

CORTE COSTITUZIONALE

Sentenza **215/1976** (ECLI:IT:COST:1976:215)

Giudizio: **GIUDIZIO DI LEGITTIMITÀ COSTITUZIONALE IN VIA INCIDENTALE**

Presidente: **ROSSI** - Redattore: - Relatore: **ROCCHETTI**

Udienza Pubblica del **03/06/1976**; Decisione del **15/07/1976**

Deposito del **03/08/1976**; Pubblicazione in G. U.

Norme impugnate:

Massime: **8538 8539 8540**

Atti decisi:

N. 215

SENTENZA 15 LUGLIO 1976

Deposito in cancelleria: 3 agosto 1976.

Pubblicazione in "Gazz. Uff." n. 205 del 4 agosto 1976.

Pres. ROSSI - Rel. ROCCHETTI

LA CORTE COSTITUZIONALE

composta dai signori: Prof. PAOLO ROSSI, Presidente - Dott. LUIGI OGGIONI - Avv. ANGELO DE MARCO - Avv. ERCOLE ROCCHETTI - Prof. ENZO CAPALOTTA - Prof. VINCENZO MICHELE TRIMARCHI - Prof. VEZIO CRISAFULLI - Dott. NICOLA REALE - Avv. LEONETTO AMADEI - Dott. GIULIO GIONFRIDA - Prof. EDOARDO VOLTERRA - Prof. GUIDO ASTUTI - Dott. MICHELE ROSSANO - Prof. ANTONINO DE STEFANO - Prof. LEOPOLDO ELIA, Giudici,

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nei giudizi riuniti di legittimità costituzionale del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636 (revisione della disciplina del contenzioso tributario), promossi con le

seguenti ordinanze:

1) ordinanza emessa il 4 febbraio 1974 dal tribunale di Genova nel procedimento civile vertente tra il fallimento della società Ceramica ligure Vaccari e l'Amministrazione delle finanze dello Stato, iscritta al n. 339 del registro ordinanze 1974 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 277 del 23 ottobre 1974;

2) ordinanza emessa il 19 giugno 1975 dalla Corte suprema di cassazione - sezioni unite civili - nel procedimento civile vertente tra il fallimento della società Immobiliare ligure laziale ed altro e l'Amministrazione delle finanze dello Stato, iscritta al n. 434 del registro ordinanze 1975 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 306 del 19 novembre 1975;

3) ordinanza emessa il 30 giugno 1975 dal tribunale di Roma nel procedimento civile vertente tra Corapi Elio e l'Amministrazione delle finanze dello Stato, iscritta al n. 5 del registro ordinanze 1976 e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica n. 65 del 10 marzo 1976.

Visti gli atti di costituzione del fallimento della società Ceramica ligure Vaccari, nonché gli atti d'intervento del Presidente del Consiglio dei ministri;

udito nell'udienza pubblica del 3 giugno 1976 il Giudice relatore Ercole Rocchetti,

uditi l'avv. Victor Uckmar, per il fallimento della società Ceramica ligure Vaccari, ed il sostituto avvocato generale dello Stato Mario Fanelli, per il Presidente del Consiglio dei ministri.

Ritenuto in fatto:

1) Nel corso del procedimento civile promosso dal fallimento della Soc.p.a. Ceramica ligure Vaccari nei confronti dell'Amministrazione delle finanze dello Stato, relativo all'accertamento negativo di una obbligazione tributaria in tema di imposta sul valore aggiunto, il tribunale di Genova, con ordinanza emessa il 4 febbraio 1974, ha ritenuto rilevanti e non manifestamente infondate numerose questioni di legittimità costituzionale delle norme del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, recante "revisione della disciplina del contenzioso tributario".

Secondo il giudice a quo, a seguito della entrata in vigore del decreto in esame, l'azione di accertamento negativo dinanzi al giudice ordinario non sarebbe più compatibile con i principi ispiratori del nuovo processo tributario: essa pertanto dovrebbe essere dichiarata inammissibile, se la nuova normativa, sulla quale sarebbe fondata la dichiarazione di inammissibilità, non fosse inficiata da gravi dubbi che investono non solo singole disposizioni ma soprattutto la intera disciplina del contenzioso tributario, in considerazione "della interdipendenza tra i vari aspetti della riforma e della conseguente rilevanza del sindacato sull'insieme dei momenti che qualificano la nuova complessa struttura "processuale".

