

Scheda tecnica

Titolo: Il Processo tributario alla luce della riforma di cui alla legge 130/2022

Editore: EDIZIONI DUEPUNTOZERO

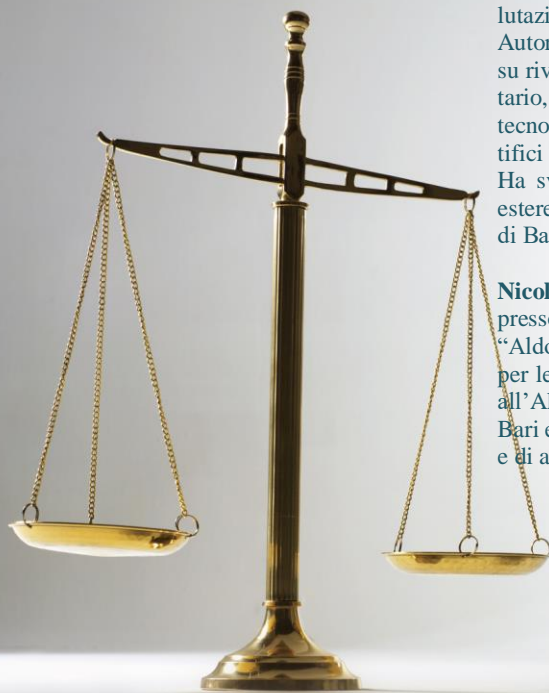
Autore: Antonio Felice Uricchio – Nicolò Treglia

Anno pubblicazione: Giugno 2023

Libro: 544 Pagine

ISBN: 9788833270715





Antonio Felice Uricchio. Professore ordinario di diritto tributario e già Rettore dell'Università degli Studi di Bari Aldo Moro è attualmente Presidente dell'ANVUR (agenzia nazionale di valutazione del sistema universitario e della ricerca).

Autore di numerose monografie e curatele e di oltre 300 articoli su riviste scientifiche sui temi di finanza pubblica, diritto tributario, politiche ambientali e profili giuridici dell'innovazione tecnologica. È componente della direzione e dei comitati scientifici delle principali riviste tributarie.

Ha svolto attività di docenza in diverse università italiane e estere oltre che presso la legione allievi della Guardia di Finanza di Bari e la Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze.

Nicolò Treglia. Dottorando di ricerca in Diritto Tributario presso il Dipartimento Jonico, Università degli Studi di Bari "Aldo Moro". Laurea Magistrale in Consulenza Professionale per le Aziende presso UNIBA, Dottore commercialista iscritto all'Albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bari e Revisore legale. Autore di contributi su lavori collettanei e di articoli su riviste, in tematiche di diritto tributario.



Presentazione

Il processo tributario alla luce della riforma di cui alla legge 130/2022

Il volume, curato da docenti autorevoli e studiosi, da funzionari tributari e professionisti, costituisce uno strumento utile per mettere a fuoco le tante problematiche di natura interpretativa che si addensano nella materia del processo tributario alla luce della recente riforma di cui alla legge 130 del 2022.

I contributi dottrinali e gli interventi di taglio tecnico-pratico si alternano e si integrano nell'affrontare le complesse problematiche che discendono dall'applicazione delle norme dei decreti legislativi 545 e 546 del 1992 e delle disposizioni che si sono succedute negli anni sino all'ultima riforma.

Entrata in vigore il 1° settembre 2022, la riforma ha modificato radicalmente l'ordinamento giudiziario tributario italiano mediante l'istituzione di un giudice professionale e a tempo pieno, rafforzando taluni istituti volti a deflazionare il contenzioso (soprattutto presso la Suprema Corte di Cassazione) e intervenendo in materia di oneri probatori e di istruttoria, anche attraverso la previsione della prova testimoniale. Appare evidente come la nuova disciplina, varata soprattutto col fine di tenere conto degli impegni europei di Next generation UE e PNRR, dà piena attuazione ai principi del giusto processo stabilito dall'art. 111 della Costituzione e dall'art. 6 della CEDU soprattutto con riguardo ai principi di indipendenza, autonomia e terzietà del giudice che la previsione di una magistratura professionale selezionata per pubblico concorso realizza, rispondendo in modo più efficace alla domanda di giustizia che le complesse questioni tributarie propongono.

L'opera tiene conto della giurisprudenza più recente e degli ultimi interventi dell'Agenzia delle Entrate.

Seguono

Indice ed estratti



Presentazione

Il volume, curato da docenti autorevoli, e studiosi, da valorosi funzionari tributari e da professionisti, costituisce uno strumento particolarmente utile e prezioso per mettere a fuoco le tante problematiche di natura interpretativa che si addensano nella materia del processo tributario alla luce della recente riforma di cui alla legge 130 del 2022 e degli orientamenti giurisprudenziali maturati negli ultimi anni. Contributi dottrinali e interventi di taglio tecnico-pratico si alternano e si integrano nell'affrontare le complesse problematiche che discendono dall'applicazione delle norme dei decreti legislativi 545 e 546 del 1992 e delle disposizioni che si sono succedute negli anni sino all'ultima riforma della scorsa estate.

Il necessario confronto tra teoria e esperienza offre l'opportunità di raccogliere e proporre contributi che consentono di rileggere tali disposizioni alla luce dell'esperienza giurisprudenziale attraverso una visione di insieme e il più possibile unitaria della disciplina.

Finalmente approvata nella Gazzetta Ufficiale del 1 settembre 2022, la legge 31 agosto 2022, n. 130, introduce rilevanti modifiche alla disciplina del processo tributario trasformando radicalmente l'ordinamento giudiziario tributario italiano attraverso l'istituzione di un giudice professionale e a tempo pieno, rafforzando taluni istituti volti a deflazionare il contenzioso soprattutto presso la Suprema Corte di Cassazione e intervenendo in materia di oneri probatori e di istruttoria, anche attraverso la previsione della prova testimoniale. È evidente come la nuova disciplina, varata soprattutto anche al fine di tenere conto degli impegni europei di Next generation UE e PNRR, dia piena attuazione ai principi del giusto processo stabilito dall'art. 111 della Costituzione e dall'art. 6 della CEDU soprattutto con riguardo ai principi di indipendenza, autonomia e terzietà del giudice che la previsione di una magistratura professionale selezionata per pubblico concorso realizza, rispondendo in modo più efficace alla domanda di giustizia che le (complesse) questioni tributarie propongono. Pur se in modo graduale, la magistratura tributaria di ruolo sarà a regime finalmente costituita da 576 giudici a tempo pieno (*rectius*, magistrati), reclutati mediante concorso per esami e collocati in un vero e proprio corpo giudiziario nel quale transiteranno definitivamente e a tempo pieno 100 degli attuali giudici togati, 50 provenienti dalla magistratura ordinaria e 50 dalle altre magistrature. Una riforma epocale che segna anche, come evidenziato dal comunicato stampa del 9 agosto del MEF e del Ministero della giustizia, “la definitiva professionalizzazione della magistratura tributaria, un rafforzamento dell'organo di autogoverno dei giudici tributari, presso il quale nasce l'Ufficio ispettivo e l'Ufficio del massimario nazionale, così come il potenziamento delle strutture centrali e territoriali del MEF, che si occuperanno della gestione amministrativa delle nuove Corti tributarie”.



