

INDICE

INTRODUZIONE	7
---------------------	----------

CAPITOLO I

LE OBBLIGAZIONI SOLIDALI E LO SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1 Principi e fonti delle obbligazioni.	12
2 Classificazione delle obbligazioni.	16
3 La solidarietà e i suoi presupposti.	21
3.2 Le fonti della solidarietà.	25
3.3 La funzione solidale.	28
3.4 Il dibattito intorno alla struttura dell'obbligazione solidale.	30
3.5 Il fondamento della solidarietà e i rapporti interni ed esterni.	32
4 Un caso particolare di solidarietà: la solidarietà tributaria.	34

5 Le azioni aventi come petitum obbligazioni soggettivamente complesse.	37
5.2 Le azioni concernenti obbligazioni ad attuazione parziaria danno vita a un litisconsorzio semplice.	40
5.3 Analisi delle posizioni dottrinali e giurisprudenziali concernenti processi relativi ad obbligazioni solidali.	42
5.4 L'interpretazione dell'art. 1306 c.c. fornita dalla dottrina e dalla giurisprudenza dominante.	46
5.5 I processi concernenti obbligazioni ad attuazione congiunta.	48
6 La vicenda della pluralità di parti nel processo tributario.	49
6.2 La posizione di dottrina e giurisprudenza prima della svolta delle Sezioni Unite.	52
6.3 Una nuova figura di litisconsorzio necessario elaborata dalle Sezioni Unite della Cassazione.	55

CAPITOLO II

L'EFFICACIA DELLA SENTENZA

1 I provvedimenti giurisdizionali: decreti ed ordinanze.	59
2 La sentenza: classificazioni e disciplina.	61
3 Le problematiche concernenti la disciplina dei provvedimenti del giudice.	62
4 Analisi dottrinale del rapporto tra l'efficacia della sentenza e l'autorità di cosa giudicata.	65
5 Il principio del contraddittorio e gli effetti della sentenza.	68
5.2 Gli effetti secondari delle sentenze.	70
6 L'efficacia generale delle sentenze.	72
7 Il dibattito dottrinale e giurisprudenziale intorno all'esistenza dell'efficacia riflessa.	77
7.2 L'analisi di Rudolf von Jhering sull'efficacia riflessa.	82
7.3 La pregiudizialità-dipendenza è condizione necessaria per l'estensione degli effetti.	84

8 Profili critici dell'orientamento giurisprudenziale delle Sezioni Unite	85
9 Il secondo comma dell'art. 1306 c.c. è norma di garanzia per il coobbligato solidale.	88
10 I profili problematici nell'ambito della solidarietà tributaria: la facoltà di notifica dell'avviso di accertamento.	92
10.2 La giurisprudenza estensiva favorevole al coobbligato che non abbia impugnato l'avviso di accertamento.	96
10.3 Profili critici dei limiti elaborati dalla giurisprudenza.	100
10.4 La posizione del Fisco.	104

CAPITOLO III

UN CASO PRATICO: LA VICENDA DI DIEGO ARMANDO MARADONA CON IL FISCO

1 Il giusto processo: canoni costituzionali e divergenze con l'ordinamento dell'Ue.	107
1.2 Il principio di parità delle armi e la durata ragionevole del processo: profili problematici.	111

2 La solidarietà tra responsabile d'imposta e sostituto d'imposta.	114
3 La vicenda di Maradona col Fisco: profili penalistici.	117
4 La sentenza della Commissione Tributaria Regionale n. 126 del 1994	120
4.2 Profili problematici della notifica del 1991 e della presunta notifica di Siviglia.	124
5 Gli sviluppi giudiziari degli anni 2000 e la sentenza della Cassazione n.3231 del 2005.	127
6 La sentenza non estensiva del giudicato favorevole (Commissione Tributaria Provinciale di Napoli n.321 del 2012, sezione 17).	133
7 La sentenza della Commissione Tributaria Centrale n. 598 del 2013 rivaluta la sentenza n. 126 del 1994 ma rigetta la richiesta di intervento adesivo di Maradona per una mancata applicazione dei principi di solidarietà.	138
8 L'istanza di autotutela del 17 Dicembre 2013 : le premesse.	142
8.2 La violazione dell' art. 4 del Protocollo integrativo n.7 della Convenzione Europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo in	

combinato disposto con l'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Ue.	148
8.3 Le richieste di Maradona contenute nell'istanza del 17.12.2013	151
9 Profili di diritto dell'Ue nella vicenda di Maradona.	154
10 La sentenza del Tar Campania sesta sezione n. 383 del 2014 concede a Maradona l'accesso agli atti.	159
11 La sospensione dell'esecuzione dell'avviso di mora.	163
12 Gli sviluppi recenti della vicenda e la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli n.6140 del 2015.	164
CONCLUSIONI	171
BIBLIOGRAFIA	178
SITOGRAFIA	180

INTRODUZIONE

Il presente lavoro è orientato a definire l'efficacia della sentenza nell'ambito delle obbligazioni solidali. La seguente tesi di laurea, si propone di mettere in luce le problematiche che emergono nell'ambito del processo civile e in particolar modo nell'ambito del processo tributario. Il tema dell'efficacia della sentenza nell'ambito delle obbligazioni solidali, infatti, presenta molti profili critici nell'ambito del processo tributario perché sovente accade che alcuni coobbligati solidali impugnano un avviso di accertamento ed altri non lo impugnano. Nel primo capitolo, dopo aver definito la natura, la struttura e la funzione dell'obbligazione solidale, si analizzerà lo svolgimento del processo nel caso in cui si è in presenza di un'azione avente ad oggetto un'obbligazione solidale. La struttura dell'obbligazione solidale è al centro di un ampio dibattito : vi è infatti chi sostiene che vi sia un'unica obbligazione con più soggetti e chi invece ritiene che vi siano tante obbligazioni quanti sono i soggetti. Nel lavoro si analizzeranno anche i profili problematici legati alla solidarietà tributaria. Per quel che concerne lo svolgimento del processo, saranno esaminate le azioni concernenti obbligazioni parziarie che danno vita a un litisconsorzio semplice. Successivamente si esaminerà il dibattito dottrinale e giurisprudenziale vertente sull'applicazione dell'art. 1306 c.c. Nell'ambito del processo tributario sarà esaminata una sentenza delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che ha introdotto una nuova figura di litisconsorzio necessario. Nel secondo capitolo, il lavoro riguarderà l'efficacia della sentenza. La sentenza è il provvedimento giurisdizionale che risolve una controversia; nell'ambito dell'obbligazione solidale, risulta evidente come una sentenza possa

incidere diversamente sulle varie posizioni soggettive sia nei casi di solidarietà attiva (caratterizzata dalla presenza di più creditori), sia nei casi di solidarietà passiva (caratterizzata dalla presenza di più debitori). Si analizzeranno quindi le problematiche legate all'efficacia della sentenza. In primo luogo si distinguerà l'efficacia della sentenza dall'autorità di cosa giudicata. Si analizzerà nel dettaglio cosa si intende per efficacia della sentenza. In seguito si considererà il dibattito tuttora presente intorno all'esistenza dell'efficacia riflessa. L'analisi verterà in particolar modo sul secondo comma dell'art. 1306 c.c. che rappresenta una norma di garanzia per il coobbligato solidale rimasto estraneo al giudizio. Infatti tale norma permette al coobbligato solidale rimasto inerte di giovare degli effetti favorevoli della sentenza ottenuta dagli altri coobbligati solidali che hanno dato vita al giudizio. Occorrono due requisiti: il coobbligato solidale inerte deve manifestare la volontà di giovare e non deve essere vincolato da un altro giudizio. In particolare, si esaminerà la posizione della giurisprudenza che cerca di limitare l'estensione degli effetti e adotta un orientamento molto restrittivo. Nel prosieguo della trattazione si farà riferimento ai profili problematici riscontrabili nell'ambito della solidarietà tributaria. Si esaminerà, in particolar modo, la mera facoltà del fisco di notificare l'avviso di accertamento. Successivamente, si vedranno gli orientamenti giurisprudenziali più recenti. In particolar modo si esaminerà la giurisprudenza che estende gli effetti favorevoli al coobbligato che non ha impugnato l'avviso di accertamento. Infine si analizzeranno le problematiche connesse ai limiti elaborati dalla giurisprudenza e la posizione assunta dall'Amministrazione finanziaria. Il terzo capitolo, infine, ha un taglio pratico perché concerne la ultraventennale controversia tra Diego Armando Maradona e il Fisco Italiano. In primo

