



**PROCURA GENERALE**  
della Corte di cassazione

Sezioni Unite  
R.G. n. 4227/2021

**IL SOSTITUTO PROCURATORE GENERALE**  
Stanislao De Matteis

letti gli atti,

**RILEVATO**

che l'Agenzia delle Entrate, in data 4-7.12.2020, ha espresso il proprio diniego all'istanza di transazione fiscale *ex art. 182 ter* l.fall. presentata dalla \_\_\_\_\_ nell'ambito della procedura di concordato preventivo a suo tempo proposta *ex art. 161*, comma 6, l.fall.

che, avverso tale diniego, la \_\_\_\_\_ ha proposto ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Salerno;

che l'Agenzia delle Entrate, con ricorso del 7.2.2021, ha proposto regolamento preventivo di giurisdizione *ex art. 41* c.p.c. predicando la giurisdizione del giudice ordinario;

che la \_\_\_\_\_ ha depositato memoria chiedendo il rigetto del ricorso;

**PREMESSO**

che non sussistono ragioni preclusive al ricorso e che sussiste un interesse concreto e attuale alla risoluzione della questione di giurisdizione da parte delle Sezioni Unite, in via definitiva ed immodificabile, così da evitare che la sua risoluzione in sede di merito possa incorrere in successive modifiche nel corso del giudizio (Cass. SU n. 22116 del 2014; Cass. SU n. 15237 del 2011);

che nel giudizio di merito non risulta adottato alcun provvedimento che precluda la proposizione dell'istanza in esame;

**RILEVATO**

che, nelle more della decisione del presente ricorso, le Sezioni Unite in analoga vicenda hanno **recentemente** ritenuto sussistente “*la giurisdizione del giudice ordinario nella declinazione del giudice competente in ordine alle procedure concorsuali*” (cfr., tra le altre, ord. n. 8504 del 2021);

che questo Ufficio, pur nella consapevolezza della rilevanza del valore della stabilità degli orientamenti giurisprudenziali, reputa tuttavia doveroso prospettare gli argomenti che **sollecitano una rinnovata riflessione** sulla conclusione affermata in detto precedente, opportuna e necessaria in quanto imposta dall’esigenza di scongiurare che possa determinarsi, per alcuni profili, un vuoto di tutela, ovvero un’alterazione del sistema di riparto che non è stato affatto realizzata dal legislatore della riforma, con disposizioni peraltro sicuramente **inapplicabili** nella specie.

### OSSERVA

**1.** - L’Agenzia delle Entrate propugna un’interpretazione in chiave evolutiva degli artt. 180, 182 *bis* e 182 *ter* l.fall. (nella formulazione applicabile *ratione temporis*) alla luce della novellazione apportata dall’art. 3, comma 1 *bis*, d.l. n. 125 del 2020, conv. con modificazioni dalla l. n. 159 del 2020.

**1.1.** – La legge di conversione n. 159 del 2020 è entrata in vigore il 4.12.2020.

In assenza (come nella specie) di regole transitorie, trattandosi (lì dove viene in rilievo il sindacato cognitorio del tribunale concorsuale) di norme processuali, **trova applicazione** il principio *tempus regit actum*.

Poiché il ricorso tributario della \_\_\_\_\_, che ha propiziato il presente regolamento, è stato notificato antecedentemente al 4.12.2020, **trova applicazione** il principio generale della **perpetuatio jurisdictionis** di cui all’art. 5 c.p.c., che appunto radica la giurisdizione in rapporto alla “*legge vigente.. al momento della proposizione della domanda*”, irrilevanti essendo “*i successivi mutamenti della legge*” stessa.

**1.2.** – Le Sezioni Unite (ord. n. 8504 del 2021), dato atto dell’inapplicabilità al caso di specie della novella del 2020, hanno affermato in via interpretativa la giurisdizione del giudice ordinario **facendo riferimento** alla disposizione di cui all’art. 48, comma 5, Codice della crisi d’impresa e dell’insolvenza (CCI), di cui la novella del 2020 risulta anticipatrice.