Sommario

CAPITOLO PRIMO

Il nuovo ordinamento giudiziario tributario come modificato dalla legge 130 del 2022

(di Antonio Felice Uricchio)

1. Le Commissioni tributarie: dalla loro istituzione al successivo riconoscimento della natura di organi giurisdizionali	»	19
2. La dibattuta questione della legittimità costituzionale dell'ordinamento processuale tributario in relazione all'art. 102 Cost.	»	28
3. Le diverse proposte di riforma della Giustizia Tributaria	»	32
4. L'assetto organizzativo della Giustizia Tributaria alla luce della legge n. 130/2022	»	37
4.1. L'istituzione delle Corti di Giustizia Tributaria	»	38
4.2. L'organo di autogoverno della magistratura tributaria: il Consiglio di Presidenza della Giustizia Tributaria	»	46

CAPITOLO SECONDO

Ordinamento processuale tributario e giusto processo tra garanzie interne e norme sovranazionali

(di Antonio Felice Uricchio)

1. Dalle Commissioni tributarie alle Corti di Giustizia Tributaria	»	51
2. I principi del giusto processo tra modifiche costituzionali e impegni internazionali	»	56
3. Estensione applicativa dei principi del giusto processo al processo tributario	»	59
4. Il principio della durata ragionevole e i giudizi tributari tra orientamenti giurisprudenziali ed equivoci interpretativi	»	63
5. La costituzionalizzazione delle garanzie della CEDU per il tramite della riforma costituzionale del titolo V	»	69
6. La struttura del giudizio tributario nelle esperienze straniere	»	74
7. Il rinvio recettizio alle disposizioni del codice di procedura civile quale espressione del principio del graduale adeguamento del processo tributario al modello del processo civile	»	79

CAPITOLO TERZO

Oggetto della giurisdizione tributaria

(di Gianluca Selicato)

1. Funzione assolta dalla norma: la giurisdizione delle Corti di giustizia tributaria.	»	83
--	---	----

2. La latitudine concettuale di “tributi di ogni genere e specie, comunque denominati”	»	86
3. L'eccessiva espansione della giurisdizione tributaria ad opera del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203	»	88
4. L'attuale perimetro della giurisdizione tributaria, alla luce delle altre questioni di costituzionalità e del contributo esegetico della Suprema corte.....	»	91
5. Le controversie escluse dalla giurisdizione tributaria, a prescindere dal loro oggetto	»	93

CAPITOLO QUARTO

La competenza del nuovo giudice monocratico

(di Gianluca Selicato)

1. L'ampliamento della competenza del giudice monocratico	»	97
2. Funzione ed effetti della norma	»	98
3. Ambito oggettivo di applicazione dell'istituto ed assegnazione delle controversie al giudice in composizione monocratica	»	100

CAPITOLO QUINTO

I poteri delle Corti di Giustizia Tributaria

(di Giulia Chironi, Giuseppe Dell'Anna, Livio Gucciardo)

1. Premessa	»	101
2. Poteri istruttori	»	102
3. I mezzi probatori ammessi	»	105
4. La nuova prova testimoniale e le dichiarazioni nella riforma del processo tributario	»	107
5. Onere della prova	»	110
6. Il comma 5- <i>bis</i> all'art. 7 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546	»	114
7. Dalle presunzioni legali alle presunzioni giurisprudenziali e ritorno	»	117
8. Una possibile via di riscatto	»	120

CAPITOLO SESTO

L'errore sulla norma tributaria

(di Giulia Chironi)

1. <i>Ratio</i> della norma	»	122
2. Ambito di applicazione	»	123
3. Fattori indice di incertezza normativa e onere della prova	»	124
4. Certezza del diritto e affidamento del contribuente	»	126

CAPITOLO SETTIMO

**Le parti del processo tributario in senso sostanziale e in senso formale
tra giudizio con pluralità di parti, assistenza tecnica e spese di lite**
(di Tommaso Calculli)

1. Premessa	»	128
2. Le parti del processo tributario in senso sostanziale	»	129
2.1. La capacità di stare in giudizio.		
I presupposti processuali e le condizioni dell'azione	»	132
2.2. Il giudizio con pluralità di parti. Il litisconsorzio e l'intervento	»	134
3. Le parti del processo tributario in senso formale. L'assistenza tecnica	»	142
4. Le spese connesse alla difesa tecnica e al giudizio	»	146
4.1. La lite temeraria nel giudizio tributario	»	149

CAPITOLO OTTAVO

Le comunicazioni, le notificazioni e i depositi nel processo tributario
(di Antonio Felice Uricchio e Nicolò Treglia)

1. Gli strumenti di partecipazione della conoscenza nella disciplina processuale tributaria: profili generali	»	152
2. Le comunicazioni: le forme e i soggetti	»	155
3. Le notificazioni	»	158
3.1. La modalità telematica	»	159
3.2. La notificazione a mezzo di ufficiale giudiziario	»	166
3.3. La notificazione mediante l'utilizzo del servizio postale	»	169
3.4. Altre forme di notificazione	»	170
4. I depositi	»	172

CAPITOLO NONO

Il reclamo e la mediazione tributaria
(di Salvatore Antonello Parente)

1. Il reclamo e la mediazione nel processo tributario: la revisione del contenzioso tributario e il potenziamento degli strumenti deflattivi	»	174
2. Il reclamo/mediazione come strumento alternativo di risoluzione delle controversie tributarie	»	179
3. I limiti oggettivi richiesti per l'applicazione della procedura. Il superamento dei limiti e il regime degli effetti	»	184
4. La rilevanza delle modifiche apportate all'ambito soggettivo di applicazione dell'istituto in funzione del principio di economicità dell'azione amministrativa	»	189
5. L'estensione del reclamo/mediazione agli atti della riscossione: problemi procedurali e limiti applicativi	»	190
6. Le regole sulla competenza e i dubbi sulla presunta mancanza di terzietà dell'organo chiamato a decidere	»	192