luogo si tratteggeranno i canoni costituzionali ed europei del giusto processo. In secondo luogo si esamineranno i problemi legati alla notifica dell'avviso di accertamento nel caso di specie. Poi si passerà all'esame della controversia. Si farà un breve cenno alla vicenda penale chiusa nel 1992 con un'archiviazione. Successivamente ci si soffermerà sulla vicenda tributaria. Si analizzerà la sentenza della Commissione Tributaria Regionale del 1994 che ha accertato le ragioni della Società Sportiva Calcio Napoli in quanto tutto il dovuto per i tre coobbligati solidali (Careca, Alemao, Maradona) era stato versato e non vi erano state interposizioni fittizie per occultare altri redditi. Tuttavia il Fisco ha impugnato tale sentenza e la controversia è proseguita fino ai giorni nostri. Si esamineranno le vicende avvenute negli anni 1998-2005: in particolare ci si soffermerà sul condono tombale effettuato dal Napoli nel 2003 su qualsiasi eventuale pretesa fiscale. Quest'elemento è di particolare importanza perché permette di sostenere che semmai vi fossero state delle pretese erariali, sono state condonate e il Fisco non può procedere ad una duplicazione dell'imposta sulla base del medesimo presupposto impositivo. Nel frattempo la vicenda giudiziaria prosegue ed approda in Cassazione. Sarà esaminata la sentenza del 2005 emessa dalla Corte di Cassazione che viene utilizzata dal Fisco per sostenere le proprie ragioni. Si analizzerà il carattere di mero rito di tale sentenza. Successivamente si analizzerà la sentenza della Commissione Tributaria Centrale del 2013 che ,a distanza di venti anni dalla sentenza del 1994, confermerà che per Careca e Alemao sono estinti i giudizi. Tuttavia a Maradona viene attribuita la colpa di non aver impugnato tempestivamente l'avviso di accertamento e pertanto sarà considerato inammissibile la sua richiesta di intervento adesivo. Saranno esaminati i contrasti di questa paradossale vicenda con i principi dell'ordinamento

dell'Ue e in particolar modo con la Convenzione Europea per la salvaguardia dei diritti dell'Uomo e le libertà fondamentali. Infine si esamineranno le sentenze più recenti che hanno prima consentito a Maradona di avere accesso agli atti per poter verificare la pretesa erariale. In seguito si esaminerà la sentenza della Commissione tributaria provinciale di Napoli che, accogliendo il ricorso cautelare, ha sospeso l'esecuzione dell'avviso di mora. Infine si concluderà con la recentissima sentenza del marzo scorso, con cui la Commissione tributaria provinciale ha stabilito che la mancanza di dettagli nel calcolo degli interessi, determina la nullità della cartella e pertanto ha annullato gran parte della pretesa erariale. Inoltre, si esaminerà il profilo del condono tombale effettuato dalla Società Sportiva Calcio Napoli che viene rivalutato dalla recente sentenza. Riconoscendo l'estinzione del debito per effetto del condono si svolgeranno delle considerazioni per l'estensione a Maradona degli effetti favorevoli presenti nelle sentenze del 2013 e del 1994.

A Giovanni che mi ha insegnato che i sacrifici vengono sempre ripagati

A Catello che si gloria dei miei successi, ma non mi ama per essi

Ad Anna che ha vegliato tutte le mie notti insonni

A Mariarosaria, la luce che mi conduce, per il tempo che le ho sottratto

*A Salvatore ed Elena che si affacciano alla vita con la speranza di creder
nella verità, nella libertà e nella giustizia.*

*“Il più grande campione che ho visto giocare è Diego Armando Maradona.
credimi, figlio mio, non esisterà mai più, nei secoli dei secoli, un altro
come lui. Ha fatto dell'imperfezione la perfezione.”*

*“Che bello respirare l'aria di Napoli dopo tanto tempo. Mi piacerebbe
Essere libero di passeggiare per le strade di Napoli con mio nipote
Benjamin per fargli vedere cosa ha fatto suo nonno. Spesso si dice
che la giustizia non esiste, io voglio sperare che nel mio caso esista.”*

Capitolo I : Le obbligazioni solidali e lo svolgimento del processo

I.1 Principi e fonti delle obbligazioni.

Il concetto di rapporto obbligatorio è molto vasto e merita di essere specificato nelle sue varie accezioni. Il libro IV del Codice Civile detta la disciplina applicabile ai vari tipi di obbligazioni. Preliminarmente si deve precisare che è ormai pacifico il fatto che l'obbligazione sia una situazione giuridica. In linea di prima approssimazione si può sostenere che il rapporto obbligatorio è caratterizzato dalla presenza di due soggetti: il creditore e il debitore. Il creditore è il titolare di una pretesa che realizzi il suo interesse. Il debitore, in capo al quale sussiste la situazione passiva, ha l'obbligo di tenere un certo comportamento. Il rapporto obbligatorio non esiste nella realtà in maniera isolata e svincolata rispetto alla sua fonte. Il primo articolo (1173 c.c.) della disciplina contiene infatti un'elencazione di fonti. Le fonti sono i presupposti che l'ordinamento richiede affinché esista il vincolo. Fonte è in qualche modo anche il titolo del creditore e dell'obbligo corrispondente : in sostanza poiché il vincolo obbligatorio nasce come una limitazione della libertà dei soggetti obbligati, dev'essere giustificato sulla base di una ragione che sia socialmente valutabile. L' art. 1173 c.c. stabilisce che le obbligazioni derivano da contratto, da fatto illecito, o da ogni altro atto o fatto idoneo a produrle in conformità dell'ordinamento giuridico. Nell' ordinamento giuridico moderno la fonte predominante è senza dubbio il contratto in virtù degli spazi che l'art. 1322 c.c. lascia all'autonomia privata. Tuttavia anche la volontà unilaterale può rilevare

come fonte di obbligazione: l'art. 1987 c.c. limita il riconoscimento della promessa unilaterale ai soli casi ammessi dalla legge. Esistono inoltre ipotesi in cui il rapporto obbligatorio nasce prescindendo dalla volontà dell'obbligato. Quando manca la volontà dell'obbligato, la fonte dell'obbligazione è la legge. Un esempio di fonte rispetto alla quale il vincolo non è voluto dall'obbligato è proprio l'atto illecito. Altre fonti che meritano di essere menzionate sono la gestione di affari altrui e il pagamento dell'indebito che la dottrina per lungo tempo ha definito "quasi contratti". Un'altra fonte è l'arricchimento senza causa disciplinato agli art. 2041 e ss. c.c. Per quanto concerne gli effetti delle obbligazioni il codice non ha una disposizione specifica e pertanto si deve far riferimento all'art. 1176 c.c. che intima al debitore della prestazione di usare la diligenza del buon padre di famiglia. Inoltre l'art. 1218 c.c. sancisce l'obbligo di risarcimento del danno per l'inadempimento quando il debitore non provi l'impossibilità di adempiere derivante da causa a lui non imputabile (come il caso fortuito o la forza maggiore). Tuttavia non bisogna cadere nell'errore di ritenere che il debitore si trovi di fronte ad un'alternativa tra l'adempimento e il risarcimento del danno perché l'ordinamento prevede anche l'esecuzione forzata in forma specifica per realizzare l'interesse del creditore. Ovviamente la soddisfazione degli interessi del creditore deve essere concreta e pertanto un'altra norma fondamentale è l'art. 2740 c.c. in virtù del quale "il debitore risponde dell'adempimento delle obbligazioni con tutti i suoi beni presenti e futuri". I caratteri fisionomici dell'obbligazione sono pertanto: la presenza di due centri di interesse (è più corretto parlare di centri di interesse perché possono esserci più di due soggetti), l'interesse del creditore a realizzare la propria pretesa, la patrimonialità della prestazione e la giuridicità dell'obbligo in capo al

debitore. Una regola di applicazione generale è poi l'art. 1175 c.c. in virtù del quale "il debitore e il creditore devono comportarsi secondo le regole della correttezza". Il Codice non detta una definizione esplicita di obbligazione e pertanto molto spesso si fa riferimento alla definizione contenuta nelle Istituzioni di Giustiniano : "*Obligatio est iuris vinculum, quo necessitate adstringimur alicuius solvendae rei secundum nostrae civitatis iura.*"¹ In questa definizione è possibile rivenire i caratteri fondamentali del contenuto dell'obbligazione. L'obbligazione è un vincolo giuridico che si sostanzia in un legame inderogabile. Il contenuto dell'obbligo è una prestazione. La presenza della prestazione, che è il nucleo fondamentale dell'obbligazione, distingue le obbligazioni da tutti gli altri obblighi giuridici da osservare anche nell'ambito dei rapporti interpersonali.

