

## Area Trasporti -> Opinione

### PRIMI COMMENTI SULLA LEGGE 17 MAGGIO 2002, N. 96 (Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 20 marzo 2002, n. 36, recante disposizioni urgenti per ottemperare agli obblighi comunitari in materia di autotrasporto)

Il Governo italiano, per gli anni 1992, 1993 e 1994, riconobbe un credito d'imposta (IVA, IRPEF, IRPEG, ILOR) agli autotrasportatori nazionali di cose per conto terzi.

La Commissione delle Comunità Europee censurò tale sostegno rilevando la violazione delle norme procedurali ex art. 88 (93) §.3 e art. 87 (92) §.1, del Trattato ed imponendo, nel 1993 e nel 1997, la soppressione degli aiuti ed il recupero dei benefici illegittimi in base alla disciplina nazionale.

Il 29 gennaio del 1998 la Corte di Giustizia, addetta dalla Commissione in merito all'inadempimento ex 93/496/CEE, riconobbe la vincolatività del precetto commissorio e, allo stesso tempo, l'infondatezza delle eccezioni sollevate dal Governo italiano.

Giova riportare un brano della sentenza relativo all'eccepita impossibilità di recupero dei benefici illegittimi: "quanto alle modalità concrete di recupero, la Commissione ritiene che il recupero delle imposte non presenti difficoltà diverse da quelle che l'amministrazione finanziaria incontra nel caso di rettifica delle dichiarazioni dei redditi per la quale la legislazione italiana (v. la normativa base: D.P.R. n. 600 del 29 settembre 1973, relativo alle disposizioni comuni in materia di accertamento delle imposte sui redditi, e D.P.R. n. 633 del 26 ottobre 1972, relativo all'istituzione e alla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, come a più riprese modificati) prevede apposite procedure mediante invio di avvisi di accertamento, eventuale riscossione coattiva e collaborazione con la guardia di finanza, che consentono di riscuotere ciò che il contribuente non ha provveduto a pagare". Medesima censura fu mossa il 19 maggio 1999.

Nel 1999 fu promulgato un Regolamento comunitario (n. 659/1999), disciplinante, in generale, le modalità di recupero degli aiuti illegali: ivi si conferma il principio già espresso in altre sedi dalla Corte di Giustizia, ossia la doverosa applicazione della normativa nazionale.

#### **NATURA DEL CREDITO E CONTENUTI DEL PIANO NORMATIVO DI RECUPERO**

Prima di analizzare il piano normativo di recupero è utile procedere alla disamina della natura dei benefici illegittimi in questione e delle relative fonti di finanziamento; aspetto sostanziale, quest'ultimo, coadiuvante in materia di definizione reale del sostegno, formalmente denominato, nei decreti di stanziamento (e nelle relative leggi di conversione), "credito d'imposta".

L'art. 9 del decreto-legge 15 settembre 1990, n. 261 (non modificato dalla legge di conversione 12 novembre 1990, n. 331) riscontra nei fondi erariali la fonte di finanziamento della prima concessione.

L'art. 15 del decreto-legge 29 marzo 1993, n. 82 (non modificato dalla legge di conversione 27 maggio 1993, n. 162) prevede un finanziamento congiunto rimesso al Ministero del Tesoro ed a quello dei Trasporti.

L'art. 1 del decreto-legge 23 maggio 1994, n. 309 (non modificato dalla legge di conversione 22 luglio 1994, n. 459) segnala un intervento finanziario esclusivamente fiscale.

L'art. 1 del decreto-legge 21 gennaio 1995, n. 21 (modificato dalla legge di conversione 22 marzo 1995, n. 84) evidenzia la sussistenza di un sostegno fiscale pari a 110 miliardi di lire (su 270 stanziati) a carico del Ministero del Tesoro.

L'art. 1 del decreto-legge 25 novembre 1995, n. 501 (non modificato dalla legge di conversione 5 gennaio 1996, n. 11) prescrive una partecipazione finanziaria del Ministero del Tesoro pari a 27 miliardi di lire su uno stanziamento totale di 218 miliardi di lire.

Da tale rapida esposizione si evince che i benefici accordati sono da intendersi "crediti d'imposta" sotto il profilo formale, procedurale (imputazione) e sostanziale (data la cospicua predominanza del finanziamento del Ministero del Tesoro).