7. La ricostruzione che riconduce la mediazione tributaria alla conciliazione fuori udienza o al potere di autotutela	»	196
8. Il superamento normativo dell'equivoca distinzione tra reclamo e ricorso. La redazione dell'atto nella forma di ricorso tributario ordinario	»	199
9. L'improcedibilità della domanda quale sanzione per l'inosservanza della procedura di reclamo/mediazione. I termini per la costituzione in giudizio del ricorrente	»	201
10. Il mancato accoglimento del reclamo o della proposta di mediazione formulata dal contribuente. Le ipotesi di litisconsorzio	»	204
11. Le modalità di perfezionamento della procedura di reclamo/mediazione. Gli effetti del mancato versamento nei termini delle somme dovute. Il pagamento dilazionato	»	207
12. Il regime di favore in ordine alle sanzioni amministrative e alle spese del procedimento. La sospensione della riscossione delle somme dovute in base all'atto oggetto di reclamo	»	208
13. L'efficacia temporale delle nuove disposizioni	»	212

CAPITOLO DECIMO

Il procedimento dinanzi alla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado

(di Mario Aulenta e Marta Basile)

1. Il ricorso	»	213
2. Gli atti autonomamente impugnabili	»	215
3. Focus sui singoli atti impugnabili	»	217
4. L'autonoma impugnabilità degli atti e gli atti a impugnazione differita	»	222
5. La notificazione del ricorso	»	225
6. La costituzione in giudizio del ricorrente	»	228
6.1 La notifica e la costituzione in giudizio in forma cartacea	»	229
6.2 Mancata costituzione del ricorrente	»	230
7. La costituzione in giudizio della parte resistente	»	231
8. I documenti e i motivi aggiunti	»	233
8.1. La produzione dei documenti	»	233
8.2. I motivi aggiunti	»	234
9. Il potere di certificazione di conformità degli atti processuali	»	235
10. I primi adempimenti della segreteria e del presidente della Corte di Giustizia Tributaria	»	236

CAPITOLO UNDICESIMO

L'esame preliminare del ricorso

(di Antonio Felice Uricchio e Nicolò Treglia)

1. Premessa	»	237
2. Le ipotesi di inammissibilità	»	238
3. Il reclamo contro i provvedimenti presidenziali	»	240
4. La riunione dei ricorsi	»	242

CAPITOLO DODICESIMO

La trattazione della controversia*(di Francesco Scialpi e Lucrezia Valentina Caramia)*

1. Nomina del relatore, fissazione della data di trattazione ed avviso di trattazione	»	247
2. Deposito di documenti e di memorie	»	253
3. La trattazione delle controversie tributarie: l'eccezionalità della pubblica udienza al vaglio della Consulta	»	257
3.1. Pubblicità dell'udienza e stato di emergenza da Covid-19	»	260
3.2. L'istanza di trattazione in pubblica udienza: forme e termini	»	262
3.3. La trattazione della controversia in Camera di consiglio	»	264
4. La discussione in pubblica udienza	»	265
5. La deliberazione del collegio giudicante in Camera di consiglio	»	268

CAPITOLO TREDICESIMO

Il contenuto della sentenza e l'obbligo della motivazione*(di Giuliana Michela Cartanese)*

1. I provvedimenti del giudice tributario: decreti, ordinanze e sentenze	»	270
2. Il contenuto necessario della sentenza	»	275
3. La pubblicazione della sentenza	»	287
4. La motivazione delle sentenze tributarie	»	288
5. La motivazione <i>per relationem</i>	»	294
6. I vizi della sentenza per violazione dei requisiti di forma e sostanza	»	297
7. Il principio iura novit curia nel processo tributario (di Antonio Felice Uricchio)	»	299

CAPITOLO QUATTORDICESIMO

**Le vicende anomale nel processo tributario:
la sospensione, l'interruzione e l'estinzione***(di Lucrezia Valentina Caramia e Nicolò Treglia)*

1. Considerazioni introduttive	»	308
2. La sospensione del processo tributario	»	309
2.1. La sospensione per pregiudizialità esterna	»	311
2.2. La sospensione per pregiudizialità interna	»	314
2.3. Altre cause di sospensione necessaria	»	314
2.4. La sospensione del processo tributario su "richiesta conforme delle parti"	»	316
3. L'interruzione	»	317
4. Sospensione e interruzione del processo: provvedimenti e conseguenze	»	320
5. La riattivazione del processo sospeso o interrotto	»	321
6. L'estinzione: profili generali	»	321
6.1. L'estinzione per rinuncia al ricorso	»	322

6.2. L'estinzione per inattività delle parti	»	325
6.3. L'estinzione per cessata materia del contendere.....	»	326

CAPITOLO QUINDICESIMO

La tutela cautelare nel processo tributario*(di Salvatore Antonello Parente)*

1. Tutela cautelare e funzione giurisdizionale: la struttura originaria del sistema processuale-tributario	»	329
2. La richiesta di sospensione della riscossione nell'attuale regime delle fonti: la sospensione amministrativa della riscossione e la sospensione giudiziaria dell'esecuzione dell'atto impugnato	»	332
3. I requisiti della fattispecie: il <i>periculum in mora</i> e il <i>fumus boni iuris</i>	»	333
4. La nozione di "danno grave ed irreparabile" e la valutazione prognostica sull'esito favorevole del giudizio	»	335
5. Il giudice competente e la legittimazione attiva e passiva	»	337
6. La sospensione cautelare "parziale" e la sospensione "condizionata alla prestazione di una garanzia"	»	339
7. La non impugnabilità, la modifica e la revoca dell'ordinanza di sospensione. Il regime di cessazione degli effetti della sospensione	»	340
8. L'ambito oggettivo di applicazione	»	342
9. La questione della sospensione cautelare degli atti e dei fatti a contenuto negativo	»	344
10. L'estensione della tutela cautelare dal primo grado ai giudizi di grado successivo. Le interferenze tra la sospensione dell'esecuzione della sentenza e la sospensione dell'esecutività dell'atto impugnato	»	346
11. I requisiti dell'istanza di tutela cautelare nel giudizio d'appello	»	351
12. I profili processuali della sospensione nel giudizio di secondo grado, nel processo dinanzi alla Corte di Cassazione e nei giudizi di revocazione ...	»	352
13. La sospensione degli atti di recupero degli aiuti di Stato	»	355