L'obbligo di condotta in capo al debitore è la prestazione che egli è tenuto ad adempiere per poter realizzare l'interesse del creditore. Nell'evoluzione del rapporto obbligatorio oggi esiste una maggiore importanza della responsabilità patrimoniale : in tal senso si è assistito a una spersonalizzazione del vincolo obbligatorio. Rispetto alla prestazione è possibile operare una *summa divisio* tra le obbligazioni e distinguerle tra obbligazioni di mezzo e di risultato. Quando l'oggetto dell' obbligazione è un comportamento diligente, cioè l'impiego diligente di mezzi idonei a ottenere un risultato e non il conseguimento del risultato stesso, allora ci troviamo di fronte a un obbligazione di mezzi. In questo caso il debitore della prestazione è adempiente e ha diritto al compenso se ha agito con la dovuta diligenza, indipendentemente dal raggiungimento del risultato. L'obbligazione

¹ A. Trabucchi, *Istituzioni di diritto civile*, quarantesimaquarta edizione, Cedam, Padova, 2009, pag. 639.

invece è di risultato quando l'oggetto dell'obbligazione non è l'attività, ma il raggiungimento del risultato; in questo caso il debitore è adempiente solo nel caso in cui riesca a raggiungere il risultato.

Un requisito fondamentale della prestazione è rappresentato dalla sua patrimonialità. L'art. 1174 c.c. infatti stabilisce che “la prestazione deve essere suscettibile di valutazione economica e corrispondere a un interesse, anche non patrimoniale, del creditore.” Bisogna scindere interesse e prestazione. L'interesse può anche non essere di tipo economico, l'importante è che la prestazione sia economicamente valutabile perché l'obbligazione civile fa parte dei rapporti patrimoniali. Quindi al di fuori del campo patrimoniale si avranno dei meri obblighi ma non delle obbligazioni. Ovviamente il carattere patrimoniale deve essere valutato nel complesso. Non è necessario pertanto che la prestazione sia valutabile in denaro perché può bastare anche un altro criterio di patrimonialità. Inoltre la prestazione deve essere possibile, lecita e determinabile. Esistono vari tipi di impossibilità della prestazione. L'impossibilità può essere fisica nel caso in cui la prestazione “*in rerum natura*” è inattuabile. L'impossibilità può essere giuridica quando a causa di un divieto legislativo non è possibile la prestazione. L'impossibilità può essere originaria o sopravvenuta. Per esigenze pratiche l'art. 1347 c.c. stabilisce che “il contratto sottoposto a condizione sospensiva o a termine è valido, se la prestazione inizialmente impossibile diviene possibile prima dell'avveramento della condizione o della scadenza del termine.” Allo stesso modo l'impossibilità temporanea non impedisce l'esistenza dell'obbligazione e pertanto l'art. 1348 c.c. stabilisce che è valida l'obbligazione di prestare cose future (subordinata all'esistenza della cosa quando si dovrà

adempiere).La prestazione inoltre deve essere lecita e pertanto non deve essere contraria a norme imperative, all'ordine pubblico o al buon costume. La prestazione deve essere determinata o determinabile : quindi il contenuto della prestazione deve essere certo e deve essere contenuto entro limiti obiettivi. Non è necessario che fin dall'inizio sia individuata la prestazione, basta solo che fin dall'inizio esistano gli elementi necessari per determinare la prestazione quando dovrà essere eseguita.

I.2 Classificazione delle obbligazioni.

E' possibile effettuare varie classificazioni delle obbligazioni. Ovviamente bisogna sempre esplicitare il criterio di classificazione affinché si possa cogliere la distinzione. In relazione all'oggetto della prestazione si suole distinguere tra obbligazioni positive e negative. Le obbligazioni negative hanno per oggetto un non dare, un non fare o sopportare un'attività altrui altrimenti non permessa. Le obbligazioni positive viceversa hanno per oggetto un dare o un fare. Rispetto alla prestazione è possibile anche distinguere le obbligazioni in generiche e specifiche. Le obbligazioni specifiche hanno per oggetto della prestazione una cosa specifica. Le obbligazioni generiche hanno per oggetto una cosa generica o una certa quantità di cose fungibili: in questi casi il debitore è tenuto a consegnare una cosa appartenente al genere dedotto ma di qualità non inferiore alla media. Le obbligazioni generiche hanno due peculiarità. La prima è che la proprietà delle cose generiche si acquista solo con la specificazione, cioè con l'individuazione dell'oggetto della prestazione nell'ambito del genere. La seconda

caratteristica è che l'estinzione delle obbligazioni generiche per impossibilità sopravvenuta non può mai verificarsi perché il *genus* non perisce mai e il debitore può sempre procurarsi cose dello stesso genere; nell'ipotesi in cui la specificazione sia già avvenuta diventa invece configurabile anche l'impossibilità sopravvenuta di adempiere. Rispetto alla prestazione possiamo anche individuare le obbligazioni pecuniarie. Sono quelle obbligazioni che hanno per oggetto una somma di denaro. Per le obbligazioni di valuta vige il principio nominalistico: l'obbligazione deve eseguirsi tenendo conto del suo importo nominale e non del valore effettivo. Il debitore quindi deve corrispondere la quantità di moneta stabilita, anche se il suo valore di scambio o il suo potere di acquisto nel frattempo si sia modificato. Un particolare tipo di obbligazione è rappresentato dalle obbligazioni naturali. L'art. 2034 c.c. stabilisce che "non è ammessa la ripetizione di quanto spontaneamente prestato in esecuzione di doveri morali o sociali, salvo che la prestazione sia stata eseguita da un incapace." Il titolare dell'obbligazione naturale non può esigere l'esecuzione della prestazione e in caso di inadempimento non è assistito dall'azione giudiziaria. Tuttavia il dovere morale o sociale da cui nasce la prestazione assume rilievo come giusta causa di attribuzione patrimoniale e quindi comporta l'irripetibilità della stessa. Bisogna precisare che normalmente gli obblighi non giuridici in quanto non giuridici, non assumono alcuna rilevanza per il diritto. Tuttavia in alcuni casi l'ordinamento attribuisce rilevanza a semplici doveri morali o sociali. Gli elementi che caratterizzano le obbligazioni naturali sono : l'esistenza di un dovere sociale o morale (che deve essere apprezzato dal giudice) e un adempimento di contenuto patrimoniale che dev'essere spontaneo e compiuto da una persona capace. L'obbligazione naturale è incoercibile e irripetibile. E' incoercibile in quanto nessuno

può essere costretto giudizialmente a eseguire la prestazione oggetto di un'obbligazione naturale; si tratta di atti socialmente e moralmente dovuti e pertanto non esistono azioni giudiziarie che permettano di eseguire la prestazione che è oggetto dell'obbligazione. Inoltre l'obbligazione naturale è irripetibile: una volta che la prestazione è stata adempiuta non è possibile farsi restituire ciò che si è spontaneamente prestato. Un'ulteriore distinzione da fare è tra obbligazioni soggettivamente complesse e obbligazioni oggettivamente complesse. Per quanto concerne l'aspetto soggettivo delle obbligazioni, l'obbligazione determina la nascita di un vincolo giuridico in virtù del quale un soggetto (il soggetto passivo) è tenuto ad un certo comportamento al fine di soddisfare l'interesse di un altro soggetto (soggetto attivo). L'aspetto soggettivo dell'obbligazione è caratterizzato da due principi fondamentali: il principio di dualità dei soggetti e il principio di determinatezza dei soggetti. In virtù del principio di dualità dei soggetti il rapporto intercorre tra due soggetti distinti portatori di interessi contrapposti. In virtù del principio di determinatezza dei soggetti al momento in cui sorge l'obbligazione i soggetti devono essere determinati o determinabili o deve essere almeno stabilito un criterio che consenta la loro identificazione. Può accadere che i soggetti del rapporto obbligatorio siano anche più di due. Ciò avviene nel caso in cui una delle parti del rapporto abbia più soggetti o entrambe siano formate da più soggetti. Le obbligazioni parziarie sono proprio quelle obbligazioni con più soggetti, ciascuno dei quali è portatore di un diritto o obbligo parziale, proporzionale alla sua partecipazione al vincolo obbligatorio. Si parla di parziarietà attiva quando vi sono più creditori e ciascuno può esigere solo la sua parte. Si parla di parziarietà passiva quando ci sono più debitori e ciascuno è obbligato solo per la sua parte.