Ciò posto, il tribunale di Genova ritiene che la stessa istituzione delle nuove commissioni tributarie sia costituzionalmente illegittima per contrasto con l'art. 102, secondo comma, e con la VI disposizione transitoria della Costituzione. La dedotta illegittimità sarebbe immediatamente rilevabile se si aderisse alla concezione che riconosce alle precedenti commissioni tributarie natura amministrativa, dal momento che in tal caso la disciplina in esame mai potrebbe essere ricondotta all'ipotesi della "revisione degli organi speciali di giurisdizione attualmente esistenti" (VI disp. trans. Costituzione), ma implicherebbe, in contrasto con l'art. 102, secondo comma, della Costituzione, la istituzione di una giurisdizione

speciale.

Ma, anche se si muovesse dalla opposta concezione che attribuisce natura giurisdizionale alle stesse commissioni, dovrebbe pervenirsi alla stessa conclusione: a questo proposito il tribunale di Genova, dopo aver premesso che il concetto di giurisdizione speciale è correlato, nel richiamato art. 102 Costituzione, alla nozione della giurisdizione ordinaria, nei confronti della quale la Costituzione ha espresso un incontestabile favor, osserva che la revisione delle giurisdizioni speciali esistenti appare inadeguata al migliore adattamento ai principi costituzionali degli organi del contenzioso tributario, in quanto essa, comparata al sistema anteriormente vigente, "attribuisce un ruolo notevolmente più ampio al momento speciale della giurisdizione, riducendo la presenza del giudice ordinario... ad un intervento meramente eventuale della Corte d'appello".

Passando ad esaminare in modo più analitico il rapporto costituito, nel decreto n. 636 del 1972, tra le commissioni e il giudice ordinario, con particolare riguardo all'impugnabilità delle decisioni delle commissioni di secondo grado, il tribunale di Genova ritiene che gli artt. 25, 26 e 40 del decreto in esame nonché le altre disposizioni ad essi collegate e dipendenti, siano censurabili innanzi tutto per difformità del decreto delegato dai principi e criteri direttivi della legge di delegazione (art. 76 Costituzione in relazione all'art. 10 n. 14 della legge 9 ottobre 1971 n. 825): secondo l'ordinanza di rimessione, il meccanismo attuato dal decreto delegato, riguardo alla impugnazione delle decisioni delle commissioni di secondo grado, si risolve in una emarginazione della Corte d'appello "che sembra assai poco in linea col concetto di alternatività, bene o male enunciato dalla legge di delegazione". Inoltre, la prevalenza accordata al ricorso alla Commissione centrale rispetto alla impugnazione innanzi alla Corte d'appello pregiudica il diritto di difesa e il principio di eguaglianza, in quanto, attraverso la prevenzione che regola la scelta tra le due impugnazioni, il privato si troverebbe nella impossibilità di essere tutelato là dove potrebbe avere maggiori garanzie, specie in tema di acquisizione della prova

Le stesse norme dinanzi indicate sarebbero poi in contrasto con l'art. 111, secondo comma, della Costituzione, nella parte in cui escludono, avverso le stesse decisioni di secondo grado, l'immediato ricorso per cassazione in tema di valutazione estimativa.

Anche le norme relative alla scelta dei componenti e alla formazione delle Commissioni (artt. 2, 3, 9 del decreto del Presidente della Repubblica n. 636 del 1972 e disposizioni collegate e dipendenti), ad avviso del tribunale di Genova, non avrebbero adeguatamente assicurato la indipendenza dei componenti stessi, in violazione dell'art. 108, secondo comma, della Costituzione: tale rilievo, secondo l'ordinanza di rimessione, sarebbe valido sia con riferimento alla commissione centrale (per la presenza di avvocati dello Stato in servizio e di impiegati dell'amministrazione finanziaria centrale con qualifica di direttore o ispettore generale) sia in relazione alle commissioni di primo e secondo grado (che possono essere presiedute da intendenti di finanza e intendenti di finanza aggiunti a riposo, e sono composte di membri designati da enti destinatari di un'aliquota del gettito tributario o scelti in base ad elenchi formati dall'amministrazione finanziaria). Da ultimo il giudice a quo ritiene che sia costituzionalmente illegittima per contrasto con l'art. 24, primo e secondo comma, della Costituzione, la normativa desumibile dagli artt. 35 e 39 del decreto in esame, sia per quanto attiene alla delegabilità di atti istruttori agli uffici finanziari e alla guardia di finanza, sia per quanto riguarda la attribuzione di funzioni peritali agli organi tecnici dell'Amministrazione.