CAPITOLO SEDICESIMO

La conciliazione giudiziale tributaria*(di Salvatore Antonello Parente)*

1. La conciliazione giudiziale quale strumento deflattivo del contenzioso tributario. La collocazione temporale dell'istituto nella fase successiva all'instaurazione del giudizio	»	360
2. La diacronia delle fonti	»	362
3. Le modifiche apportate dal d.lgs. n. 218/1997, dalla legge n. 311/2004, dalla legge n. 220/2010 e dal d.lgs. n. 156/2015	»	363
4. La natura giuridica della conciliazione giudiziale tributaria e la controversa determinazione dei limiti legali dell'istituto	»	367
5. La verifica delle potenziali interferenze tra la tecnica conciliativa e il principio di indisponibilità dell'obbligazione tributaria	»	369

6. Il tentativo di assimilare la conciliazione giudiziale al contratto di transazione. Le divergenze tra la nozione di conciliazione giudiziale e la configurazione della transazione civilistica. La conciliazione tributaria quale istituto processuale di estinzione consensuale della lite fondato sul principio dell'autotutela amministrativa	»	370
7. Le differenze sistematiche tra il contratto di transazione e la conciliazione giudiziale tributaria	»	371
8. I presupposti della conciliazione giudiziale. L'ambito di applicazione: l'incertezza circa l'ammissibilità della conciliazione sul <i>quantum</i> dell'obbligazione tributaria, sulle questioni di diritto e sulle questioni di fatto intrinsecamente connesse a quelle di diritto	»	372
9. L'originaria ambiguità della conciliazione delle controversie in materia di rimborso d'imposta e di riscossione e l'evoluzione degli assetti normativi ...	»	374
10. La verifica di compatibilità della conciliazione giudiziale con le controversie in materia di sanzioni amministrative: la distinzione tra le sanzioni irrogate congiuntamente all'atto di accertamento e le sanzioni svincolate da inadempimenti di carattere sostanziale	»	379
11. L' <i>iter</i> procedimentale: la conciliazione "fuori udienza"	»	380
12. (segue) La conciliazione "in udienza"	»	385
13. Il versamento del <i>quantum debeatur</i>	»	389
14. Le diverse tipologie di conciliazione giudiziale: la conciliazione totale e la soluzione della lite nella sua globalità; la conciliazione parziale e la prosecuzione del giudizio per la definizione delle controversie per le quali non si è trovato l'accordo	»	390
15. Le spese del giudizio oggetto di conciliazione	»	392
16. La conciliazione giudiziale nei rapporti tributari plurisoggettivi, con derivazioni o dipendenti	»	394
17. Gli effetti di natura processuale e sostanziale conseguenti alla conciliazione tributaria.....	»	398
18. Gli effetti della conciliazione tributaria sul piano penale	»	402
19. La conciliazione giudiziale e l'accertamento con adesione: l'affinità della <i>ratio</i> deflattiva e la diversità della cadenza temporale	»	404

CAPITOLO DICIASSETTESIMO

Le impugnazioni in generale. L'appello nel processo tributario
 (di Lucrezia Valentina Caramia, Francesco Scialpi e Nicolò Treglia)

1. Premessa	»	410
2. Giudice competente e provvedimenti sull'esecuzione provvisoria in appello ...	»	412
3. Forma dell'appello e tutela cautelare	»	416
4. L'onere di specifica riproposizione delle questioni e delle eccezioni non accolte nella sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di I grado	»	421
5. Il regime dei <i>nova</i> in appello	»	424
6. Le facoltà probatorie nel giudizio di appello	»	426
7. La rimessione della controversia innanzi al giudice di prima istanza	»	428
8. Sulla non riproponibilità dell'appello dichiarato inammissibile	»	432

CAPITOLO DICIOTTESIMO
Il ricorso per Cassazione
(di Andrea Curzio)

1. Introduzione	434
2. La riforma Cartabia	436
3. Le sentenze impugnabili ed i termini per ricorrere	438
4. I cinque motivi di ricorso	440
4.1. “Per motivi attinenti alla giurisdizione”	440
4.2. “Per violazione delle norme sulla competenza, quando non è prescritto il regolamento di competenza”	441
4.3. “Per violazione o falsa applicazione di norme di diritto”	441
4.4. “Nullità della sentenza o del procedimento”	445
4.5. “Per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti”	445
5. Il contenuto del ricorso e l’instaurazione del giudizio di legittimità	451
5.1. Il contenuto del ricorso	451
5.2. L’instaurazione del giudizio di legittimità	455
5.3. Il principio di autosufficienza del ricorso	458
6. Il controricorso ed il ricorso incidentale	461
7. L’oggetto del giudizio di legittimità	464
8. Il carattere officioso del giudizio di legittimità e la rinuncia al ricorso	470
9. L’assegnazione dei ricorsi ed i diversi procedimenti	472
10. La semplificazione dei procedimenti operata dalla riforma Cartabia	478
11. Le possibili decisioni della Cassazione ed il giudizio di rinvio	485
11.1. Il rigetto del ricorso e la correzione della motivazione	485
11.2. La cassazione senza rinvio per ragioni processuali	487
11.3. La cassazione con rinvio	488
11.4. La cassazione sostitutiva di merito	495
12. La correzione delle pronunce della Cassazione	496
13. Il nuovo rinvio pregiudiziale alla Corte di cassazione.....	498

CAPITOLO DICIANNOVESIMO
**La definizione agevolata dei giudizi tributari dinanzi
alla Corte di Cassazione di cui alla legge 130/2022**
(di Clelia Buccico)

1. Le novità del contenzioso tributario pendente presso la Corte di cassazione	502
2. La definizione agevolata dei giudizi tributari pendenti innanzi alla Corte di cassazione	503
2.1. Le “controversie tributarie” pendenti e gli atti definibili	505
2.1.1. La rinuncia ad un’“equa riparazione”	508
2.1.2. Le controversie escluse	509
2.2. Le modalità per accedere alla definizione agevolata	510
2.3. La sospensione e l’estinzione del processo	512

2.4. Il diniego della definizione	»	516
3. La rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti	»	517

CAPITOLO VENTESIMO

L'esecuzione delle sentenze**delle Corti di Giustizia Tributarie di primo e secondo grado***(di Claudio Sciancalepore)*