Una trattazione a parte meritano le obbligazioni solidali che saranno oggetto dei prossimi paragrafi. Qui ci si limita a dire che le obbligazioni solidali sono obbligazioni con più soggetti dal lato attivo o passivo, ciascuno dei quali è tenuto o ha diritto alla prestazione per l'intero ammontare (art 1292 c.c.). Tra i presupposti delle obbligazioni solidali bisogna ricordare : a) la pluralità di soggetti della medesima parte, cioè di debitori (solidarietà passiva) o creditori (solidarietà attiva); b) unicità della prestazione (*eadem res debita*); c) pluralità di vincoli obbligatori che derivano però dal medesimo fatto giuridico (*eadem causa obligandi*). Si ha quindi solidarietà attiva nel caso della presenza di più creditori: in questo caso ciascun creditore può esigere la prestazione del debitore per l'intero e il debitore adempiendo a uno dei creditori si libera dal vincolo obbligatorio verso tutti i creditori. Si ha solidarietà passiva nel caso di più debitori: in questo caso il creditore vede notevolmente rafforzato il vincolo obbligatorio in quanto può ottenere da ciascuno dei debitori l'intera prestazione. Il vincolo solidale rappresenta un'efficacia forma di garanzia personale. Se un debitore esegue la prestazione, tutti gli altri condebitori sono liberati dall'obbligo. Le fonti delle obbligazioni solidali sono due : la volontà delle parti o la legge. In caso di più debitori è prevista una presunzione *ex lege* di solidarietà passiva salvo che dalla legge o dal titolo non risulti diversamente (art 1294 c.c.). Diversamente , in caso di più creditori, la solidarietà attiva deve essere espressamente stabilita e non si presume. Particolare importanza rivestono : a) l'azione di regresso; b) la non estensione dei fattori pregiudizievoli; c) l'estensione dei fatti favorevoli. Molto importante è quindi l'azione di regresso. Il debitore solidale che ha pagato l'intero ammontare al creditore, potrà esercitare l'azione di regresso nei confronti degli altri condebitori per ottenere, da ciascuno, il rimborso delle rispettive quote di debito. (art

1299 c.c.). Similmente, il creditore che ha riscosso il credito per l'intero ammontare dovrà corrispondere le rispettive quote agli altri creditori. Per quanto concerne la non estensione dei fattori pregiudizievoli: se si verifica un atto o fatto sfavorevole a uno dei debitori solidali gli effetti non si comunicano agli altri (ad esempio la costituzione in mora di uno dei debitori in solido non ha effetto nei riguardi degli altri). Per quanto concerne l'estensione dei fatti favorevoli: se si verifica un fatto o atto favorevole nei confronti di un debitore solidale, gli effetti si comunicano agli altri (ad esempio la remissione del debito fatta dal creditore a uno dei debitori libera anche gli altri condebitori). Nell'ambito delle obbligazioni con pluralità di soggetti si possono distinguere le obbligazioni divisibili da quelle indivisibili. Le obbligazioni sono indivisibili quando la prestazione ha per oggetto un bene che, per sua natura (ad esempio un quadro) o per volontà delle parti, non è suscettibile di una riduzione in parti (quando le parti hanno considerato indivisibile una prestazione in vista della funzione che deve assolvere anche se per natura la prestazione è divisibile). Le obbligazioni divisibili hanno per oggetto una cosa che per natura è suscettibile di essere frazionata in parti omogenee di valore proporzionale rispetto all'intero : si pensi a un'obbligazione avente a oggetto la prestazione di una somma di denaro. Le obbligazioni oggettivamente complesse invece si distinguono in obbligazioni cumulative, alternative e facoltative. Nelle obbligazioni cumulative il debitore è tenuto a due o più prestazioni; la liberazione ha luogo solo ove siano eseguite tutte, anche se separatamente, le prestazioni dovute (che possono essere di natura uguale o diversa). Nel caso di più prestazioni di natura diversa (si pensi a una prestazione di dare e a una di fare) si parla di obbligazioni miste. Le obbligazioni alternative invece sono obbligazioni aventi ad oggetto due o

più prestazioni in alternativa tra loro; il debitore si libera dall'obbligazione eseguendo una sola delle prestazioni dedotte nel rapporto, ma non può eseguire parte dell'una e parte dell'altra. Il diritto di scelta tra le varie prestazioni spetta al debitore salvo patto contrario (art 1286 c.c.). Le obbligazioni facoltative infine sono obbligazioni aventi ad oggetto una sola prestazione ma in questo caso il debitore può liberarsi effettuando anche una prestazione diversa preventivamente pattuita.

I.3 La solidarietà e i suoi presupposti.

Le obbligazioni solidali sono disciplinate nel Libro IV del codice civile e ad esse è dedicata un'apposita sezione (la terza) del settimo capo. L'art. 1292 c.c. è il punto di partenza per le obbligazioni solidali e riguarda sia la solidarietà passiva e sia la solidarietà attiva. Il vecchio codice invece disciplinava separatamente le due ipotesi di solidarietà. Il vecchio codice le disciplinava all'art. 1184 c.c.(solidarietà attiva) e all'art. 1186c.c.(solidarietà passiva). L'art 1184 disponeva che: "l'obbligazione è in solido verso più creditori, quando il titolo espressamente attribuisce a ciascuno di loro il diritto di chiedere il pagamento dell'intero credito, e il pagamento fatto da uno di essi libera il debitore, ancorchè il beneficio dell'obbligazione si possa dividere fra i diversi creditori." L'art. 1186 c.c. stabiliva che : "l'obbligazione è in solido per parte dei debitori, quando sono obbligati ad una medesima cosa, in maniera che ciascuno possa essere costretto al pagamento per la totalità, e il pagamento eseguito da un solo liberi gli altri verso il creditore." Nell'assetto attuale,

il codice all'art. 1292 c.c. prevede una nozione di solidarietà che concerne sia la solidarietà passiva e sia la solidarietà attiva. Infatti l'art. 1292 c.c. recita : “l'obbligazione è in solido quando più debitori sono obbligati tutti per la medesima prestazione in modo che ciascuno può essere costretto all'adempimento per la totalità e l'adempimento di una parte libera gli altri.” Inoltre : “L'obbligazione è in solido quando tra più creditori ciascuno ha diritto di chiedere l'adempimento dell'intera obbligazione e l'adempimento conseguito da uno di essi libera il debitore verso tutti i creditori.” Questa norma è di fondamentale importanza: infatti la dottrina ha avuto modo di sottolineare che da questa norma si evincono i presupposti dell'obbligazione solidale. In sostanza, oltre ai classici presupposti idonei a far sorgere un'obbligazione ordinaria, ci vogliono anche gli ulteriori presupposti di cui al 1292c.c. (pluralità dei debitori o creditori, *eadem res debita, eadem causa obligandi*) per poter parlare di obbligazione solidale. La mancanza di uno di questi requisiti comporta che non si può parlare di obbligazione solidale in senso tecnico. “Una parte minoritaria della letteratura giuridica (Amorth) facendo leva sugli effetti dell'obbligazione solidale, sostiene che i presupposti siano quattro: la pluralità di debitori o creditori, l'identità della prestazione e per la solidarietà passiva anche il potere conferito al creditore di costringere ogni debitore all'adempimento per la totalità (terzo) e l'efficacia liberatoria dell'adempimento compiuto da uno nei confronti di tutti i debitori (quarto). Per la solidarietà attiva il terzo requisito è il potere di ciascun creditore di chiedere l'adempimento dell'intera obbligazione al comune debitore e il quarto requisito è rappresentato dal fatto che l'adempimento ad un creditore libera il