La legge 17 maggio 2002, n. 96 (conv. decreto-legge 20 marzo 2002, n. 36) esordisce, invece, disconoscendo la definizione suddetta, andando a produrre, per una particolare cerchia di contribuenti, una diversa qualificazione: "In ragione della natura del credito che consegue alle decisioni ed alle sentenze indicate nel comma 2, corrispondente alle somme rese disponibili a favore degli autotrasportatori a parziale copertura dell'incremento dei costi da essi subiti nei periodi di imposta per gli anni 1992, 1993 e 1994, l'attività di recupero delle predette somme è affidata al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti". Ciò (e tutta la procedura intera) esclude formalmente che si tratti di credito d'imposta. Esaminiamo le componenti essenziali del provvedimento:

1) "Il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti individua i soggetti di cui al comma 1 (gli obbligati) entro il 20 settembre 2002, avviando un apposito piano straordinario di attività, anche con il supporto

del Comitato centrale degli autotrasportatori. A tal fine, utilizzando i dati disponibili, forma appositi elenchi nominativi provvisori entro il 31 maggio 2002... Negli elenchi, in corrispondenza di ciascun nominativo, sono indicati gli importi da recuperare con specificazione degli importi unitari dovuti, suddivisi per anno di riferimento e del loro ammontare complessivo".

"Il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, formati gli elenchi di cui al comma 2, provvede con comunicazione individuale, a rendere partecipi i soggetti iscritti negli elenchi dei dati ricostruiti ai sensi del comma 3, dando termine di sessanta giorni per eventuali osservazioni e produzione di documenti".

"Le osservazioni formulate dai soggetti interessati ai sensi del comma 4 sono valutate dai competenti uffici del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti per la predisposizione delle richieste di pagamento di cui al comma 6"

Sono doverose delle riflessioni. Ciò prospettato null'altro è se non l'avvio di un procedimento amministrativo di accertamento delle imposte. Si rinvergono profonde analogie esaminando la disciplina contenuta agli artt. 31 e seguenti del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 600, medesime conclusioni per quanto riguarda gli artt. 51 e seguenti del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, rispettivamente in materia di accertamento delle imposte sui redditi e dell'IVA. Altresì va richiamato il D.P.R. 29 settembre 1973 n. 602 in tema di iscrizione nei ruoli (artt. 13 e seguenti).

Con riferimento alle garanzie fruibili dagli interessati in questa fase di accertamento, la legge 7 agosto 1990 n. 241 attribuisce il diritto di ricevere comunicazione d'avvio del procedimento, d'intervento e di accesso ai documenti amministrativi.

2) "Il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti provvede, entro il 15 ottobre 2002, a richiedere espressamente il pagamento nei riguardi di ciascun soggetto interessato. Il pagamento deve essere effettuato entro sessanta giorni dal ricevimento della richiesta".

"I soggetti interessati possono, prima della scadenza del termine per il pagamento, chiedere al Ministero delle infrastrutture e dei trasporti la rateizzazione in non più di quarantotto mesi delle somme dovute, maggiorate degli interessi al saggio legale.

Qui, a livello cautelativo, si segnala il pieno diritto di ricorrere al Tribunale Amministrativo Regionale (Regione Lazio), come sancito dall'art. 2 della legge 6 dicembre 1971 n. 1034 e successive modificazioni, specialmente per motivi di incompetenza, eccesso di potere e/o violazione di legge. Per quanto riguarda le modalità di presentazione del ricorso, la materia è disciplinata agli artt. 21 e seguenti della suddetta legge.

3)"Decorso il termine per il pagamento, il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti propone all'autorità giudiziaria domanda di ingiunzione, ai sensi degli articoli da 633 a 656 del codice di procedura civile. In caso di rateizzazione, a fronte del mancato pagamento anche di una delle sole rate, il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti provvede, senza indugio, a proporre domanda di ingiunzione".

Il diritto processuale civile richiamato presenta profili sostanzialmente identici alla normativa esclusivamente applicabile all'evenienza del recupero dei crediti d'imposta.

Gli articoli 25 e 26 del D.P.R. 602/73 dispongono in tema di cartella di pagamento e relativa notificazione; L'art. 19 disciplina la dilazione di pagamento. Dai testi (riportati in nota) emerge la medesima regolamentazione, anzi, quella prevista per l'attuale credito risulta essere agevolante sotto il profilo della rateizzazione: infatti, a differenza dell'art. 19, non è richiesta alcuna motivazione al fine dell'accoglimento dell'apposita istanza.

La sostanza non muta visionando il contenuto degli articoli 60 e 62 del D.P.R. 633/72. Il primo si riferisce al pagamento delle imposte accertate mentre il secondo precisa la procedura di riscossione coattiva; anche in questo caso si rinviene, oltre l'identità sostanziale, un certo favor da parte del legislatore: la piena esecutorietà del provvedimento ex art. 3 della legge 96/2002 interviene (non sembrano sussistere i presupposti per l'esecutorietà provvisoria) dopo quaranta giorni dalla notificazione a differenza di quanto disposto in materia tributaria.

Nel caso di opposizione dell'ingiunto, s'instaurerà un processo di cognizione dinanzi al giudice ordinario, diverso da ciò che accade in ambito fiscale (Commissione Tributaria). Con riferimento a tal punto potrebbe configurarsi un difetto di giurisdizione (speciale), data l'originaria prefigurazione erariale del credito e l'identità sostanziale delle normative.

### **ANALISI DEI POSSIBILI PROFILI D'INCOSTITUZIONALITA' DELLA LEGGE 17 MAGGIO 2002, N. 96: PER VIOLAZIONE DELL'ART. 11 COST.**

In Italia, l'applicazione diretta delle norme comunitarie è la logica conseguenza:

- dell'art. 11 della Costituzione;
- della legge di ratifica del Trattato di Roma (14 ottobre 1957 n. 1203);
- della Giurisprudenza della Corte Costituzionale, la quale ha giudicato, nella sua sentenza n. 170/1984, che, dal combinato disposto dell'articolo 11 e dalla legge sopra richiamata, risulta una limitazione di sovranità per lo Stato italiano e che pertanto, le disposizioni del Trattato prevalgono sulla legislazione nazionale.

Ne consegue pertanto, che le disposizioni di diritto comunitario (fondamentali o derivate) si collocano in posizione sovraordinata (immediatamente dopo la Costituzione) rispetto alla legislazione nazionale, venendosi a creare una nuova forma di legalità: la legalità comunitaria che s'impone anche al legislatore nazionale.

I principi fondamentali di diritto comunitario sono riscontrabili nella normativa vigente e nei rimandi attuativi contenuti nelle sentenze della Corte di Giustizia.

Le disposizioni del Trattato CE in tema di aiuti di Stato hanno costituito oggetto di puntualizzazione da parte del Consiglio, il quale ha provveduto ad emanare apposito Regolamento comunitario (n. 659/1999), che prescrive una ferma disciplina in tema di recupero di aiuti dichiarati illegali: "il recupero va effettuato senza indugio secondo le procedure previste dalla legge dello Stato membro interessato, a condizione che esse consentano l'esecuzione immediata ed effettiva della decisione della Commissione. A tal fine e in caso di procedimento dinanzi ai tribunali nazionali, gli Stati membri interessati adottano tutte le misure necessarie disponibili nei rispettivi ordinamenti giuridici, comprese le misure provvisorie, fatto salvo il diritto comunitario".

Antecedentemente la Corte di Giustizia (sentenza del 21 settembre 1983) aveva statuito che: "L'applicazione del diritto nazionale non deve intaccare la portata e l'efficacia del diritto comunitario... L'applicazione del diritto nazionale deve avvenire in modo non discriminatorio rispetto ai procedimenti per dirimere liti dello stesso genere, ma puramente nazionali... Gli obblighi imposti dalle norme nazionali alle imprese alle quali siano stati indebitamente concessi vantaggi finanziari basati sul diritto comunitario, non devono essere più onerosi di quelli imposti alle imprese che abbiano fruito indebitamente di vantaggi simili basati sul diritto nazionale, qualora i due gruppi di beneficiari si trovino in situazioni analoghe e, pertanto, un trattamento differente non possa essere giustificato obiettivamente".