1. Cenni introduttivi	»	520
2. La riscossione frazionata ed il pagamento del tributo in pendenza del processo	»	521
3. La <i>vexata quaestio</i> sull'applicabilità della riscossione frazionata alle sanzioni pecuniarie ed ai tributi locali.	»	523
4. Le sentenze favorevoli al contribuente ed il rafforzamento delle tutele giurisdizionali della parte privata	»	526
5. La riscossione e la restituzione delle risorse proprie europee tra tutela degli interessi finanziari unionali e diritti dei contribuenti	»	529
6. Il giudizio di ottemperanza nel rito tributario	»	533
7. L'esclusività del giudizio di ottemperanza ed i dubbi sulla sua legittimità	»	537



CAPITOLO DICIOTTESIMO

IL RICORSO PER CASSAZIONE

(di *Andrea Curzio*)

SOMMARIO: 1. Introduzione – 2. La riforma Cartabia – 3. Le sentenze impugnabili ed i termini per ricorrere – 4. I cinque motivi di ricorso – 4.1 “Per motivi attinenti alla giurisdizione” – 4.2. “Per violazione delle norme sulla competenza, quando non è prescritto il regolamento di competenza” – 4.3. “Per violazione o falsa applicazione di norme di diritto” – 4.4. “Nullità della sentenza o del procedimento” – 4.5. “Per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti” – 5. Il contenuto del ricorso e l’instaurazione del giudizio di legittimità – 5.1. Il contenuto del ricorso – 5.2. L’instaurazione del giudizio di legittimità – 5.3. Il principio di autosufficienza del ricorso – 6. Il controricorso ed il ricorso incidentale – 7. L’oggetto del giudizio di legittimità – 8. Il carattere officioso del giudizio di legittimità e la rinuncia al ricorso – 9. L’assegnazione dei ricorsi ed i diversi procedimenti – 10. La semplificazione dei procedimenti operata dalla riforma Cartabia – 11. Le possibili decisioni della Cassazione ed il giudizio di rinvio – 11.1. Il rigetto del ricorso e la correzione della motivazione – 11.2. La cassazione senza rinvio per ragioni processuali – 11.3. La cassazione con rinvio – 11.4. La cassazione sostitutiva di merito – 12. La correzione delle pronunce della Cassazione – 13. Il nuovo rinvio pregiudiziale alla Corte di cassazione.

1. Introduzione

Il giudizio dinanzi alla Corte di cassazione assolve a due distinte funzioni. Da una parte consente al singolo ricorrente di tutelare i propri diritti impugnando le sentenze emesse dai giudici di merito ritenute non conformi alla legge, dall’altra in forza dell’art. 65 dell’ordinamento giudiziario (r.d. 30 gennaio 1941, n. 41) mira a garantire “l’esatta osservanza e l’uniforme interpretazione della legge” mediante la formulazione di principi di diritto applicabili a controversie analoghe (c.d. “nomofilachia”). Ed infatti le decisioni della Cassazione ed i principi con esse stabiliti, pur non essendo vincolanti – se non per il giudice di merito della specifica causa in cui sono stati pronunciati – influenzano e orientano inevitabilmente la giurisprudenza chiamata a pronunciarsi su questioni di diritto già affrontate dalla Corte. Entrambe tali funzioni vengono esercitate anche con riferimento alla materia tributaria.

In passato in tale materia, il ricorso per cassazione presentava un ambito applicativo limitato, essendo esperibile unicamente avverso le decisioni della commissione tributaria centrale e soltanto per contestare presunte violazioni di norme di legge; ciò in forza del settimo comma dell’art. 111 della Costituzione che riconosce in via generale a tutti i consociati il diritto di impugnare solo per simili motivi i provvedimenti giurisdizionali per i quali non siano previsti altri specifici rimedi.

Con il d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, la più ampia disciplina del ricorso per cassazione dettata dal capo III del titolo III del primo libro del c.p.c. è stata estesa alla giu-

risdizione tributaria. In particolare, l'art. 62 del predetto decreto ha previsto un rinvio a tale disciplina, disponendo al comma 1 che "avverso la sentenza della commissione tributaria regionale può essere proposto ricorso per cassazione per" tutti "i motivi di cui ai numeri da 1 a 5 dell' art. 360, primo comma, del codice di procedura civile" e che "al ricorso per cassazione ed al relativo procedimento si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile in quanto compatibili con quelle del presente decreto".

Nonostante il rinvio al c.p.c. ove compatibili con le norme contenute nel d.lgs. 546/1992, a ben vedere all'interno di tale decreto non esistono disposizioni peculiari relative alla proponibilità avverso le decisioni delle commissioni tributarie del ricorso per cassazione che risulta pertanto regolato dalla disciplina ordinaria prevista per la giurisdizione civile¹³⁵⁹. In sostanza, l'ordinamento non detta una disciplina speciale per il giudizio di legittimità concernente l'impugnazione delle sentenze pronunciate dai giudici tributari che è soggetto alla medesima normativa prevista per il ricorso avverso le pronunce dei giudici ordinari¹³⁶⁰. Del resto, con il d.lgs. 546/1992 il legislatore delegato non avrebbe potuto introdurre una normativa autonoma e speciale per il giudizio tributario di legittimità, dato che la relativa legge delega¹³⁶¹ imponeva l'"articolazione del processo tributario in due gradi di giudizio da espletarsi da commissioni tributarie di primo grado con sede nei capoluoghi di provincia e da commissioni tributarie di secondo grado con sede nei capoluoghi di regione, con conseguente applicazione dell'articolo 360 del codice di procedura civile e soppressione della commissione tributaria centrale"; ciò pertanto implicava una riduzione dei margini di specialità del processo tributario destinata ad arrestarsi, nel quadro di una prospettiva costituzionalmente orientata, alla soglia del giudizio di legittimità senza possibilità che in quest'ultimo quella specialità esondasse anche indirettamente¹³⁶².

Considerato quindi che il legislatore delegante ha chiaramente inteso operare una piena parificazione tra il processo tributario e quello civile per quanto concerne il grado di legittimità, è allora possibile concludere che il rinvio operato dal comma 2 dall'art. 62 del d.lgs. n. 546/1992 debba ritenersi formale e mobile, idoneo quindi a preservare nel tempo la raggiunta parificazione mediante l'immediata estensione al contezioso tributario di eventuali modifiche apportate alla disciplina del giudizio di cassazione dettata dal c.p.c.¹³⁶³ La disciplina in concreto applicabile al ricorso per cassazione in materia tributaria è poi completata da talune disposizioni generali del c.p.c., dato che il comma 2 dell'art. 1 del d.lgs. 546/1992 prevede che al processo dinanzi alle commissioni tributarie si "applicano le norme" di tale "decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile".