A tal fine hanno preso le mosse da Cass. SU n. 12476 del 2020 che, con riguardo al CCI, ha osservato che “*Il CCI è testo in generale non applicabile - per scelta del legislatore - alle procedure.. aperte anteriormente alla sua entrata in vigore (art. 390, comma 1, CCI), e la pretesa di rinvenire in esso norme destinate a rappresentare un utile criterio interpretativo degli istituti della legge fallimentare potrebbe essere ammessa se (e solo se) si potesse configurare - nello specifico segmento - **un ambito di continuità** tra il regime vigente e quello futuro*”, per poi affermare che, poiché la configurazione della transazione fiscale è transitata sostanzialmente immutata nelle disposizioni del CCI e nella novella anticipatrice del dicembre 2020, “**non** si profila una “*soluzione di continuità*” tra la vecchia e la nuova disciplina, con la conseguenza,

*indicata nella citata sentenza delle Sezioni Unite di questa Corte, che la seconda può essere utilmente impiegata come elemento di valutazione ermeneutica della prima, il che ai fini della risoluzione della questione di giurisdizione in esame assume particolare rilevanza*” anche con riferimento art. 182 *ter*, comma 5, l.fall. (nella versione applicabile *ratione temporis*).

Il che vorrebbe dire che la giurisdizione del giudice ordinario (*sub specie*, Tribunale fallimentare) **deriva dall'immanente carattere concorsuale della transazione fiscale**, cioè dai “*profili eminentemente concorsuali del trattamento dei debiti tributari (nel concordato preventivo e nell'accordo di ristrutturazione dei debiti)*”, avendo il legislatore della riforma “*incastonato la transazione fiscale con maggior chiarezza nel campo del diritto fallimentare*”, benchè la prevalenza del profilo della concorsualità dell'istituto, “*derivante dalla sua necessità nelle procedure di diritto fallimentare previste dalla legge, già ne riservasse la valutazione appunto al giudice del concorso tra i creditori, piuttosto che a quello del rapporto tributario d.lgs. n. 546 del 1992, ex artt. 2, 19*”.

**2.** – L'indicato approccio interpretativo **non** sembra cogliere il *novum* delle disposizioni del 2020 e del CCI.

Il *novum non* è, infatti, rappresentato, né avrebbe potuto mai esserlo, dal carattere concorsuale della transazione fiscale. Carattere che nessuno può mettere in dubbio, né con riguardo alle disposizioni anteriori alla novella del 2020, né con riguardo a quelle successive.

L'argomento utilizzato dalle Sezioni Unite del 2021 è, perciò, del tutto **neutro** rispetto alla soluzione del regolamento *sub iudice*.

**2.1.** – Il *novum sta*, invece, proprio negli artt. 48, comma 5, e 80, comma 3, CCI.

E' esatto affermare che gli artt. 48, comma 5, e 80, comma 3, CCI consentono al giudice di **commutare** il voto contrario dell'amministrazione finanziaria in un voto favorevole, sempre che risulti decisivo (“determinante”, alla luce del correttivo) al fine del raggiungimento delle percentuali del 60% (o del 30% in taluni casi) dei crediti stabilite per la omologabilità dell'accordo stesso (ovvero, con riguardo al concordato preventivo, al fine del raggiungimento delle maggioranze previste dall'art. 177 L. Fall.). Nondimeno, **non** è revocabile in dubbio che le indicate previsioni abbiano carattere **innovativo** e come tali siano **senz'altro inapplicabili** con riguardo all'interpretazione dell'attuale legge fallimentare.

Quella posta dagli artt. 48, comma 5, e 80, comma 3, CCI si **risolve**, invero, in una “finzione” **priva** di precedenti nel sistema del diritto della crisi e dell'insolvenza.