Dalla lettura delle due decisioni sopra citate, si desume che, nell'ipotesi in cui il legislatore nazionale provvedesse a disciplinare il recupero degli aiuti asseritamente illegittimi, in ottemperanza a decisioni comunitarie, con una regolamentazione difforme e maggiormente onerosa rispetto a quella applicata alla generalità dei casi di medesima specie, la norma sarebbe in contrasto con il diritto comunitario e, di riflesso, incostituzionale per violazione dell'art. 11 Cost., presupposto di validità sovraordinata del corpo disciplinare europeo.

La legge n. 96 del 2002 è un provvedimento ad hoc che ordina un'apposita disciplina di recupero fondata sulla diversa qualificazione del credito. Tale mutamento potrebbe spiegarsi in considerazione della necessità di eludere, ai fini della effettività della avviata procedura di recupero, gli articoli 57 (D.P.R. 633/1972) e 43 (D.P.R. 600/1973), omissi dal legislatore anche sotto il profilo del richiamo sostanziale:

"Gli avvisi relativi alle rettifiche e agli accertamenti previsti nell'articolo 54 e nel secondo comma dell'articolo 55 devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione";

"Gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione".

Si potrebbe pertanto ritenere che il Governo italiano abbia supposto che, applicando la procedura tributaria per il recupero degli aiuti in esame, come del resto suggerito dalla stessa Corte di Giustizia EU, avrebbe corso il rischio di trovarsi dinanzi alla eccezione di decadenza dell'accertamento da parte delle imprese interessate e, conseguentemente, non avrebbe potuto ripristinare la situazione concorrenziale prima degli aiuti, ma le considerazioni pratiche che potrebbero aver giustificato l'emanazione del provvedimento in esame, non giustificherebbero l'asserita violazione delle norme comunitarie.

### **ANALISI DEI POSSIBILI PROFILI D'INCOSTITUZIONALITA' DELLA LEGGE 17 MAGGIO 2002, N. 96: PER VIOLAZIONE DELL'ART. 3 COST.**

Gli autotrasportatori di merci per conto terzi - contribuenti subiscono un trattamento particolare. In base alla natura erariale (fino a marzo del 2002) del credito, fruito negli anni 1992, 1993 e 1994, essi avrebbero avuto il diritto di sottostare alla disciplina di recupero prevista dai provvedimenti tributari sopra ampiamente discussi. Il legislatore, però, incide ex novo con un provvedimento ad hoc, prescrivendo un'arbitraria lesione nella parte in cui non è riconosciuto il diritto di eccepire la decadenza dell'azione di accertamento dei tributi.

La specialità null'altro è se non una discriminazione irragionevole. Non sarebbe infatti ammissibile invocare il principio di ragionevolezza, a legittimazione della sperequazione, mancandone i presupposti giustificatori: le autorità competenti in materia tributaria, in passato, possono aver benissimo promosso azione di accertamento entro i termini di decadenza, dato che la possibilità di procedere al recupero, come vedremo, era stata riconosciuta dagli stessi rappresentanti della Repubblica italiana dinanzi alla Corte di Giustizia. Altresì sarebbe inammissibile fondare la specialità del trattamento sul principio comunitario di effettività, ossia configurando la disciplina in oggetto come strumento di neutralizzazione del pericolo di non riscossione del credito, causa eccezioni di decadenza dell'azione di accertamento tributario eventualmente promosse dagli obbligati: una simile giustificazione sarebbe irragionevole poiché, come sopra argomentato, poggerebbe esclusivamente su rilievi congetturali.

Come detto, l'irragionevolezza della discriminazione si desume dalla portata delle argomentazioni prodotte (respinte) dai rappresentanti della Repubblica italiana, dinanzi alla Corte di Giustizia con riferimento alla causa C-280/95:

"D'altro canto, il rappresentante del governo italiano ha riconosciuto in udienza che, in teoria, le modalità del sistema non ostano al recupero del credito, dato che le autorità italiane sono in grado di identificare i vari trasportatori, di ricostituire la posizione di ciascuno di essi verificando le dichiarazioni dei redditi presentate, di determinare le varie imposte come pure gli importi ad esse

relativi scomputati a ciascuno di essi e di reclamare nei confronti di ciascuno dei trasportatori l'importo destinato a compensare la concessione del credito".