Fermo restando l'assenza di disposizioni normative speciali applicabili al ricorso per cassazione proposto avverso le decisioni delle commissioni tributarie, è tuttavia op-

¹³⁵⁹ Cass. sez. trib. 13 settembre 2006, n. 19577; Cass. sez. trib. 22 febbraio 2005, n. 3569; Cass. sez. trib. 6 settembre 2004, n. 17955.

¹³⁶⁰ Cass. sez. un. 7 aprile 2014, n. 8053.

¹³⁶¹ Lett. d) del comma 1 dell'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413.

¹³⁶² Cass. sez. un. 7 aprile 2014, n. 8053.

¹³⁶³ Cass. sez. un. 7 aprile 2014, n. 8053.

portuno sottolineare che talune delle peculiarità strutturali proprie del processo tributario di merito si riflettono indirettamente sulla disciplina del successivo grado di legittimità. Proprio a causa di tale peculiarità infatti, come si vedrà, alcune disposizioni dettate dal c.p.c. non possono trovare applicazione al ricorso per cassazione in materia tributaria mentre altre sono state interpretate dalla stessa Suprema Corte in maniera difforme rispetto al giudizio civile.

2. La riforma Cartabia

Con la legge 26 novembre 2021, n. 206 (d'ora in poi solo "legge n. 206/2021") il Parlamento ha delegato il Governo a procedere al "riassetto formale e sostanziale del processo civile, mediante novelle al codice di procedura civile e alle leggi processuali speciali, in funzione di obiettivi di semplificazione, speditezza e razionalizzazione del processo civile, nel rispetto della garanzia del contraddittorio"¹³⁶⁴. Tale recente intervento riformatore (c.d. "Riforma Cartabia") ha interessato anche il giudizio di legittimità cui è interamente dedicato il comma 9 dell'art. 1 della predetta legge ove sono elencati "i principi e criteri direttivi" fissati per l'esecutivo e che in sostanza anticipano i cambiamenti ritenuti necessari per ridurre i tempi dell'ultimo grado del processo civile. Con il d.lgs. 10 ottobre 2022, n. 149 (d'ora in poi solo "d.lgs. n. 149/2022") il Governo ha provveduto ad attuare la delega ricevuta apportando diverse modificazioni alle norme del c.p.c. relative al giudizio di Cassazione individuate ai commi 27, 28 e 29 dell'art. 3 di detto decreto.

Tali modifiche saranno analizzate nel corso del presente capitolo. Si anticipa che la maggior parte di esse costituiscono dei correttivi volti a semplificare la disciplina previgente che è il risultato della successione in un ristretto arco di tempo di diversi interventi normativi; semplificazione resa possibile anche dallo sfruttamento delle potenzialità del processo telematico che dopo un periodo di prova iniziato il 31 marzo 2021 in cui era previsto nel giudizio di legittimità in via meramente facoltativa anche per far fronte alle problematiche derivanti all'emergenza pandemica legata alla diffusione del Covid-19¹³⁶⁵, è stato reso obbligatorio in via generale dal nuovo art.

¹³⁶⁴ Come specificato al comma 1 dell'art. 1 di tale legge.

¹³⁶⁵ In particolare tale facoltà è stata introdotta per la prima volta a livello normativo con il comma 11-bis dell'art. 83 del d.l. 17 marzo 2020, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, laddove prevedeva che "nei procedimenti civili innanzi alla Corte di cassazione, sino al 30 giugno 2020, il deposito degli atti e dei documenti da parte degli avvocati può avvenire in modalità telematica nel rispetto della normativa anche regolamentare concernente la sottoscrizione, la trasmissione e la ricezione dei documenti informatici"; possibilità questa tuttavia condizionata all'effettiva "attivazione del servizio" necessariamente "preceduta da un provvedimento del Direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero della giustizia che accerta l'installazione e l'idoneità delle attrezzature informatiche, unitamente alla funzionalità dei servizi di comunicazione dei documenti informatici". In concreto la facoltà per le parti di depositare gli atti in via telematica è stata introdotta nel giudizio di legittimità soltanto a partire dal 31 marzo 2021, in seguito all'emanazione avvenuta il 27 gennaio 2021 del provvedimento del direttore generale dei sistemi informativi e automatizzati del Ministero

196-*quater* disp. att. c.p.c., introdotto proprio dal d.lgs. n. 149/2022¹³⁶⁶, secondo cui anche “nei procedimenti davanti alla Corte di cassazione il deposito degli atti processuali e dei documenti, ivi compresa la nota di iscrizione a ruolo, da parte dei difensori e dei soggetti nominati o delegati dall’autorità giudiziaria ha luogo esclusivamente con modalità telematiche”. Come rilevato dalla dottrina “la riforma” predisposta con la legge n. 206/2011 “non persegue l’ambizioso obiettivo di una revisione generale della normativa processuale” ma costituisce “un intervento di parziale pulizia, di razionalizzazione e di coordinamento della frenesia legislativa dell’ultimo periodo”¹³⁶⁷. La quasi totalità delle modifiche apportate al giudizio di legittimità, secondo quanto previsto in via generale dal comma 5 dell’art. 35 del d.lgs. n. 149/2022, “si applicano ai giudizi introdotti con ricorso notificato a decorrere dal 1° gennaio 2023”.