In contrasto con il diritto di difesa, tutelato dall'art. 24, primo comma, Costituzione, sarebbe, infine, l'art. 43, ultimo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 636, che, precludendo la possibilità di esperire nei confronti dei tribunali di nuova istituzione i mezzi di tutela previsti dal precedente assetto del contenzioso, determinerebbe una temporanea paralisi del diritto di difesa, in attesa dell'insediamento delle nuove commissioni.

L'ordinanza è stata ritualmente notificata comunicata e pubblicata.

2) Nel giudizio dinanzi alla Corte si è costituito il fallimento della Soc.p.a. Ceramica ligure Vaccari ed è intervenuto il Presidente del Consiglio dei ministri a mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato.

La difesa della parte privata deduce in via preliminare la irrilevanza nella fattispecie delle questioni di legittimità costituzionale prospettate dal tribunale di Genova; in via subordinata, ritenendo fondate le stesse questioni, chiede che la Corte dichiari la illegittimità costituzionale delle norme denunciate. Inoltre, con riferimento all'art. 108, secondo comma, della Costituzione, la difesa del fallimento prospetta la illegittimità dell'art. 4, lett. e), del decreto di riforma, sotto il profilo che il requisito di idoneità previsto dalla legge per la nomina a componente delle commissioni di merito non è sufficiente a garantire l'attitudine a giudicare in tema di controversie tributarie. In una successiva elaborata memoria la difesa del fallimento ha, con ampie argomentazioni, sostenuto la tesi della illegittimità delle norme impugnate.

Anche la difesa dello Stato ritiene che le questioni sollevate dal tribunale di Genova siano manifestamente irrilevanti; per altro, in ordine alla fondatezza delle stesse questioni, esprime l'avviso che le censure proposte siano prive di ogni consistenza e che esse, pertanto, debbano essere disattese.

3) In sede di regolamento di giurisdizione, proposto nel procedimento civile vertente tra il fallimento della Società immobiliare ligure laziale, il fallimento della Società immobiliare genovese S. Nazaro e l'Amministrazione delle finanze dello Stato, anche le sezioni unite della Corte di cassazione, con ordinanza emessa il 19 giugno 1975, hanno impugnato le norme del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, nel loro complesso, con riferimento agli artt. 24 e 102, secondo comma, e alla VI disposizione transitoria della Costituzione, contestando in particolare le disposizioni (artt. 2, 3 e 9) relative alla scelta dei componenti e alla formazione delle commissioni, con riferimento all'art. 108, secondo comma, della Costituzione.

La Corte di cassazione, dopo aver rilevato che l'attuale strutturazione del contenzioso tributario rende improponibile l'azione di accertamento negativo dinanzi alla autorità giudiziaria ordinaria, ritiene che il nuovo assetto della giustizia tributaria sia censurabile, sotto il profilo costituzionale, sia nel caso che le nuove commissioni come quelle preesistenti siano considerate organi amministrativi, sia nella ipotesi in cui si dovesse riconoscere a quelle attuali come a quelle regolate dalla precedente normativa la natura di organi giurisdizionali speciali.

A quest'ultimo proposito la Cassazione osserva che è difficile ritenere che, con la legge di delegazione, il Parlamento abbia inteso esercitare il potere di revisione delle giurisdizioni speciali, ai sensi della VI disposizione transitoria, sia perché questa norma non risulta richiamata nella legge di delegazione, sia soprattutto perché la revisione, per essere legittima, avrebbe dovuto operare la trasformazione dei giudici speciali preesistenti, in sezioni specializzate della magistratura ordinaria. Nel caso ciò non solo non è avvenuto ma, con la pretesa operata revisione si è in realtà operata una profonda e totale trasformazione delle commissioni - con l'attribuzione, tra l'altro, di una più ampia competenza per materia - il che non si concilierebbe in nessun modo col concetto di revisione, intesa come adeguamento alla Costituzione.