debitore nei confronti di tutti gli altri.”² Il primo presupposto fondamentale della solidarietà è la presenza di più debitori e/o creditori. Per le obbligazioni comuni bastano due soggetti: il debitore e il creditori. Per le obbligazioni solidali non è così: infatti è fondamentale la pluralità. Per poter parlare di obbligazioni solidali è necessario che ci siano più debitori e/o creditori. E’ infatti possibile anche la pluralità su entrambi i versanti. Tuttavia vi sono casi in cui la pluralità è solo apparente : “ ad esempio per il pegno di credito nel quale, pur potendo il creditore non soddisfatto dal debitore, rivalersi sul suo debitore per il credito ricevuto in pegno (art 2804 c.c.) non si è in presenza di una pluralità di debitori; per aversi condebito e quindi solidarietà, è necessario che tutti i debitori siano obbligati nella medesima direzione.”³ Il secondo presupposto è rappresentato dall’identità o unicità della prestazione. La prestazione da adempiere quindi ritorna ad essere di fondamentale importanza. Per la maggior parte della dottrina la “medesima prestazione” di cui al 1292 c.c. vuol dire prestazione identica. Però per alcuni autori (Bianca) l’identità della prestazione è un presupposto che fa scattare la presunzione legale di solidarietà mentre nel caso di prestazioni con contenuto diverso, potrebbe essere la legge o la volontà delle parti a creare il vincolo solidale. La dottrina dominante tuttavia ritiene che se le prestazioni sono diverse non si può parlare di obbligazioni solidali ma al massimo si potrebbe configurare un’ obbligazione alternativa sempre che si rientri in tale *genus*. Ciò non toglie che l’obbligazione solidale possa avere ad oggetto più prestazioni. In tal caso se le prestazioni sono identiche certamente si può parlare di obbligazioni solidali. Si pensi al caso in cui più prestazioni siano dovute cumulativamente da tutti i

²M. Ticozzi, *Le obbligazioni solidali*, Cedam, Padova, 2001, pag. 3.

³G. Amorth, *L’obbligazione solidale*, Milano, 1959, pag.17.

soggetti passivi. La giurisprudenza di legittimità ha posto l'accento sul fatto che bisogna verificare caso per caso se si è in presenza dell'identica prestazione. Per la verifica bisogna distinguere i vari tipi di obbligazione. Se si tratta di un' obbligazione di dare una cosa determinata (soprattutto se è infungibile) è molto semplice la verifica. Se invece si tratta di un'obbligazione che ha per oggetto la consegna di una cosa di genere è richiesto lo stesso genere ma anche la stessa fonte della solidarietà . Per quanto concerne le obbligazioni di fare, affinché la prestazione sia identica, deve essere identico il risultato. Un discorso a parte meritano le obbligazioni di non fare perché “se si vuole che venga soddisfatto l'interesse del creditore, è necessario che tutti i debitori siano tenuti all'intero; non si potrà parlare in questi casi di obbligazioni solidali, ma eventualmente di obbligazioni collettive”.⁴ Il terzo e ultimo presupposto è rappresentato dalla *eadem causa obligandi*. Come ha sottolineato anche la giurisprudenza non è necessario che il titolo o la fonte dell'obbligazione sia la stessa. Infatti: “L'unitarietà del fatto giuridico costitutivo dell'obbligazione si riscontra non solo quando la fonte o il titolo è unico ma pure in presenza di fattispecie diverse collegate da nessi tali che valgano a farle considerare come un complesso unitario agli effetti del vincolo che ne deriva.”.⁵ Tuttavia bisogna precisare che se da un lato è vero che non è necessario un solo fatto unico fonte dell'obbligazione poiché sono ammessi anche più fatti collegati, dall'altro lato la presunzione legale di solidarietà non può operare se ci sono più fatti anche se collegati . L'art. 1294 c.c. infatti prevede che qualora vi sia una pluralità di debitori, le cui obbligazioni derivino da una stessa fonte, gli stessi siano tenuti in solido ad adempiere

⁴ D. Rubino, *Delle obbligazioni*, in *Comm.c.c. Scialoja e Branca*, Bologna, 1968, pag.137.

⁵ Cass. Sez. U. 21.1.1988 numero 423.

la comune prestazione salvo che dalla legge o dal titolo non risulti diversamente. Quindi se ne deduce che se il titolo è lo stesso, la solidarietà è la regola e la volontà delle parti può recidere il vincolo solidale. Se invece le obbligazioni derivano da fatti distinti ma collegati (oltre che nel caso in cui vi sia pluralità di creditori), la solidarietà dovrà essere espressamente voluta o espressamente prevista dalla legge.

I.3.2 Le fonti della solidarietà.

Bisogna distinguere la fonte dell'obbligazione solidale dalla fonte della solidarietà. Le fonti dell'obbligazione solidale le rinveniamo nelle regole generali. L'art. 1173 c.c. si applica anche alle obbligazioni solidali e quindi le fonti di queste ultime possono essere un contratto, un fatto illecito, ogni altro atto o fatto idoneo a far sorgere un'obbligazione. Ciò non basta, perché affinché un'obbligazione sia solidale devono ricorrere anche i tre presupposti enunciati in precedenza. La fonte della solidarietà invece è quella circostanza che rende solidale l'obbligazione. Pertanto potremmo avere un'obbligazione convenzionale e una solidarietà di tipo legale o anche fonti dello stesso tipo. Infatti "Il rilievo che giustifica la distinzione si basa sul fatto che anche qualora la fonte sia del medesimo tipo, saranno comunque necessarie due norme distinte (se la fonte è legale per entrambe) o due distinte clausole negoziali (se la fonte è convenzionale per entrambe) per far sorgere un'obbligazione che sia solidale."⁶ La fonte della solidarietà va tenuta distinta anche dai presupposti che sono elementi necessari della solidarietà ma non

⁶D. Rubino, Delle obbligazioni, in Comm.c.c. Scialoja e Branca, Bologna, 1968, pag.183.

sufficienti perché la solidarietà “non è una conseguenza tecnicamente necessaria di quei presupposti, ma la si introduce solo per ragioni di opportunità.”⁷ Bisogna quindi distinguere le fonti della solidarietà attiva dalle fonti della solidarietà passiva. Per quanto concerne la solidarietà passiva, esiste una presunzione legale di solidarietà. Infatti se i condebitori sono obbligati ad adempiere la stessa prestazione in forza di uno stesso titolo, l’obbligazione si presume solidale. Ciò non vale se i titoli sono diversi anche se collegati. Questa è certamente un’innovazione rispetto al vecchio codice che prevedeva che la solidarietà passiva doveva essere prevista da un’apposita pattuizione ovvero dalla legge per la singola figura (art. 1188 c.c. abr.). Inoltre bisogna aggiungere che in alcuni casi, laddove per esempio vi sia un difetto di titolo comune, la legge stabilisce il vincolo solidale. Un esempio è rappresentato dall’art. 1716 c.c. ultimo comma che disciplina la responsabilità solidale dei mandatari che autorizzati ad agire disgiuntamente, abbiano agito congiuntamente. Vi sono inoltre dei casi in cui è possibile escludere la solidarietà : lo stesso art. 1294 c.c. fa salvi i casi in cui dalla legge o dal titolo risulti diversamente. Si ritiene inoltre che “Il più importante caso in cui la legge esclude la solidarietà è previsto nell’art. 752 c.c. nel quale si prevede che i coeredi contribuiscano tra loro al pagamento dei debiti e dei pesi ereditari in proporzione alle rispettive quote ereditarie: “senza tale regola gli eredi sarebbero tenuti a pagare in solido”⁸. Inoltre la solidarietà “può essere esclusa per volontà delle parti e in tal caso l’obbligazione nasce parziaria a tutti gli effetti.”⁹ E infine si deve ritenere che “qualora la solidarietà

⁷ D. Rubino, *Delle obbligazioni*, in Comm.c.c. Scialoja e Branca, Bologna, 1968, pag.184.

⁸ M. Ticozzi, *Le obbligazioni solidali*, Cedam, Padova, 2001, pag. 26.