Per unanime convincimento (da ultima cfr. Cass. n. 28895 del 2020), infatti, i poteri del tribunale all'interno del giudizio di omologa, nel sistema normativo *ratione temporis* applicabile, **giama**i si sarebbero potuti estendere (e dunque, a sistema invariato, nel caso in cui alla procedura non siano applicabili, come non lo sono, le disposizioni novellate) nel senso di modificare e/o sostituire la determinazione assunta dal creditore pubblico (o da qualunque altro creditore), stante la base

consensuale caratterizzante, sebbene con intensità differenti, sia il concordato preventivo che gli accordi di ristrutturazione dei debiti.

**L'assenza di continuità** tra la legge fallimentare *ante* novella del 2020 e quella successiva, significativamente rilevante (e dirimente) anche ai fini che qui interessano, emerge, peraltro, plasticamente **dalla mancanza** nella precedente disciplina di una disposizione analoga a quella introdotta dal l. n. 159 del 2020 nel comma 5 dell'art. 182 *ter* l.fall., solo **ora** prevedendosi che l'attestazione del professionista abbia “*ad oggetto anche la convenienza del trattamento proposto [dei crediti tributari e contributivi] rispetto alla liquidazione giudiziale*” (analoga novellazione ha subito l'art. 182 *bis*, comma 4, l.fall.).

È questa una disposizione di carattere strutturale (di una diversa procedura) che rende evidente **l'impossibilità** per il Tribunale di esprimere - nelle procedure anteriormente introdotte - un giudizio sulla convenienza **senza** una attestazione che quella convenienza abbia in qualche modo attestato, perché la legge non lo prevede(va).

**2.1.1.** – In senso **consonante**, di recente è stato osservato che “*la votazione contraria da parte dell'amministrazione non impedisce l'omologazione del concordato se è comunque raggiunta la prescritta maggioranza; ma non consente affatto di relegare il voto nel novero dei provvedimenti amministrativi, così da disapplicarlo (ove decisivo) in base a un sindacato sostanziale di convenienza, come invece preteso dal ricorrente; tale prospettazione non possiede invero, nell'attuale regime della legge fallimentare, alcun supporto normativo*” (Cass. n. 28895 del 2020).

Quest'ultima affermazione va intesa, con riferimento alla disciplina vigente **anteriamente** alle modifiche del 2020, nel senso che, pur non essendo sindacabile nel giudizio di omologa l'espressione di voto dell'Agenzia delle Entrate, comunque **resta** sindacabile il diniego espresso a monte dal Direttore dell'Agenzia, pur non risolvendosi, anche quest'ultimo, in un provvedimento amministrativo.

“*La discrezionalità dell'Erario di disporre del proprio credito nel senso e nei limiti innanzi indicati non è connessa...all'esercizio di un potere pubblico autoritativo nel senso tradizionale del termine, quanto alla valutazione, del tutto economica, inerente alla pretesa tributaria e alla modalità di soddisfazione della medesima*” (Cons. Stato n. 4021 del 2016).

**2.2.** – L'**ultima** novella dell'art. 180, comma 4, l.fall. costituisce, del resto, la riprova del carattere **innovativo** delle nuove disposizioni (e, quindi, di quelle omologhe del CCI) perché diversamente, in attesa dell'entrata in vigore del CCI, **non** ci sarebbe stato bisogno di espressamente consentire al Tribunale fallimentare di commutare il voto contrario dell'Agenzia delle Entrate.

Si vuole dire, cioè, che è proprio la novella ad opera del d.l. n. 125 del 2020 **a dimostrare** (ed a confermare) che nel sistema al quale non sono applicabili le nuove disposizioni, e cioè quello antecedente e tuttora vigente con riguardo alla procedura in esame **alcun** potere al riguardo può essere attribuito al Tribunale fallimentare (il che del resto, come si è già rilevato, era del tutto pacifico). Se il CCI avesse, infatti,

esso stesso inteso interpretare la vigente legge fallimentare, di **nessuna utilità** sarebbe la stessa novellazione che quella disciplina ha inteso per l'appunto anticipare.