In definitiva, prevedere per l'impresa italiana la possibilità di essere assoggettata ad una procedura di accertamento speciale e diversa rispetto a quella di qualunque altra impresa, costituirebbe una discriminazione, non giustificabile neppure alla luce del Regolamento del Consiglio 22.3.99 n. 659, astrattamente applicabile al caso di specie, nonostante la posteriorità della sua emanazione. Infatti, il principio della effettività sopra esaminato deve comunque coordinarsi con quello della discriminazione ragionevole e spetterebbe al Giudice Costituzionale di verificare, secondo il diritto italiano, la correttezza di tale coordinamento.

### **ANALISI DEI POSSIBILI PROFILI D'INCOSTITUZIONALITA' DELLA LEGGE 17 MAGGIO 2002, N. 96: PER VIOLAZIONE DELL'ARTICOLO 25, COMMA PRIMO, COST.**

La Corte di Giustizia riconosce il pieno diritto di agire giudizialmente contro provvedimenti disponenti modalità di recupero: "Pertanto, secondo i termini della decisione, la ricorrente potrà all'occorrenza far valere dinanzi alle autorità nazionali competenti tutti gli eventuali svantaggi finanziari o le discriminazioni che potrebbero essere occasionati dal rimborso dell'importo nominale degli aiuti concessi".

Nel primo comma dell'art. 25 della Costituzione si rinviene un principio di garanzia giudiziario-giurisdizionale di fondamentale importanza: "Nessuno può essere distolto dal giudice naturale precostituito per legge".

Come precisato dalla Corte Costituzionale, "il dettato costituzionale è volto a garantire la certezza del cittadino di veder tutelati i propri diritti e interessi da un organo già preventivamente stabilito dall'ordinamento e indipendente da ogni influenza esterna, proprio perché istituito sulla base di criteri generali fissati in anticipo dalla legge, e non già in vista di singole controversie".

Orbene in materia tributaria il legislatore, attraverso una disposizione astratta e generale, ha ampiamente riconfermato, nel 1992, la giurisdizione speciale delle Commissioni tributarie. Con decreto legislativo del 31 dicembre 1992 n. 546 si è stabilito che: "La giurisdizione tributaria è esercitata dalle commissioni tributarie provinciali e dalle commissioni tributarie regionali... Appartengono alla giurisdizione tributaria tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie, compresi quelli regionali, provinciali e comunali e il contributo per il Servizio sanitario nazionale, nonché le sovrimposte e le addizionali, le sanzioni amministrative, comunque irrogate da uffici giudiziari, gli interessi e ogni altro accessorio. Restano escluse dalla giurisdizione tributaria le controversie riguardanti gli atti della esecuzione forzata tributaria successivi alla notifica della cartella di pagamento e, ove previsto, dell'avviso di cui all'articolo 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, per le quali continuano ad applicarsi le disposizioni del medesimo decreto del Presidente della Repubblica".

All'art. 19 del medesimo D.P.R. 19.9.73 n. 602 e successive modificazioni, si indicano gli atti impugnabili e l'oggetto del ricorso: "Il ricorso può essere proposto avverso: a) l'avviso di accertamento del tributo; b) l'avviso di liquidazione del tributo; c) il provvedimento che irroga le sanzioni; d) il ruolo e la cartella di pagamento; e) l'avviso di mora; f) gli atti relativi alle operazioni catastali indicate nell'art. 2, comma 3; g) il rifiuto espresso o tacito della restituzione di tributi, sanzioni pecuniarie ed interessi o altri accessori non dovuti; h) il diniego o la revoca di agevolazioni o il rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari; i) ogni altro atto per il quale la legge ne preveda l'autonoma impugnabilità davanti alle commissioni tributarie".

Tali supporti normativi conducono verso conclusioni lapalissiane:

- a) il legislatore ha previsto, per la materia tributaria, la giurisdizione, speciale ed esclusiva, dell'organo giurisdizionale denominato "Commissione Tributaria";
- b) le fattispecie individuate dalla legge sono sottoposte alle autorità legittimamente preposte;
- c) tra le materie indicate rientra indirettamente il "credito d'imposta", sotto il profilo del recupero per mezzo di accertamento, liquidazione, ruolo e cartella di pagamento, avviso di mora, diniego o revoca di agevolazioni o rigetto di domande di definizione agevolata di rapporti tributari.