⁹ F. Messineo, *Manuale di diritto civile e commerciale*, Milano, 1959, pag.538.

sia imposta da motivi di ordine pubblico le parti non possano derogarvi: è il caso della solidarietà tributaria.”¹⁰ Per quanto concerne la solidarietà attiva manca una previsione di carattere generale e pertanto varie pronunce della Cassazione sostengono che la solidarietà attiva possa derivare da un’apposita previsione legale o convenzionale, in mancanza della quale l’obbligazione è da considerarsi parziaria. In particolare la Cassazione afferma che “a differenza della solidarietà passiva, la solidarietà attiva non si presume ma richiede uno specifico patto e pertanto non può essere desunta dal conferimento ad uno dei creditori del potere di rappresentanza degli altri.”¹¹ Non essendo prevista come regola generale, è pertanto necessaria una pattuizione delle parti espressa o tacita. Se manca tale volontà esiste un problema di prova, perché non si può provare che le parti intendessero dar vita a un’obbligazione solidale e pertanto quell’obbligazione sarà da considerarsi parziaria. Inoltre la Cassazione ha stabilito che anche il debitore può avere interesse a negare la solidarietà attiva in un’ottica di bilanciamento dei poteri : “l’interesse a negare la solidarietà attiva non è attribuibile esclusivamente a ciascuno dei creditori, ma appartiene anche al debitore ai fini di un corretto e non pregiudizievole assetto dei rapporti obbligatori.”¹² Per quel che concerne la previsione legale come ipotesi di solidarietà attiva “si può citare quella del conto corrente intestato a più persone con facoltà di compiere separatamente operazioni: qui gli intestatari sono considerati creditori o debitori in solido dei saldi del conto (art 1854 c.c.)”¹³ Per concludere si può affermare che la presunzione legale di solidarietà che opera solo per

¹⁰ D. Rubino, *Delle obbligazioni*, in *Comm.c.c. Scialoja e Branca*, Bologna, 1968, pag.189.

¹¹ Cass 11.1.86 numero 103.

¹² Cass. 29 5 98 numero 5316.

¹³ M. Ticozzi, *Le obbligazioni solidali*, Cedam, Padova, 2001, pag. 29.

la solidarietà passiva, vuole rafforzare maggiormente le garanzie del creditore e per questo motivo la presunzione legale non è stata estesa al rapporto obbligatorio con pluralità di creditori.

I.3.3 La funzione solidale.

Per poter comprendere la funzione assolta dalla solidarietà, bisogna distinguere il suo ruolo a seconda che si tratti di solidarietà attiva o passiva. Nel caso di solidarietà passiva, la funzione solidale è una garanzia per il creditore per due ordini di motivi. Innanzitutto il creditore può agire nei confronti di più debitori per l'adempimento e quindi non deve esercitare una pretesa per ogni debitore e inoltre può soddisfare la propria pretesa facendo riferimento a più patrimoni. Questa funzione di garanzia per gli interessi creditori sussiste anche quando i condebitori rispondono per titoli diversi. Infatti “ l'applicabilità dell'art. 2055 c.c. al concorso di responsabilità contrattuale del datore di lavoro con quella aquiliana di terzi per danno biologico subito dal lavoratore nell'esercizio delle mansioni affidategli comporta un'obbligazione solidale in funzione di garanzia del credito del danneggiato.”¹⁴ Esistono poi diverse situazioni in virtù delle quali al creditore conviene far valere il credito verso uno o più debitori per la totalità anziché pro quota : “ può infatti accadere che uno dei debitori sia insolubile o ci siano difficoltà di esazione perché risiede lontano, perché è difficilmente reperibile, perché pur essendo solvibile è un cattivo pagatore.”¹⁵ Inoltre questa funzione

¹⁴ Cass 4.3.93 numero 2605.

¹⁵ G. Amorth, *L'obbligazione solidale*, Milano, 1959, pag.83.

solidale passiva “ si rileva sia nelle obbligazioni negoziali sia in quelle derivanti da fatto illecito. Se l’illecito è causato da più persone, la possibilità del creditore di rivolgersi all’uno o all’altro responsabile per il pagamento dell’intero rende più sicuro il soddisfacimento del suo diritto in quanto il risarcimento del danno può essere integralmente conseguito anche se non tutti i responsabili sono solvibili.”¹⁶ Nel caso della solidarietà attiva invece la funzione solidale astrattamente non assicura vantaggi né al debitore né al creditore. Bisogna vedere caso per caso. Il debitore non vede aggravarsi la propria posizione perché dovrebbe pagare interamente anche se l’obbligazione fosse parziaria. La solidarietà potrebbe anche essere vantaggiosa per il debitore “ perché può eseguire la prestazione con un unico atto solutorio senza dover adempiere pro quota a ogni singolo creditore.”¹⁷ Come invece ha stabilito la Cassazione, la solidarietà attiva potrebbe anche nuocere al debitore che non potrebbe avanzare al creditore (che richiede l’adempimento) un’eccezione che invece può sollevare nei confronti di un suo consorte. Infatti “giacchè nelle ipotesi di solidarietà attiva il comune debitore non potrebbe opporre al creditore che gli abbia chiesto l’intera prestazione le eccezioni personali ad altro creditore e che a questo il debitore medesimo avrebbe potuto, invece, opporre, nel caso di obbligazione parziale, il cui adempimento egli per la sua parte avrebbe richiesto.”¹⁸ In questa specifica situazione si ritiene che al debitore conviene adempiere ad ogni creditore la relativa quota di debito in modo tale da poter sollevare quell’eccezione , a lui personale, verso il creditore. Infine anche per i creditori

¹⁶ C.M. Bianca, *Diritto civile, IV, L’obbligazione*, Milano, 1993, pag.695.

¹⁷ C. Gangi, *Le obbligazioni. Concetto-Obbligazioni naturali-solidali-divisibili e indivisibili*, Giuffrè, Milano, 1951, pagg. 151-152.

¹⁸ Cass 29. 5.98 numero 5316.

potrebbe esserci un vantaggio o uno svantaggio a seconda dei casi : “Da un lato possono esercitare il loro diritto di credito senza l’intervento di tutti, ma dall’altro per i creditori che non hanno ricevuto l’adempimento vi potrà essere un pregiudizio tutte le volte in cui sarebbe stato preferibile rivolgersi al debitore originario piuttosto che contro il concreditore al quale è stata adempiuta l’obbligazione.”¹⁹

I.3.4 Il dibattito intorno alla struttura dell’obbligazione solidale.

La struttura dell’ obbligazione solidale è sempre stata oggetto di un ampio dibattito nella letteratura giuridica. Le posizioni principali riscontrabili sono due. Da un lato c’è chi sostiene (come Busnelli e Scuto) che si tratti di un’unica obbligazione con più soggetti e dall’altro lato invece ci sarebbero tante obbligazioni connesse tra loro quanti sono i condebitori o concreditori (Barassi, Giorgianni, Gangi). Molte dispute avevano un senso con il codice previgente ma oggi sono state superate con il nuovo codice che ha risolto diverse questioni. Tuttavia la questione sulla struttura dell’obbligazione solidale è ancora di difficile soluzione. Infatti in alcuni casi il legislatore ha fatto prevalere la tesi dell’obbligazione solidale come pluralità di obbligazioni connesse, mentre in altri casi ha fatto prevalere la tesi opposta. Bisogna specificare che “una pluralità di rapporti obbligatori esiste sicuramente nei casi in cui l’obbligazione sia stata contratta nell’interesse esclusivo di uno dei

¹⁹ C. Gangi, *Le obbligazioni. Concetto-Obbligazioni naturali-solidali-divisibili e indivisibili*, Giuffrè, Milano, 1951, pag. 151.

condebitori.”²⁰ Sicuramente una pluralità di rapporti è configurabile anche nel caso di titoli diversi. Il problema si pone nel caso in cui il titolo sia lo stesso: in questi casi la giurisprudenza di legittimità ha stabilito che non è necessario convenire in giudizio tutti i condebitori perché “ l’obbligazione solidale pur avendo ad oggetto una medesima prestazione, si configura come una pluralità di rapporti giuridici debito-credito tra loro distinti; ne deriva che, quando le cause concernenti i diversi rapporti siano state congiuntamente trattate in un unico processo, la sentenza, pur essendo formalmente unica , si risolve in tante pronunzie quante sono le cause riunite, che conservano la loro autonomia anche nella fase di gravame, con la conseguenza che quelle non impugnate diventano irrevocabili e restano insensibili all’eventuale riforma o annullamento (fondato su ragioni personali) di quelle che siano state oggetto di gravame.”²¹ Inoltre si sostiene anche che quando gli atti compiuti da un soggetto solidale o nei suoi confronti si estendono anche agli altri, ciò deriva dal modo d’essere dell’obbligazione stessa che è formata da più obbligazioni: “ quando infatti si dice che l’obbligazione solidale si compone di una molteplicità di obbligazioni non si vuol negare che esse siano strettamente unite in un solo fascio convergente su di un’unica prestazione verso lo stesso soggetto esterno in base alla stessa causa. Sarebbe quindi da meravigliarsi che da tale *modus* d’essere, senza dubbio unitario, delle plurime obbligazioni, non dovessero nascere conseguenze particolari, quali soprattutto la possibile ripercussione di un atto compiuto da un soggetto solidale, o nei confronti di un solo soggetto solidale, anche rispetto agli altri soggetti del gruppo solidale.”²² Rispetto

²⁰F.D. Busnelli, *L’obbligazione soggettivamente complessa (Profili sistematici)*, Milano, 1974, pag. 42.