**3.** – Più a monte, è lo stesso meccanismo posto dagli artt. 48, comma 5, e 80, comma 3, CCI che comunque **non** consente (quando applicabile) di sottrarre al giudice tributario la giurisdizione in tema di sindacato del diniego di transazione fiscale.

Diversamente da quanto è stato ritenuto nel precedente dianzi richiamato, invero, le nuove norme in **nessun modo consentono di ritenere che sia stato riservato in via esclusiva il sindacato giurisdizionale sulla transazione fiscale** al giudice fallimentare. A quest'ultimo è stato infatti esclusivamente attribuito un più **limitato** potere commutativo dell'espressione di voto **senza** altra specificazione riguardante il problema dell'estensione dei poteri cognitori del giudice ordinario, **certo** neanche risolto (ed inciso) dalla constatazione secondo cui *“il legislatore della riforma ha incastonato la transazione fiscale con maggior chiarezza nel campo del diritto fallimentare, ancorché ne siano evidenti i riflessi di diritto tributario”*.

La stessa necessità di *“valorizzare la prevalente/assorbente finalità concorsuale dell'accordo transattivo e quindi del suo mancato raggiungimento a causa del dissenso opposto dall'Ente impositore”* costituisce un'affermazione che, portata alle logiche conseguenze, dovrebbe condurre alla conclusione, evidentemente non sostenibile, secondo cui le regole del concorso giustificerebbero l'attrazione al solo Tribunale fallimentare di ogni impugnazione sull'espressione del voto da parte dei creditori, quale che sia il giudice (ordinario, amministrativo, contabile o tributario) munito dell'eventuale sindacato giurisdizionale

**3.1.** – La norma prevede, invero, che *“Il tribunale omologa”*. **Non** dispone che il Tribunale annulla o disapplica l'eventuale diniego di adesione, o accerta l'illegittimità della scelta dell'amministrazione e/o degli enti gestori. Il Tribunale, in sostanza, ricorrendo anche l'altra condizione esprime una valutazione (di merito) **attinente alla convenienza** dell'adesione.

Ma la giurisdizione che, nella materia *de qua*, esercita il giudice ordinario/concorsuale **non** può qualificarsi alla stregua di un intervento sostitutivo, se è vero com'è vero che l'estensione all'amministrazione degli effetti del trattamento oggetto della proposta **non** consente di qualificare l'amministrazione stessa in termini di creditore “aderente” privato del potere di opporsi all'omologazione; l'amministrazione, infatti, deve essere considerata aderente ai soli fini del calcolo delle maggioranze.

Il Tribunale fallimentare, cioè, **non** ha il potere di manifestare all'esterno la volontà di un creditore, addirittura modificandone il contenuto allorché il creditore stesso si sia espresso in senso contrario. Com'è stato osservato, infatti, *“Il tribunale non è un tutore dell'amministrazione, al quale è attribuito il compito di formare e manifestare la volontà di un soggetto privo di capacità d'agire, e tantomeno è un commissario ad acta che sostituisce l'amministrazione inadempiente attuando una sorta di adempimento in forma specifica; esso è un organo terzo e imparziale chiamato a verificare il rispetto delle condizioni che consentono di estendere*

*gli effetti di una proposta negoziale anche ad un creditore silente o dissenziente, in deroga agli artt. 1372 e 1411 c.c.”.*

**4.** – A seguito della novellazione che ha interessato l'art. 182 *ter* l. fall., sono previsti **due** peculiari criteri al fine di regolare la valutazione dell'Agenzia delle Entrate.

Trattasi, (i) del criterio della comparazione fra il soddisfacimento dei crediti erariali previsto dalla transazione ed il soddisfacimento conseguibile mediante altre soluzioni; e (ii) del criterio del divieto di trattamento deteriore dei crediti erariali rispetto a quelli assistiti da una causa di prelazione di grado inferiore e ai crediti chirografari.

L'errata applicazione di questi criteri costituisce specifico motivo di impugnazione del rigetto della proposta di transazione fiscale, tale da comportare l'illegittimità di quest'ultimo.