Comunque, se anche volesse ritenersi che il decreto di riforma sia astrattamente inquadrabile nella revisione delle giurisdizioni speciali preesistenti, la Cassazione ritiene che la nuova disciplina non abbia adeguatamente assicurato la indipendenza dei componenti delle commissioni: in particolare, l'affidamento ai corpi politici locali della scelta di metà dei componenti, la presenza di avvocati dello Stato in servizio e di alti funzionari dell'Amministrazione finanziaria, sia pure collocati fuori ruolo, nonché la possibilità che la

metà dei componenti possa essere scelta in base ad elenchi formati da una delle parti contendenti, sono tutti elementi, ad avviso del giudice a quo, atti a suscitare il timore di una insufficiente equanimità, neutralità e indipendenza.

Anche per questa ordinanza, sono stati effettuati gli adempimenti e le formalità previsti dalla legge.

4) In questo giudizio si è costituito soltanto il Presidente del Consiglio dei ministri, che è intervenuto a mezzo dell'Avvocatura generale dello Stato, la quale, con ampie deduzioni di contenuto in parte analogo a quelle prospettate nel giudizio proposto dal tribunale di Genova, ritiene che le questioni relative alla indipendenza dei componenti delle Commissioni siano manifestamente irrilevanti e quindi inammissibili, mentre quelle relative alla proponibilità dell'azione di accertamento negativo e alla intera disciplina del nuovo processo tributario siano infondate.

5) Nello stesso ordine di idee, il tribunale di Roma, con ordinanza emessa il 30 giugno 1975 nel procedimento civile promosso da Corapi Elio contro l'Amministrazione delle finanze dello Stato, per il rimborso dell'imposta pagata in sede di registrazione e che si afferma indebitamente percetta, ha proposto questione di legittimità costituzionale delle norme del più volte menzionato decreto n. 636 del 1972, sotto il profilo che la istituzione delle nuove commissioni tributarie sia in contrasto con l'art. 102, secondo comma, e con la VI disposizione transitoria della Costituzione.

Sostiene il giudice a quo che, anche partendo dalla natura giurisdizionale delle anteriori commissioni tributarie, l'intento del legislatore di procedere alla revisione di tale giurisdizione speciale si è realizzato in modo ben diverso, se non opposto, delle direttive contenute nell'art. 102 della Costituzione, il quale non si limita a vietare l'istituzione di nuovi giudici speciali, ma li esclude in linea generale dall'ordinamento, ammettendo soltanto "sezioni specializzate per determinate materie presso gli organi di giurisdizione ordinari". Secondo il tribunale, a sostegno di tale interpretazione militano ragioni di carattere storico ed argomenti di natura logico-sistematica che non sono contraddetti dal carattere ordinario del termine assegnato al legislatore per la revisione dei giudici speciali, perché tale carattere non esclude, ma anzi postula, che il risultato della revisione sia conforme ai divieti e ai principi costituzionali in materia.

L'ordinanza è stata notificata alle parti e al Presidente del Consiglio dei ministri, comunicata ai Presidenti dei due rami del Parlamento e pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale.

6) Il Presidente del Consiglio dei ministri, a mezzo dell'Avvocatura dello Stato, è intervenuto anche in questo giudizio, sostenendo che la interpretazione, prospettata dal giudice a quo, della VI disposizione transitoria della Costituzione è palesemente erronea perché non tiene conto di tutte quelle disposizioni costituzionali in cui è fatto esplicito riferimento alle giurisdizioni speciali diverse dal Consiglio di Stato e dalla Corte dei conti. Richiamandosi, poi, alla recente decisione della Corte costituzionale n. 287 del 1974, la difesa dello Stato rileva che la questione prospettata dal tribunale è stata già sostanzialmente esaminata e decisa dalla Corte nel senso della infondatezza con la conseguenza che essa potrebbe essere dichiarata addirittura manifestamente infondata.

All'udienza di discussione le parti comparse hanno ulteriormente illustrate le ragioni esposte negli scritti difensivi.