²¹ Cass 25.5.95 numero 5738.

²² G. Amorth, *L’obbligazione solidale*, Milano, 1959, pag. 92.

a questa tesi Busnelli muove delle critiche perché ritiene che sia impossibile conciliare l'unità della prestazione con la pluralità delle obbligazioni “le quali non potrebbero prendere vita senza che in ogni rapporto vi sia un *debitum*.”²³ Questa ulteriore tesi sembra essere superata da Melucci che sostiene che nelle obbligazioni solidali è vero che la prestazione è solo una ma “si ripropone ad oggetto dei singoli rapporti obbligatori.”²⁴

I.3.5 Il fondamento della solidarietà e i rapporti interni ed esterni

Normalmente si ritiene che il fondamento della solidarietà sia diverso dalla funzione che essa esplica anche se non mancano opinioni dissenzienti di chi ritiene che anche il fondamento serve per la tutela degli interessi creditori (Amorth). Leggendo la Relazione al codice civile n. 597 sembrerebbe che laddove vi sia comunione di interessi esiste la solidarietà; viceversa mancherebbe nel caso in cui non c'è comunione di interessi. Questa lettura forza troppo la *littera legis* della Relazione al Codice. E' più corretto sostenere che laddove vi sia comunione di interessi la solidarietà è normale, altrimenti è eccezionale. Questa lettura si concilia anche con l'esistenza di alcuni tipi di obbligazioni senza comunione di interessi. Tuttavia esiste anche la tesi secondo cui il fondamento della solidarietà è la garanzia degli interessi creditori. In questi casi “è la volontà stessa del legislatore che fa derivare, da una determinata situazione in cui uno si trova, la qualifica di condebitore

²³F.D. Busnelli, *L'obbligazione soggettivamente complessa (Profili sistematici)*, Milano, 1974, pag. 44.

²⁴P. Melucci, *Delle obbligazioni solidali*, Milano, 1884, pag. 29.

solidale, mentre manca assolutamente ogni comunione di interessi ad assumere l'obbligazione.”²⁵ Dall'altro lato però “ non si può prescindere dalla distinzione tra obbligazioni solidali a interesse comune e a interesse esclusivo, perché a tale distinzione corrispondono due categorie di obbligazioni solidali con una diversa, anche se solo parzialmente, disciplina.”²⁶ Si ritiene che l'interesse a cui si fa riferimento è l'interesse all'obbligazione perché l'interesse alla solidarietà è solo del creditore. Bisogna chiedersi quando più condebitori avranno un interesse comune all'obbligazione. In dottrina si sostiene che “ nelle obbligazioni convenzionali, l'interesse all'obbligazione significa che questa è assunta da ciascun debitore per un interesse proprio. Nelle obbligazioni legali significa che l'atto (o gli atti connessi) da cui la legge fa sorgere l'obbligazione, è compiuto per un interesse proprio da ciascuno dei soggetti che ne rimane obbligato; o, se si tratta di un fatto naturale, significa che questo fatto incide direttamente nella sfera di interessi di tutti i soggetti che in forza di esso diventano obbligati.”²⁷ Amorth sostiene che “l'obbligazione solidale è bifronte, perché presenta due volti distinti, sussistendo da un lato norme che regolano i rapporti tra il creditore e i condebitori o, nella solidarietà attiva, tra il debitore e i creditori in solido (lato esterno), e venendo invece dall'altro regolati i rapporti tra i soggetti che fanno parte del gruppo solidale (lato interno).”²⁸ Una volta che l'obbligazione tecnicamente risulta adempiuta cessano gli effetti dei rapporti esterni. A questo punto si tende ad aprire una fase in cui devono essere regolati i rapporti interni al gruppo solidale.

²⁵ G .Amorth, *L'obbligazione solidale*, Milano, 1959, pag. 64.

²⁶ M .Ticozzi, *Le obbligazioni solidali*, Cedam, Padova, 2001, pag. 38.

²⁷ D. Rubino, *Delle obbligazioni in Comm.c.c. Scialoja e Branca*, Bologna, 1968, pag. 150.

²⁸ G. Amorth, *L'obbligazione solidale*, Milano, 1959, pag. 218.

I.4 Un caso particolare di solidarietà : la solidarietà tributaria.

La solidarietà tributaria presenta diversi profili critici. Sono configurabili due tipi di solidarietà tributaria: paritaria e dipendente. In sostanza si ha solidarietà paritaria quando “ il presupposto del tributo è riferibile a una pluralità di soggetti.”²⁹ Si ha solidarietà dipendente quando “vi è un obbligato principale, che ha posto in essere il presupposto del tributo, ed un obbligato dipendente (il responsabile di imposta), che non ha partecipato alla realizzazione del presupposto ma è tuttavia obbligato in solido perché ha posto in essere una fattispecie collaterale.”³⁰ Il responsabile d'imposta quindi pone in essere un'attività ulteriore e diversa pertanto si differenzia dall'obbligato presente nella solidarietà paritaria. L'obbligazione del responsabile in tanto esiste in quanto esiste quella principale. Ciò però “non rileva verso il fisco perché nei rapporti esterni, il responsabile di imposta è sempre un coobbligato in solido, come nella solidarietà paritaria.”³¹ Preliminarmente bisogna stabilire i casi in cui vi è solidarietà tributaria³², poi bisogna vedere la disciplina

²⁹F. Tesauro, *Istituzioni di diritto tributario, Parte Generale*, Undicesima edizione, Utet giuridica, Milano, 2011, pag. 121.

³⁰ F. Tesauro, *Istituzioni di diritto tributario, Parte Generale*, Undicesima edizione, Utet giuridica, Milano, 2011, pag. 122.

³¹F. Tesauro, *Istituzioni di diritto tributario, Parte Generale*, Undicesima edizione, Utet giuridica, Milano, 2011, pag. 123.

³² La solidarietà paritaria si ritrova soprattutto nelle imposte indirette mentre in materia di imposte personali la solidarietà paritaria è del tutto eccezionale. Per quanto concerne la solidarietà dipendente esistono vari casi: ad esempio nell'imposta di registro il notaio o pubblico ufficiale che redige l'atto o lo autentica, è obbligato al pagamento dell'imposta principale insieme alle parti che stipulano l'atto. In questo caso sono le parti che realizzano il presupposto e il notaio o pubblico ufficiale è responsabile.

applicabile e se vi sono collegamenti con il codice civile. Le disposizioni di legge molto spesso si limitano a indicare i soggetti che sono responsabili in solido e in dottrina si discute se la carenza di una definizione specifica sia una lacuna in senso tecnico (in tal caso si può effettuare un'integrazione ricorrendo alle norme civilistiche). La tesi principale sostiene che “ le obbligazioni solidali tributarie devono considerarsi un fascio di rapporti obbligatori soggettivamente distinti, anche se accomunati da identità di titolo e oggetto, e pertanto ogni singolo coobbligato può gestire autonomamente il suo rapporto nei confronti del Fisco con le avvertenze e i limiti che la legge prevede. Per quanto concerne l'ente creditore, la solidarietà gli consente di richiedere il pagamento dell'intero debito a uno qualsiasi dei condebitori con conseguente liberazione anche degli altri.”³³ Bisogna quindi interrogarsi sulla natura della solidarietà tributaria e chiedersi se costituisca un *genus* a sé stante o rappresenti una specie del genere “solidarietà”. Nel caso in cui prevalga la seconda tesi, le norme del codice civile sarebbero applicabili senza altri passaggi. Altrimenti bisognerebbe risolvere diversamente il problema delle lacune della disciplina. In passato le posizioni di dottrina e giurisprudenza sono state molto diverse: “ la giurisprudenza negava l'applicabilità al diritto tributario delle regole della solidarietà civilistica in ragione della particolare natura dell'obbligazione solidale tributaria rispetto a quella civilistica. La dottrina invece, ne sosteneva la sostanziale applicabilità.”³⁴ La diatriba fu risolta a favore della dottrina perché le corti di merito discostandosi dagli orientamenti della Cassazione e delle Commissioni centrali (che erano favorevoli al Fisco) affermarono l'applicabilità delle norme

³³ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 250.

