

**TEMATICHE SOSTANZIALI, PROCEDIMENTALI E PROCESSUALI DI
DIRITTO TRIBUTARIO**

25-26 settembre 2015 Pescara

La tutela cautelare nel processo tributario

Prof.ssa Annalisa Pace – Università di Teramo

Abstract

Oggetto della relazione è un istituto, quella della tutela cautelare, che a suo tempo rappresentò una delle novità maggiormente qualificanti la riforma del processo tributario attuata con il Decreto legislativo n. 546 del 1992.

In precedenza l'istituto era sconosciuto al sistema del c.d. contenzioso tributario, ciò che aveva provocato la rimessione al giudice delle leggi, in più occasioni, della questione di legittimità costituzionale che, però, la Corte costituzionale aveva sempre rigettato.

L'art. 47 ha rappresentato la prima codificazione nel processo tributario del potere cautelare che una coraggiosa giurisprudenza pretoria dei giudici tributari, sempre molto attenti ad assicurare l'effettivo esercizio del diritto di difesa, aveva ampiamente riconosciuto.

La disposizione si ispira in maniera evidente all'analogo potere che può essere esercitato nel processo amministrativo dai Tar pur manifestando una serie di differenze importanti:

- 1) la limitazione al primo grado di giudizio;
- 2) la non impugnabilità dell'ordinanza cautelare.

Differenze che trovano una spiegazione in quell'esigenza di celerità che di certo rappresenta uno dei tratti più caratteristici del processo tributario; ma, mentre la carenza di vaglio critico sull'ordinanza cautelare trova un naturale correttivo nella possibilità di riesame da parte del collegio che può, cioè, tornare a pronunciarsi sulla questione se vi è un mutamento delle circostanze, la limitazione al primo grado di giudizio ha rappresentato una innegabile criticità che negli anni si è venuta via via esasperando.

Lo dimostrano, ancora una volta, le numerose questioni di legittimità che nei venti anni di applicazione della norma sono state sollevate e lo conferma la stessa giurisprudenza della Corte costituzionale che dopo alcuni pronunciamenti di non fondatezza ha mutato opinione.

E con questa mutata opinione si è trovato a dover fare i conti il legislatore.

In un Disegno di legge di qualche anno fa (D.D.L.Senato 1° agosto 2013, n. 988) che si faceva promotore di una importante rimodulazione della normativa sul processo tributario, tanto che il progetto ambiziosamente mirava ad introdurre nell'ordinamento un Codice del processo tributario, il procedimento cautelare era disciplinato in tutti e tre i gradi di giudizio e analoga previsione viene riproposta nella più attuale bozza di decreto delegato che contiene una serie di interventi per la revisione del contenzioso in corso di approvazione (AG n. 184-bis recante misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario).