccezione d'incompetenza è bene tener presente numerosi ed articolati limiti e l'ufficio deve considerare il fatto che tale eccezione:

- deve essere deliberata e decisa dalla commissione anche se la controparte aderisce all'eccezione d'incompetenza proposta in proprio danno.
- qualora fosse rinunciata dalle parti che l'hanno proposta, impedisce alle stesse di riproporla in appello, ma non è preclusa al collegio la possibilità di rilevarla e di dichiararla d'ufficio.
- deve essere dedotta non oltre l'udienza pubblica di trattazione, precisamente entro 5 giorni liberi prima della trattazione in camera di consiglio.
- può essere riproposta in appello, se respinta in primo grado, solo dalla parte che l'abbia ritualmente sollevata in tale prima fase.
- non comporta l'obbligo dell'eccepiente di indicare quale sia il giudice competente, con la conseguenza che la sola formulazione dell'eccezione obbliga il collegio a deciderla.
- non può essere sollevata in via subordinata alla richiesta di accoglimento o di rigetto delle domande di merito avanzate dalle parti.

Secondo il successivo comma 3 del ridetto art. 5, l'incompetenza va dichiarata con sentenza, la quale deve contenere la designazione del giudice ritenuto competente .

Ne consegue che la competenza indicata dalla commissione tributaria che si è dichiarata incompetente non potrà più essere messa in discussione nelle ulteriori fasi del processo riassunto.

In quest'ottica, e nella logica di accelerazione dei termini processuali che informa quest'articolo, il comma 4 esclude categoricamente le disposizioni del codice di procedura civile su ogni genere di regolamento di competenza, in quanto le disposizioni non sono ritenuti adattabili alla struttura del processo tributario ed ai nuovi contenuti margini di rilevabilità dell'incompetenza.

Le sentenze che statuiscono sulla competenza devono essere impugnate con gli ordinari mezzi di gravame, in particolare, nel caso di sentenza dichiarativa dell'incompetenza, per continuare il processo innanzi allo stesso giudice adito, le parti hanno soltanto la possibilità di proporre impugnazione avverso la pronuncia innanzi alla commissione tributaria regionale; in caso contrario, dovendo il processo essere riassunto innanzi alla commissione tributaria provinciale indicata come competente, la pronuncia diventerà definitiva.

Pertanto, alla luce di quanto detto, le sentenze della Commissione tributaria regionale, anche quando siano state pronunciate unicamente sui profili della competenza, possono essere censurate direttamente con il ricorso per Cassazione.

Cass. 9 gennaio 1997, n. 109, in Giust. Civ., 1997, I, 608.

In sostanza il terzo comma dell'articolo in esame ricalca il contenuto dell'art 44 del c.p.c. In giurisprudenza, Cass. 22 dicembre 2000, n.16081, cit.

Si prevede, ai sensi del comma 5 dell'art.5 d.lgs. 546/92, che l'onere della riassunzione del processo davanti alla commissione tributaria dichiarata competente incombe sulle parti e la relativa istanza deve essere presentata nel termine fissato nella sentenza, o in mancanza, nel termine di sei mesi dalla comunicazione della sentenza stessa, pena l'estinzione del processo. Di conseguenza, nel processo tributario, le parti, in caso di dichiarazione d'incompetenza della Commissione tributaria adita, mantengono la facoltà di riassumere il processo nel termine fissato nella sentenza, o in mancanza, nel termine di sei mesi dalla comunicazione della sentenza medesima. Si precisa che il ricorrente, a seguito di un pronuncia relativa alla competenza territoriale, ha le seguenti possibilità:

- 1) riassumere il giudizio innanzi al nuovo giudice e, per ciò solo, rendere incontestabile la sentenza che ha deciso sulla competenza (comma 3);
- 2) non riassumere il giudizio e lasciare che si estingua;
- 3) impugnare la sentenza innanzi alla Commissione Tributaria regionale al fine di ottenere la rimessione della causa al primo giudice (articolo 59, comma 1, lettera a).

Il giudice tributario, se ritiene la propria competenza, dichiara la stessa con sentenza impugnabile. Ove, invece, ritenga la propria incompetenza, la sentenza conterrà:

- la dichiarazione di incompetenza;
- l'indicazione del giudice ritenuto competente;
- il termine entro il quale la causa deve essere riassunta innanzi a quest'ultimo.

In mancanza di quest'ultima indicazione, la riassunzione deve essere effettuata entro 6 mesi dalla comunicazione della sentenza. Qualora la riassunzione non dovesse essere effettuata nei termini indicati dal giudice o dalla legge, il processo si estingue.

La disciplina della riassunzione replica quella prevista dall'art. 50 c.p.c. che non trova però applicazione nel processo tributario, prevalendo la norma speciale art.5 d.lgs 546/1992.

La giurisdizione amministrativa.

Seguendo l'impostazione tradizionale il contribuente contro gli atti dell'Amministrazione finanziaria, secondo la nota distinzione tra diritti soggetti e interessi legittimi, può proporre ricorso avanti alla commissione tributaria attendendo il singolo rapporto d'imposta ad un diritto soggettivo del singolo contribuente.

I giudici amministrativi, seguendo tale impostazione, sono giudici degli interessi legittimi e come tali hanno *potestas iudicandi* in merito ai regolamenti e agli atti amministrativi generali recanti la disciplina delle norme tributarie, ma non in merito ai singoli atti dell'Amministrazione finanziaria emessi a carico dei singoli contribuenti.

Perciò se la controversia riguarda un rapporto tributario attinente la posizione del singolo contribuente (es. avviso di accertamento, avviso di rettifica e liquidazione) allora sussisterà la giurisdizione del giudice tributario, mentre apparterranno alla giurisdizione del giudice amministrativo e controversie relative all'impugnazione dei regolamenti amministrativi e degli atti amministrativi generali.

Il giudice tributario potrà, se del caso, disapplicare l'atto amministrativo generale ritenuto illegittimo ma non potrà, come noto, annullarlo.