Considerato in diritto:

1. - Poiché le tre ordinanze indicate in epigrafe hanno per oggetto questioni, quando non identiche, connesse, afferenti la stessa materia, i giudizi relativi possono essere riuniti e decisi con unica sentenza.

2. - Con tali ordinanze vengono proposte alla Corte varie questioni di costituzionalità relative alla nuova disciplina del contenzioso tributario, di cui alla legge (delega) 9 ottobre 1971, n. 825, e al decreto (delegato) del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636.

A proporre tali questioni sono, in ordine cronologico:

a) il tribunale di Genova, in sede di un giudizio avente per oggetto un'azione di accertamento negativo (preventivo) di una imposta indiretta (IVA, su vendite fallimentari);

b) le sezioni unite civili della Corte di cassazione, in sede di ricorso per regolamento di giurisdizione, proposto perché si dichiari spettare all'autorità giudiziaria ordinaria, anziché alle commissioni tributarie, un'azione di accertamento negativo di contenuto identico alla precedente;

c) il tribunale di Roma, in sede di rimborso di imposta indiretta (registro), assunta come non dovuta.

3. - I tre giudizi di costituzionalità hanno in comune, tra le varie questioni proposte, quella che investe l'intero decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, in quanto istitutivo delle commissioni tributarie, che si sostiene siano illegittime in radice, perché create in violazione dell'art. 102, secondo comma, e della disposizione transitoria VI della Costituzione.

Le ordinanze di rimessione espongono le ragioni - che saranno esaminate più avanti - relative alla non manifesta infondatezza delle proposte censure e, quanto alla loro rilevanza, deducono che, solo se le commissioni tributarie recentemente istituite, ritenendosene la totale illegittimità, saranno escluse dall'ordinamento, l'azione di accertamento negativo in materia di tributi, che si assume essere rimasta preclusa, e quella di rimborso di imposta indebitamente percetta divenuta di competenza delle commissioni anzidette, potranno: la prima essere ripristinata ed entrambe restituite alla competenza dell'autorità giudiziaria ordinaria cui spetta quella generale in materia di diritti.

4. - Oltre a questa censura generale e globale, comune alle tre ordinanze, due di esse impugnano aspetti particolari della nuova normativa, deducendo: il tribunale di Genova che:

a) gli artt. 25, 26 e 40 del decreto relativo alle impugnative, sarebbero in contrasto con gli artt. 76, 111, secondo comma, e 3 e 24 della Costituzione;

b) gli artt. 2, 3 e 9 del decreto, relativi alla composizione delle commissioni, sarebbero in contrasto con l'art. 108 secondo comma, della Costituzione;

c) l'art. 35 del decreto, relativo alla istruzione probatoria, sarebbe in contrasto con gli artt. 3 e 24 della Costituzione;

d) l'art. 43, ultimo comma, del decreto relativo alle controversie pendenti, sarebbe in contrasto con gli artt. 3 e 24 della Costituzione;

Le sezioni unite civili della Cassazione deducono poi anch'esse la illegittimità della composizione delle commissioni negli stessi termini di cui alla lettera b) del numero precedente, mentre nessuna censura specifica, su aspetti particolari della normativa, propone il tribunale di Roma.

5. - Ciò premesso, occorre qui precisare le ragioni in base alle quali le tre ordinanze prospettano il dubbio relativo alla totale illegittimità delle norme del decreto e della stessa istituzione delle commissioni tributarie, ragioni poste in riferimento all'art. 102, secondo comma, e alla disposizione VI transitoria della Costituzione.

A tal proposito esse formulano le seguenti tre proposizioni alternative, la cui soluzione, secondo le ordinanze, condurrebbe, in ogni caso, alla dichiarazione della illegittimità delle commissioni predette.

Tali proposizioni assumono a riferimento la natura giuridica - amministrativa o giurisdizionale - delle nuove come delle anteriori commissioni tributarie, e vengono così enunciate:

a) se le nuove commissioni tributarie sono organi amministrativi, i diritti soggettivi - specie in materia di estimazione semplice - sarebbero privi di tutela giurisdizionale;

b) se le nuove commissioni sono organi giurisdizionali, mentre le anteriori avevano natura amministrativa, le nuove commissioni costituirebbero giudici speciali di nuova creazione, vietati dall'art. 102 della Costituzione, in quanto non derivati, ex disposizione VI transitoria, dalla revisione di un giudice speciale preesistente;

c) se sia le nuove che le vecchie commissioni devono qualificarsi come giurisdizionali, le nuove sarebbero sempre illegittime, perché la revisione degli anteriori giudici speciali può attuarsi solo mediante la creazione di sezioni specializzate della magistratura ordinaria.