In questo contesto, deve ritenersi tuttora ammessa la tutela (ed il sindacato) giurisdizionale (evidentemente innanzi alla CTP) di un eventuale diniego di transazione. I profili di doglianza possono essere vari.

Un **primo** è la denuncia di violazione di legge, qualora il diniego sia motivato in relazione ad elementi di valutazione non previsti dall'art. 182 *ter*. Si pensi, ad esempio, ad un ipotetico criterio di “meritevolezza” del contribuente, che potrebbe asseritamente mancare, secondo il creditore fiscale, in caso di cronica posizione di morosità oppure perché la morosità proviene da condotte fiscali frodatricie o particolarmente aggressive. Orbene, la legge non consente di discriminare in base alla genesi qualitativa del debito fiscale. Ciò nel senso che un diniego non può essere motivato in base ad un giudizio di disvalore sul contribuente e sulle ragioni che hanno condotto all'indebitamento con il Fisco.

**Altra** violazione di legge potrebbe essere concretizzata dal diniego motivato in relazione ad asseriti dubbi sulla composizione dell'attivo liquidabile sulla scorta di ipotetiche azioni (revocatorie e di responsabilità) esperibili in un'ipotetica sede concorsuale, laddove l'art. 182 *ter* impone, invece, una mera valutazione prognostica sui possibili esiti liquidatori solo in relazione allo stato dei beni esistenti e al loro stimabile valore normale.

**Non** possono poi escludersi che il diniego sia viziato da difetto assoluto di motivazione o da una motivazione incoerente, contraddittoria o apparente. Infatti, sembra profilarsi da un lato un difetto di motivazione, laddove viene erroneamente ricostruito l'*iter* logico-giuridico “a monte” del provvedimento, dall'altro anche un'oggettiva infondatezza, laddove si considerino anche i profili quantitativi relativi alla comparazione fra la soluzione concordataria e quelle alternative.

**5.** – Dunque anche nel sistema novellato la cognizione del giudice ordinario **non** è (e non può essere) in grado di escludere la giurisdizione del giudice tributario,

**ponendosi** (la prima) sul piano interno della procedura fallimentare, **senza** nulla poter rilevare in punto di (il)legittimità del diniego per i motivi dinanzi esposti.

Il punto di partenza per la determinazione della giurisdizione (cfr. art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992) va individuato, infatti, nel principio secondo cui la giurisdizione delle commissioni tributarie presuppone la natura tributaria della controversia, essendo stata dichiarata l'illegittimità della norma che riservava alle commissioni anche la cognizione delle sanzioni comunque irrogate dagli uffici finanziari (Corte cost. n. 130 del 2008).

Ne consegue che, pacificamente, si può ricorrere al giudice tributario avverso tutti gli atti adottati dall'ente impositore che, con l'esplicitazione delle concrete ragioni che la sorreggono, portino comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria.

**5.1.** – L'indicato approdo, diversamente da quanto ritenuto nel richiamato precedente, **trova** perfetta rispondenza nell'art. 90 d.p.r. n. 602 del 1973 che, piuttosto che indicare un principio generale di riparto, **si limita** a confermare che il giudice delegato **non** può esercitare alcun sindacato giurisdizionale sui crediti tributari, tanto è vero che in caso di contestazione è tenuto a disporre l'accantonamento (v. Cass SU n. 15414 del 2018, secondo cui *“In tema di omologazione della proposta di concordato preventivo ex art. 180 l.fall., il tribunale esercita un sindacato incidentale circa la fondatezza dei crediti contestati, condizionali o irreperibili ai fini di disporre i relativi accantonamenti; diversamente, in presenza di crediti tributari oggetto di contestazione, per effetto della norma speciale di cui all'art. 90 d.p.r. n. 602 del 1973, il suindicato accantonamento è obbligatorio essendo rimesso al tribunale esclusivamente il potere di determinarne le relative modalità”*).

**5.2.** – Sussiste e permane, peraltro, **l'interesse** del contribuente a proporre ricorso innanzi alla commissione tributaria per far valere tutti gli aspetti di doglianza che non possono essere scrutinati dal giudice fallimentare.

A fronte, infatti, della possibilità per l'Agenzia delle Entrate di reclamare innanzi alla Corte di appello il decreto di omologazione, contestando la decisività del voto e/o la (non) convenienza rispetto all'alternativa liquidatoria, l'impresa in concordato (o che ha proposto l'accordo di ristrutturazione) ha tutto **l'interesse** a chiedere l'annullamento del diniego di transazione fiscale per un più **assorbente** motivo (ad, esempio, per mancanza di firma del Direttore dell'Agenzia). E ciò in disparte la considerazione che il giudice tributario è **giudice** (non solo dell'atto, ma anche) **del rapporto** (da ultima, v. Cass. n. 24707 del 2020, giusta la quale *“è il rapporto sostanziale posto a base dell'atto impositivo che costituisce il petitum sostanziale del procedimento tributario e che va compiutamente descritto dal giudice del merito, al fine di operare una motivata valutazione sostitutiva”*).

Diversamente si **priverebbe**, ingiustificatamente, il contribuente di un mezzo di tutela (*i.e.*, il ricorso tributario) senz'altro rientrante nell'ambito del diritto di difesa come declinato dall'art. 24 Cost. che è invece l'esito al quale ineluttabilmente, ma non esattamente, conduce il richiamato precedente che finisce con determinare un

inammissibile vuoto di tutela che la piana applicazione delle disposizioni fa invece escludere possa aversi.

**5.3.** – È incontestabile, poi, che la formale denominazione della pretesa sia del tutto irrilevante, ferma restando l'esigenza di individuare comunque gli atti impugnabili davanti al giudice tributario. Ne consegue che, se l'atto impugnato è finalizzato all'accertamento del rapporto d'imposta, di diritto soggettivo, esso è sottoposto alla giurisdizione delle commissioni tributarie. In merito può essere sufficiente ricordare che, secondo l'orientamento della Suprema Corte, il contribuente può rivolgersi al giudice tributario ogni qual volta abbia interesse a contestare la convinzione espressa dall'amministrazione in ordine alla disciplina del rapporto tributario (Cass. SU n. n. 16776 del 2005).

Sebbene pertanto l'art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992 si limiti a individuare gli atti di cui possono conoscere le commissioni tributarie, senza precisare quale possa essere l'oggetto del giudizio, deriva chiaramente dal sistema che anche in materia tributaria si possono svolgere contestazioni a tutto tondo.

**6.** – La devoluzione alla giurisdizione tributaria delle vertenze sul concreto rapporto fiscale risponde, invero, ad un marcato *trend* normativo e giurisprudenziale. Nel senso del carattere generale ed omnicomprensivo della giurisdizione tributaria depone chiaramente l'ulteriore novella di cui all'art. 3 *bis* d.l. n. 203 del 2005, aggiunto in sede di conversione (l. n. 248 del 2005). Si è detto in dottrina che la nuova formulazione dell'art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992 realizza l'emancipazione qualitativa della giurisdizione tributaria verso una dimensione ontologicamente esclusiva. Nella giurisprudenza amministrativa si è affermata, poi, una chiara auto-limitazione entro confini contenuti, che ha valorizzato la natura esclusiva e tendenzialmente generale della giurisdizione tributaria (così espressamente Cass. SU n. 25632 del 2016).

Sotto altro profilo non assume alcun rilievo la natura discrezionale dei provvedimenti richiesti al fisco, perché la giurisdizione tributaria si configura come giurisdizione di carattere generale, che si radica in base alla materia indipendentemente dalla specie dell'atto impugnato. Il che ha comportato, ad esempio, la devoluzione alle commissioni persino delle controversie relative agli atti di esercizio dell'autotutela, in quanto l'art. 103 Cost. non prevede una riserva assoluta di giurisdizione in favore del giudice amministrativo per la tutela degli interessi legittimi, ferma restando la necessità di una verifica da parte del giudice tributario in ordine alla riconducibilità dell'atto impugnato alle categorie indicate dall'art. 19 d.lgs. n. 546 del 1992, che non attiene alla giurisdizione, ma alla proponibilità della domanda (Cass. SU n. 7388 del 2007) e indica, con elencazione suscettibile d'interpretazione estensiva, la tipologia degli atti oggetto d'impugnazione (Cass. SU n. 3774 del 2014), tra i quali non figura espressamente il diniego tacito o espresso alla transazione fiscale.

Si è conseguentemente affermato “*La controversia inerente il diniego dell'istanza di transazione fiscale proposta ex art. 3, comma 3, del d.l. n. 138 del 2002 (applicabile “ratione temporis”) appartiene alla giurisdizione del giudice tributario, avendo ad oggetto una procedura di definizione dei ruoli posta nella fase di esecuzione dei carichi fiscali ed a nulla rilevando la natura discrezionale del provvedimento richiesto, in quanto quella tributaria si configura come giurisdizione*”

*a carattere generale, che si radica indipendentemente dalla specie dell'atto impugnato, ferma la riconducibilità di quest'ultimo alle categorie indicate dall'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992, che non attiene alla giurisdizione ma alla proponibilità della domanda ed indica, con elencazione suscettibile di interpretazione estensiva, la tipologia degli atti suscettibili d'impugnazione"* (Cass. SU n. 25632 del 2016).

Ed è questo un principio che conserva **perdurante validità** finanche nel sistema novellato (che comunque, si ripete, neanche è applicabile nella specie) nel quale la sola - benchè certo significativa - novità è costituita dall'attribuzione al giudice fallimentare dell'importante, ma tuttavia unico ed esclusivo, potere di commutazione del voto, **non** avendo affatto previsto il legislatore della riforma una sorta di giurisdizione esclusiva di detto giudice (insostenibile **anche** in base alle norme che regolano il riparto tra giudice ordinario e giudice tributario) in ordine ai vizi che possono connotare la determinazione del Fisco, rispetto ai quali non può evidentemente neppure ipotizzarsi che si sia prodotto un vuoto di tutela.

**7.** – In conclusione, la giurisdizione del giudice tributario sussiste ed il contribuente ha diritto di ricorrervi ogniqualvolta la controversia ha ad oggetto un provvedimento di rigetto di un debito di natura tributaria, **a nulla** rilevando che la decisione su tale istanza, spettante all'agenzia delle entrate, debba essere assunta in base a considerazioni estranee alla materia tributaria, atteso che la giurisdizione, ai sensi dell'art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992, deve essere attribuita in ragione esclusiva dell'oggetto della controversia.

La giurisdizione del giudice tributario ha, invero, carattere pieno ed esclusivo, estendendosi non solo all'impugnazione del provvedimento impositivo, ma anche alla legittimità di tutti gli atti del procedimento, tenendo conto che l'art. 7, comma 4, dello Statuto del contribuente *"si limita ad attribuire alla giurisdizione del giudice amministrativo, secondo i normali criteri di riparto, l'impugnazione di atti amministrativi a contenuto generale o normativo, ovvero di atti di natura provvedimentale che costituiscano un presupposto dell'esercizio della potestà impositiva"* (Cass. SU n. 11082 del 2010; Cass. SU n. 7665 del 2016).

**P.Q.M.**

letto l'art. 380 *ter* c.p.c.,

**CHIEDE**

che le Sezioni Unite della Corte di cassazione dichiarino la giurisdizione del giudice tributario. Conseguenze si legge.

Roma, 8 giugno 2021.

**Il Sostituto Procuratore Generale  
Stanislao De Matteis**

GIURISDIZIONE CIVILE - GIURISDIZIONE ORDINARIA E  
AMMINISTRATIVA - GIURISDIZIONE IN MATERIA TRIBUTARIA -  
Concordato preventivo - Transazione fiscale - Diniego - Impugnazione -  
Giurisdizione - Del giudice tributario - Ragioni.