Nella prima parte della trattazione si sono puntualmente indicati gli elementi a conferma della natura erariale del credito concesso agli autotrasportatori italiani di cose per conto terzi: titolo giuridico, fonti di finanziamento, semi-identità sostanziale fra la normativa fiscale e la legge in questione. Dall'analisi consegue, inconfutabilmente, l'applicazione, alle eventuali questioni sollevate (es. in tema di opposizione), della disciplina procedurale fiscale, ossia l'assoluta potestà giurisdizionale delle commissioni tributarie.

Tutto ciò non si riscontra nella legge in questione. L'art. 3 disciplina, nello specifico, le modalità residuali di recupero: "Decorso il termine per il pagamento, il Ministero delle infrastrutture e dei trasporti propone all'autorità giudiziaria domanda di ingiunzione, ai sensi degli articoli da 633 a 656 del codice di procedura civile. In caso di rateizzazione, a fronte del mancato pagamento anche di una delle sole rate, il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti provvede, senza indugio, a proporre domanda di ingiunzione". E' richiamato il "decreto d'ingiunzione", disciplinato dal codice di procedura civile, per il quale è prevista la giurisdizione del giudice ordinario e non delle Commissioni tributarie.

In sostanza il legislatore sottopone ad hoc il contribuente ad una regolamentazione particolare ed alla conseguente giurisdizione ordinaria, in deroga alla disciplina generale ed astratta da applicarsi a tutti i soggetti di diritto in materia fiscale. La norma, oltre che discriminatoria (ex artt. 3 e 11 Cost.), è incostituzionale per violazione del primo comma dell'art. 25 Cost. nella parte in cui nega

implicitamente il diritto di adire l'autorità giurisdizionale generalmente investita, ossia "distoglie dal giudice naturale precostituito per legge" ( art. 25 Cost.).

Tale constatazione è confermata dalla Giurisprudenza costituzionale.

Anzitutto la Consulta, fin dal 1957 (sent. n. 12/1957), riconosce la natura di "organi di giurisdizione speciale" alle Commissioni tributarie. La Corte stessa rinviene la violazione del "principio dell'immutabilità del giudice naturale" quando "il giudice viene designato a posteriori, in relazione ad una determinata controversia o direttamente dal legislatore in via di eccezione singolare alle regole generali o attraverso atti di altri soggetti, cui la legge attribuisca tale potere al di là dei limiti che la riserva impone". La Giurisprudenza costituzionale, in sostanza, esclude profili di illegittimità nel caso di intervento legislativo generale. Nella 96/2002, invece, il legislatore produce una disciplina particolare derivante, a livello giurisdizionale, dall'alterazione della natura del credito concesso nel 1992, 1993 e 1994, e finalizzata a risolvere specifiche controversie già esistenti in potenza.

La Corte Costituzionale, con sentenza n. 327 del 14 luglio 1998, stabilisce altresì la legittimità costituzionale di interventi legislativi, posti in essere con modalità non arbitrarie e ragionevoli, attraverso i quali si disconoscono delle situazioni giuridiche previamente disciplinate. Nel nostro caso il legislatore interviene in maniera particolare in ottemperanza ad un dovere giuridico pendente, imposto direttamente fin dal 1993 con svariati provvedimenti legittimamente pubblicati e quindi assolutamente conosciuti: aver prodotto una normativa di recupero ad hoc (con conseguente incidenza a livello giurisdizionale), violando le garanzie costituzionali allo scopo di rimediare ad un protratto stato d'inattività non obiettivamente giustificabile, è significativo indice di arbitrarietà.

Ritornando all'eccezionalità giurisdizionale, relativa ad un numero determinato di contribuenti, la Corte Costituzionale è ancora più esplicita quando prevede la violazione del 25 Cost. nel caso di designazione a posteriori in relazione ad una determinata controversia e "direttamente dal legislatore in via d'eccezione singolare alle regole generali"(sent. n. 56/1967), esigendo altresì che l'istituzione sia posta in essere "in base a criteri generali fissati in anticipo"(sent. n. 146/1969).

Si conclude riportando un fondamentale principio in materia giurisdizionale: "La garanzia della difesa e della tutela giurisdizionale prende in considerazione i diritti soggettivi nella configurazione e nei limiti che ad essi derivano dalla legge sostanziale; di modo che quella garanzia trova confini nel contenuto del diritto al quale serve e si modella sui concreti lineamenti che il diritto riceve dall'ordinamento" (sent. n. 118/1969).