6. - Le tre proposizioni non inseriscono nella tematica nessun nuovo elemento che non sia stato dalla Corte già esaminato e le questioni in esse formulate non possono che essere ritenute infondate in base agli argomenti enunciati nella sentenza n. 287 del 1974. Si rilevava in detta sentenza che la controversia relativa alla natura giuridica delle commissioni tributarie (vecchie e nuove) doveva ritenersi autoritativamente risolta, nel senso della loro giurisdizionalità, dalla legge delega 9 ottobre 1971, n. 825, e dal decreto delegato 26 ottobre 1972, n. 636, e che il procedimento che il legislatore aveva inteso adottare ai fini della disciplina delle nuove commissioni era proprio quello della revisione indicato dalla VI disposizione transitoria della Costituzione.

Nella legge 825, con l'art. 10 n. 14, il governo veniva infatti delegato ad effettuare "la revisione della composizione, del funzionamento e delle competenze funzionali e territoriali delle commissioni tributarie, anche al fine di assicurarne l'autonomia e l'indipendenza e in modo da garantire l'imparziale applicazione della legge". Dal che deve dedursi con certezza che per revisione non può essere stata indicata che l'operazione prevista, con quel nome, dalla disposizione VI transitoria; e ciò tanto più che quella operazione di revisione è riferita come da compiersi in ordine alle "commissioni tributarie" le quali non potevano essere che quelle anteriori, le sole all'epoca esistenti.

Il decreto delegato ha poi attuato, come si legge nel titolo, la "revisione della disciplina del contenzioso tributario" accrescendone gli aspetti garantistici di cui l'anteriore normativa non poteva dirsi del tutto carente.

7. - Con ciò il discorso sul tema della operata revisione potrebbe ritenersi concluso, se non occorresse ancora rilevare la infondatezza di altre asserzioni contenute nelle ordinanze circa i limiti che la revisione dovrebbe incontrare e che non sarebbero stati nel caso rispettati.

Si osserva particolarmente nell'ordinanza del tribunale di Roma che, pur a voler ammettere che, nel caso, l'intento legislativo sia stato quello di attuare una revisione ai sensi della VI disp. trans., pur tuttavia quell'intento si sarebbe attuato in senso ben diverso da quello tracciato dalle norme costituzionali. Queste, si dice, nell'art. 102, secondo comma, vietano comunque la

istituzione di giudici speciali, sì che la revisione deve intendersi possa attuarsi soltanto mediante la creazione di sezioni specializzate degli organi giudiziari ordinari, che sono invece ammesse. Al che è facile opporre che, per creare sezioni specializzate, previste dallo stesso comma dell'art. 102, nel secondo periodo, non occorre nessuna disposizione transitoria, giacché esse sono oggetto di apposita ed autonoma previsione nel testo stesso della Costituzione.

La revisione non può concernere quindi che i giudici speciali preesistenti e per la cui conservazione è appunto prevista quella procedura di adeguamento ai principi della Costituzione (sentenze n. 41 del 1957, 42 del 1961, n. 92 del 1962 e 17 del 1965).

Né la norma dell'art. 102 Costituzione interferisce nella materia della conservazione, previa revisione, dei giudici speciali preesistenti, in quanto essa dispone soltanto che non possono essere "istituiti" (cioè creati ex novo) giudici speciali. Senza dire poi che le disposizioni dell'art. 108, che assicura l'indipendenza dei giudici delle "giurisdizioni speciali" e quella dell'art. 111, secondo comma, che ammette il ricorso per cassazione contro le sentenze pronunciate "dagli organi giurisdizionali ordinari o speciali, non avrebbero ragion d'essere se giudici speciali, ai sensi della Costituzione, non dovessero più esistere per nessuna ragione. E ciò tanto più che quelle norme non possono riferirsi né al Consiglio di Stato, né alla Corte dei conti e nemmeno ai tribunali militari, perché la disciplina che concerne tali organi è contenuta in altri articoli della Costituzione (artt. 103 e 111, terzo comma).

Può dunque affermarsi che le questioni, nei termini in cui sono state poste, risultano non fondate.

8. - Risolte, nel senso della infondatezza, le questioni sollevate con riferimento all'esistenza stessa, nel nostro ordinamento, delle commissioni tributarie, resta precluso, per quanto si dirà, l'esame di ogni altra questione relativa ad aspetti singoli della disciplina interna di quelle commissioni.

Posto che il tribunale di Roma ha sollevato soltanto questioni di ordine generale, per cui null'altro è da aggiungere per quanto concerne il rimborso di imposta, occorre porre ora in rilievo che, sia il tribunale di Genova che le sezioni unite della Corte di cassazione, hanno promosso le questioni di costituzionalità allo scopo di conseguire il ripristino dell'azione di accertamento negativo in materia di tributi indiretti, che nelle ordinanze di rimessione si afferma essere rimasta esclusa dall'ordinamento a causa della nuova disciplina che ha configurato (art. 16 del decreto n. 636) "la tutela tributaria così costruita come l'impugnativa di provvedimenti dell'ufficio" (ordinanza sezioni unite).

Ora, ammesso che l'azione di accertamento negativo non trovi più spazio nel nuovo quadro della disciplina processuale del contenzioso tributario - il che riceverebbe conferma dai lavori preparatori e da notevole parte della dottrina - chiaro appare che, attualmente, la sua devoluzione al giudice ordinario potrebbe derivare soltanto da una dichiarazione di globale illegittimità afferente l'esistenza stessa delle nuove commissioni tributarie.

E dal momento che, ritenute legittime, nei loro presupposti di esistenza, tali commissioni, l'azione di accertamento negativo non viene ripristinata nella materia de qua, chiaro appare che le questioni singole, concernenti la legittimità di norme che attengono alla disciplina, per così dire, interna delle dette commissioni, divengono tutte irrilevanti.

Anche se quelle questioni fossero dichiarate fondate, nessuna conseguenza la relativa dichiarazione importerebbe infatti nei giudizi a quo.

LA CORTE COSTITUZIONALE

dichiara inammissibili le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 2, 3, 9, 25, 26, 35, 40 e 43 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 636, avente per oggetto la revisione della disciplina del contenzioso tributario, questioni proposte nelle ordinanze in epigrafe del tribunale di Genova e delle sezioni unite civili della Corte di cassazione in riferimento agli artt. 3, 24, 76, 111, secondo comma, e disposizione VI transitoria della Costituzione;

dichiara non fondate le questioni di legittimità costituzionale dello stesso decreto, limitatamente alla istituzione delle nuove commissioni tributarie, proposte con le stesse ordinanze e con quella, pure in epigrafe, del tribunale di Roma, in riferimento agli artt. 24, 102, secondo comma, e disposizione VI transitoria della Costituzione.

Così deciso in Roma, nella sede della Corte costituzionale Palazzo della Consulta, il 15 luglio 1976.

F.to: PAOLO ROSSI - LUIGI OGGIONI - ANGELO DE MARCO - ERCOLE ROCCHETTI - ENZO CAPALOTTA - VINCENZO MICHELE TRIMARCHI - VEZIO CRISAFULLI - NICOLA REALE - LEONETTO AMADEI - GIULIO GIONFRIDA - EDOARDO VOLTERRA - GUIDO ASTUTI - MICHELE ROSSANO - ANTONINO DE STEFANO - LEOPOLDO ELIA.

ARDUINO SALUSTRI - Cancelliere

Le sentenze e le ordinanze della Corte costituzionale sono pubblicate nella prima serie speciale della Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana (a norma degli artt. 3 della legge 11 dicembre 1984, n. 839 e 21 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 1985, n. 1092) e nella Raccolta Ufficiale delle sentenze e ordinanze della Corte costituzionale (a norma dell'art. 29 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale, approvate dalla Corte costituzionale il 16 marzo 1956).

Il testo pubblicato nella Gazzetta Ufficiale fa interamente fede e prevale in caso di divergenza.