Alcune modifiche, invece, entrano in vigore un momento diverso. In particolare:

- l’obbligatorietà del deposito di tutti gli atti processuali in via telematica di cui all’art. 196-*quater* disp. att. c.p.c. ha “effetto a decorrere dal 1° gennaio 2023 e da tale data” e si applica anche “ai procedimenti” già “pendenti davanti... alla Corte di cassazione”¹³⁶⁸; pertanto, quand’anche un ricorso per cassazione sia stato notificato prima di tale data, il deposito di eventuali atti successivi, quali memorie o nuovi documenti, dopo il 1° gennaio 2023 deve essere comunque effettuato secondo modalità telematiche;

- le sole modifiche apportate agli artt. 372, 375, 376, 377, 378, 379, 380, 380-*bis*, 380-*bis*.1, 380-*ter*, 390 e 391-*bis* c.p.c. e dunque in sostanza le modifiche che interessano lo svolgimento del rito camerale e quello in pubblica udienza successivo all’instaurazione del giudizio nonché gli atti delle parti diversi da quelli introduttivi sono state anticipate, dovendo trovare applicazione “anche ai giudizi introdotti con ricorso già notificato alla data del 1° gennaio 2023 per i quali” a tale data “non è stata ancora fissata udienza o adunanza in camera di consiglio”¹³⁶⁹;

- il nuovo art. 363-*bis* c.p.c. che introduce la possibilità del c.d. “rinvio pregiudiziale” alla Corte di Cassazione, oggetto di specifica analisi nel paragrafo n. 12 del presente scritto, si applica “ai procedimenti di merito pendenti alla data del 1 gennaio 2023”¹³⁷⁰.

della giustizia che ha accertato l’idoneità del servizio di deposito telematico predisposto presso la Corte di Cassazione.

¹³⁶⁶ In particolare dal comma 12 dell’art. 4 di tale decreto.

¹³⁶⁷ G. COSTANTINO, *La riforma della giustizia civile. Prospettive di attuazione della legge 26 novembre 2021, n. 206*, Bari, 2022, p. 24.

¹³⁶⁸ Secondo quanto disposto dal comma 2 dell’art. 35 del d.lgs. n. 149/2022.

¹³⁶⁹ Come quanto stabilito dal comma 6 dell’art. 35 del d.lgs. n. 149/2022.

¹³⁷⁰ Come previsto dal comma 7 dell’art. 35 del d.lgs. n. 149/2022.



la “concorde richiesta delle parti” di estinzione del giudizio per cessata materia del contendere (depositata agli atti di causa) ha l’effetto di “certificare” il perfezionamento della “transazione” in sede amministrativa stragiudiziale. Quindi, alla luce della giurisprudenza di legittimità, è ammessa la possibilità (sia in capo al contribuente che all’Amministrazione finanziaria) di depositare innanzi al giudice tributario (ove pende la lite fiscale oggetto di definizione) un atto processuale “ricognitivo” del debito con l’Erario. In particolare, mediante tale atto, le parti potrebbero veicolare al giudice la “notizia” dell’avvenuto perfezionamento della definizione agevolata (prodotto a seguito dell’accoglimento - espresso o tacito - della domanda di definizione) nonché del conseguente effetto novativo sull’originario accertamento (ancora *sub iudice*) e domandare la cessata materia del contendere. In conclusione, nel sistema normativo vigente l’estinzione del giudizio per “inattività delle parti” si colloca all’interno di un sistema processuale che già contemplava l’estinzione del giudizio “per condono” (tipizzata dal legislatore nell’art. 391 c.p.c.); norma che non è stata espressamente derogata dal condono in esame. Di conseguenza, l’ipotesi di estinzione per “cessazione della materia del contendere” (391c.p.c.) sembra coesistere con l’ipotesi di estinzione del giudizio per “inattività delle parti”.

Ne consegue che l’estinzione dei giudizi definiti *ex art.5, co.12* fa sì che il giudice possa dichiarare l’estinzione del giudizio sia per “inattività delle parti” che per “cessata materia del contendere”. Per completezza si ribadisce che, in ogni caso, le spese processuali del giudizio estinto restano a carico della parte che le ha anticipate (comma 12, ultimo periodo). La previsione positivizza il principio giurisprudenziale –affermato con riguardo all’articolo 6, d.l.n.119/2018 – secondo cui la definizione agevolata comprende il pagamento delle spese processuali le quali, pertanto, restando a carico della parte che le ha anticipate e non devono essere liquidate dal giudice che dichiara l’estinzione del giudizio¹⁶⁵⁴.

2.4. Il diniego della definizione

Il comma 11 prevede che l’eventuale diniego della definizione debba essere notificato entro trenta giorni con le modalità previste per la notificazione degli atti processuali. Il diniego è impugnabile entro sessanta giorni dinanzi alla Corte di cassazione. L’impugnazione avverso il diniego di definizione - ipotesi eccezionale di impugnativa direttamente in cassazione di un provvedimento amministrativo (il diniego di definizione) - ha determinato in passato rilevanti perplessità (in riferimento ai precedenti “condoni”), perché si osservava che la legge ordinaria finiva per stravolgere la natura della Corte di cassazione quale giudice di legittimità al quale è affidato il compito di assicurare l’uniformità nell’interpretazione della legge ed al quale, dunque, non si poteva e non si doveva richiedere un sindacato di legittimità e di merito su un atto amministrativo¹⁶⁵⁵ e si sollevavano anche dubbi di legittimità costituzionale. Tale perples-

¹⁶⁵⁴ Cass., sezione V civile, 29 luglio 2021, n. 21826.

¹⁶⁵⁵ G. MARINI, *Dubbi di costituzionalità sulle regole d’impugnazione dell’atto di diniego all’istanza di definizione delle liti*, in *Corr. trib.*, p. 3609.

sità è stata superata ritenendo la ricorrenza di una eccezionale giurisdizione di merito della Corte di cassazione¹⁶⁵⁶. Il secondo profilo di possibile illegittimità costituzionale è stato ritenuto manifestamente infondato¹⁶⁵⁷, in quanto scelta non irragionevole, tenuto anche conto del fatto che la garanzia del doppio grado della giurisdizione di merito non ha copertura costituzionale generalizzata¹⁶⁵⁸, di talché un differente assetto della disciplina sotto questo aspetto non sarebbe, in sé censurabile.

A tal proposito, per completezza di analisi, si ricorda che seguendo l'interpretazione più corretta data dal giudice di legittimità¹⁶⁵⁹, il giudice dell'impugnazione, essendo chiamato a giudicare per la prima volta della legittimità di un atto tributario e non già di una sentenza di primo grado, dovrebbe considerarsi giudice di primo grado pur dovendo l'impugnativa del diniego essere proposta nelle forme e nel rispetto delle norme procedurali proprie del giudizio di impugnazione¹⁶⁶⁰. Sicché, qualora il diniego sia impugnato dinanzi alla Corte di cassazione, quest'ultima si trasforma da giudice di impugnazione in giudice di primo grado, con una sfera di competenza estesa sia al merito che alla legittimità¹⁶⁶¹.

3. La rinuncia agevolata dei giudizi tributari pendenti

Con la Legge di Bilancio 2023 pubblicata (Legge n. 197/2022), ai commi 213-218 viene prevista, in alternativa alla definizione agevolata, per le controversie tributarie pendenti al 1° gennaio 2023, data di entrata in vigore della legge di bilancio, innanzi alla Corte di Cassazione e in cui sia parte l'Agenzia delle entrate, che hanno per oggetto atti impositivi (avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni

¹⁶⁵⁶ Cass., 15 aprile 2005, n. 7892.

¹⁶⁵⁷ Corte Cost., ord., 23. marzo 2007, n. 107.

¹⁶⁵⁸ Come già stabilito nelle sentenze Cort. Cost., 30 luglio 1997, n. 288; ordinanze Cort. Cost., 27 marzo 2003, n. 84 e Cort. Cost., 29 dicembre 2000, n. 585.

¹⁶⁵⁹ Cass., 21 febbraio 2005, n. 3427, cit., secondo cui l'impugnativa di provvedimenti di diniego relativi a controversie pendenti in Cassazione, pur dovendo essere necessariamente proposta nelle forme del ricorso per Cassazione e nel rispetto delle relative norme procedurali, può avere ad oggetto motivi, sia di merito, sia di legittimità.

¹⁶⁶⁰ C. VOZZA, *È costituzionale l'individuazione del giudice dove impugnare il diniego di definizione della lite pendente*, in *Dialoghi dir. trib.*, 2005.

¹⁶⁶¹ In tal senso, già con riferimento all'art. 16, comma 8, della legge n. 289/2002, la Cass., 9 marzo 2005, n. 5092, aveva affermato che «il diniego di condono è atto vincolato e non discrezionale, in ordine al quale la legge prevede la diretta impugnazione dinanzi alla Corte di cassazione, quale organo dinanzi al quale pende la lite, investendola eccezionalmente della pienezza del giudizio. Fatto, questo, che corrisponde del resto alla possibilità per la Corte di cassazione di decidere nel merito quando cassa la sentenza impugnata per vizio di legittimità». Nel medesimo senso cfr. anche Cass. 20 aprile 2006, n. 9328, la quale ha affermato che «il giudizio della cassazione sul ricorso avverso l'atto con cui l'Amministrazione rigetta l'istanza di sanatoria proposta ai sensi dell'art. 16 della legge n. 289/2002 è un giudizio di merito in unico grado», con la conseguenza che «la Cassazione procede nel corso del medesimo ad un diretto esame degli atti senza che sia necessaria l'autosufficienza del ricorso».

e ogni altro atto di imposizione) la possibilità per il contribuente di rinunciare entro il 30 giugno 2023 al ricorso principale o incidentale, per via di una definizione transattiva con la controparte di tutte le pretese azionate in giudizio.

Il beneficio della rinuncia agevolata è rappresentato dalla riduzione delle sanzioni a un diciottesimo del minimo previsto dalla legge.

Si tratta, per i ricorsi presentati in Cassazione avverso le sentenze delle Corti di giustizia tributaria, in riferimento ai quali si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile (articolo 62, D.lgs. 546/1992), di una modalità alternativa a quelle delineata dai commi 186-205 per le controversie tributarie pendenti, anche in Cassazione e a seguito di rinvio, in cui è parte l'Agenzia delle entrate o l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, aventi a oggetto atti impositivi ovvero meramente riscossori così come, per i giudizi dinanzi alle Corti di primo e di secondo grado aventi oggetto atti impositivi. Anche in relazione alla rinuncia agevolata delle liti fiscali pendenti innanzi alla Corte di cassazione opera l'esclusione dal perimetro applicativo per le controversie riguardanti, anche solo in parte:

- le risorse proprie tradizionali dell'Unione europea, vale a dire prelievi, premi, importi supplementari o compensativi, importi o elementi aggiuntivi, dazi della tariffa doganale comune e altri dazi fissati o da fissare da parte delle istituzioni dell'Unione sugli scambi con Paesi terzi, dazi doganali sui prodotti che rientrano nell'ambito di applicazione del trattato istitutivo della Comunità europea del carbone e dell'acciaio, nonché contributi e altri dazi previsti nell'ambito dell'organizzazione comune dei mercati nel settore dello zucchero (articolo 2, paragrafo, lettera a), decisioni 2007/436/Ce, 2014/335/Ue, 2020/2053/Ue);

- l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;

- le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato (articolo 16, regolamento Ue 2015/1589);

- il recupero di crediti tributari sorti in uno Stato estero, in applicazione della direttiva 2010/24/Ue o di accordi/convenzioni bilaterali o multilaterali che prevedono assistenza reciproca alla riscossione (sono tributi amministrati da un altro Stato, rispetto ai quali l'Agenzia delle entrate non è ente creditore).

Per avvalersi della disciplina agevolativa, il ricorrente, entro il 30 giugno 2023, deve rinunciare al ricorso per cassazione secondo le disposizioni di cui all'articolo 390 del Codice di procedura civile, in base al quale la parte può rinunciare al ricorso principale (articolo 360 c.p.c.) o incidentale (articolo 371 c.p.c.) finché non è cominciata la relazione all'udienza (articolo 379 c.p.c.) o sino alla data dell'adunanza camerale.

La formalizzazione della rinuncia deve avvenire con atto sottoscritto dal ricorrente e dal suo avvocato ovvero anche soltanto da quest'ultimo, qualora sia munito di mandato speciale a tale effetto.

La cancelleria della Corte comunica alle parti costituite il deposito dell'atto di rinuncia.

Condizione imprescindibile per esercitare la rinuncia al ricorso è il raggiungimento di un accordo con la controparte (ossia, con l'Agenzia delle entrate) su tutte le pretese azionate in giudizio, cioè sull'intera materia del contendere. A seguito della sottoscrizione dell'accordo, occorre provvedere al pagamento delle somme dovute per le imposte, gli interessi e gli eventuali accessori, mentre per le sanzioni si fruisce della

riduzione a un diciottesimo del minimo previsto dalla legge.

In ogni caso, a seguito della rinuncia agevolata, non sono rimborsabili le somme eventualmente già versate, anche qualora le stesse eccedano l'ammontare dovuto per la definizione transattiva.

Il perfezionamento della procedura è sancito dalla sottoscrizione dell'accordo tra le parti e dal versamento integrale entro i successivi venti giorni, in un'unica soluzione, di quanto dovuto a titolo di imposte, sanzioni ridotte, interessi ed eventuali accessori. È preclusa la possibilità di avvalersi dell'istituto della compensazione (articolo 17, D.lgs. 241/1997).