³⁴ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 258.

civilistiche. Il momento di svolta nell'ambito della solidarietà tributaria è rappresentato da una sentenza della Corte Costituzionale con la quale fu dichiarata “ l’illegittimità costituzionale degli art 20 e 21 del R.D. 7 Agosto 1936 n. 1639, in quanto interpretati nel senso che la notifica dell’accertamento a uno solo dei coobbligati faccia decorrere i termini per impugnare l’accertamento anche per gli altri condebitori solidali.”³⁵ Da allora anche la giurisprudenza ha ritenuto applicabili le norme civilistiche in tema di solidarietà nonostante qualche voce dissenziente. Un ulteriore problema è dato dal fatto che bisogna stabilire se in presenza di più debitori si debba ritenere per ciò solo che essi sono obbligati in solido oppure è necessaria una espressa statuizione di legge. In passato, sotto il vigore del vecchio codice, una parte della dottrina riteneva che “ il carattere solidale dell’obbligazione incombente a più persone costituisce un principio generale del nostro diritto tributario.”³⁶ Oggi le cose sono cambiate e in virtù del nuovo codice, si ritiene applicabile all’ambito tributario la disposizione dell’art. 1294 c.c. secondo cui i condebitori sono tenuti in solido, se dalla legge o dal titolo non risulta diversamente. Una parte della dottrina si discosta da quest’impostazione sostenendo che l’applicazione dell’art 1294 c.c. in alcuni casi è superflua. Un’ altra impostazione è quella secondo cui “ vi sarebbero delle norme fiscali che dimostrerebbero che il principio generale, in diritto tributario, non è quello della solidarietà dell’obbligazione con pluralità di consorti, ma l’opposto.”³⁷ La giurisprudenza fiscale applica l’art. 1294 c.c. insieme ad altre norme civilistiche ma non specifica i casi in cui è possibile far ricorso all’art.

³⁵ Corte Costituzionale sentenza numero 48 del 1968.

³⁶ A.D. Giannini, *Il rapporto giuridico d'imposta*, Giuffrè, Milano, 1937, pag. 120.

³⁷ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 269.

1294 c.c. Quindi definitivamente si può sostenere che “ i condebitori di un’obbligazione tributaria sono obbligati in solido nelle ipotesi contemplate espressamente dalle leggi di imposta; le quali ben potrebbero regolare le modalità di liquidazione creando una gerarchia nella posizione degli obbligati. Ma, se non vi è una espressa previsione in tal senso, la solidarietà di cui parlano le leggi di imposta ha come effetto diretto quello di obbligare all’adempimento dell’intera prestazione, secondo la regola dell’art 1294 c.c.”³⁸

I.5 Le azioni aventi come *petitum* obbligazioni soggettivamente complesse.

Prima di affrontare le questioni di natura processuale, bisogna delimitare il concetto di “ obbligazione soggettivamente complessa”. I presupposti e gli elementi costitutivi sono indiscussi (pluralità di soggetti da un lato e/o entrambi i lati, *eadem res debita, eadem causa obligandi*). Si può quindi ritenere che “ il rapporto obbligatorio è oggettivamente semplice, in quanto è composto da una sola coppia di diritto-obbligo, ma soggettivamente complesso, in quanto lega un debitore a più creditori ovvero più debitori a un creditore o infine più debitori a più creditori; la collettività quindi è debitrice o creditrice della medesima prestazione in forza dello stesso titolo.”³⁹ Bisogna pertanto stabilire i confini tipici e atipici della figura dell’obbligazione soggettivamente complessa. Alcuni modelli non possono rientrare nell’ ambito dell’obbligazione

³⁸ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 271.

³⁹ S. Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 550.

soggettivamente complessa come avviene per esempio per le obbligazioni collettive in quanto non costituenti un tipo autonomo.⁴⁰ Le obbligazioni correali⁴¹ non sono compatibili con i limiti che il nostro ordinamento prevede per le obbligazioni soggettivamente complesse. Inoltre bisogna escludere dall'ambito delle obbligazioni soggettivamente complesse anche le obbligazioni solidali a interesse unisoggettivo o disuguale disciplinate dall'art 1298 c.c. Questo tipo di obbligazione si ha “quante volte due soggetti debbano eseguire un'identica prestazione allo stesso creditore, ma l'uno in qualità di debitore principale, l'altro in funzione di garanzia. Questo tipo non può essere ricondotto nel quadro delle obbligazioni soggettivamente complesse, poiché manca uno dei requisiti costitutivi, specificatamente non è dato riscontrare la sussistenza della *eadem causa obligandi*: i più debiti o crediti hanno fattispecie costitutive differenti.”⁴² Quindi si ritiene che l'unico modello atipico ammissibile nell'ambito dell'obbligazione soggettivamente complessa sia rappresentato dalle obbligazioni (indivisibili) ad attuazione congiunta. In questo caso si ravvisano gli estremi per l'inquadramento nell'ambito della nozione di obbligazione soggettivamente complessa perché “ in virtù di un unico titolo, più debitori o più creditori debbono congiuntamente eseguire o ricevere l'adempimento; le prestazioni singole perdono la loro autonomia, per fondersi in un'unica prestazione, qualitativamente diversa dalla somma di quelle individualmente dovute. La plurisoggettività obbligatoria si qualifica come atipica in ragione della necessità della partecipazione dell'intera collettività debitoria (o

⁴⁰ Le obbligazioni collettive sono quelle facenti capo a un gruppo organizzato.

⁴¹ Le obbligazioni correali sono contraddistinte dal fatto che tutte le attività poste in essere da uno dei condebitori o dei concreditori producono effetti necessariamente verso gli altri.

⁴² S. Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 552.

creditoria) all'adempimento.”⁴³ Si può far riferimento a vari criteri per distinguere lo svolgimento del processo. Sembra utile distinguere i vari tipi di processo facendo riferimento alle modalità di adempimento dell'obbligazione. E quindi bisogna esaminare tre tipologie distinte di obbligazioni. La prima tipologia è rappresentata dalle obbligazioni soggettivamente complesse ad attuazione parziaria che danno vita a un litisconsorzio semplice.⁴⁴ La seconda tipologia è rappresentata dalle obbligazioni soggettivamente complesse ad attuazione solidale sia con prestazione divisibile e sia nel caso di prestazione indivisibile. La terza tipologia è rappresentata dalle obbligazioni soggettivamente complesse ad attuazione congiunta (che rientrano nel campo di applicazione del litisconsorzio necessario⁴⁵ ex art 102 c.p.c. e del litisconsorzio unitario⁴⁶).

⁴³S. Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 555.

⁴⁴ Nei casi di connessione oggettiva propria e impropria, è prevista la possibilità del cumulo soggettivo. E' possibile proporre la domanda nei confronti di tutte le parti. Si sviluppa il litisconsorzio facoltativo. Si tratta di litisconsorzio perché vi sono più parti ed è facoltativo perché la presenza di più parti al processo non è assolutamente necessaria (come avviene nel litisconsorzio necessario). La differenza consiste nel fatto che nel caso di connessione oggettiva propria, il litisconsorzio facoltativo può essere realizzato in deroga ai criteri di competenza per territorio.

⁴⁵ Il litisconsorzio necessario si verifica quando è necessaria la partecipazione di più parti al processo. Infatti se non vi sono tutte le parti, il processo non può iniziare né proseguire. Infatti, il giudice quando rileva questa mancanza, ordina l'integrazione del contraddittorio entro un certo termine. Se l'ordine di integrazione del contraddittorio non è rispettato, il processo si estingue.

⁴⁶ Il litisconsorzio unitario è contemplato nel caso di cumulo necessario. In questo caso non è obbligatoria la partecipazione di più parti al processo e quindi non siamo in presenza di un litisconsorzio necessario. Però, se più parti partecipano al processo, non è consentita la separazione delle cause (si pensi all'impugnazione delle delibere assembleari).

I.5.2 Le azioni concernenti obbligazioni ad attuazione parziaria danno vita a un litisconsorzio semplice.

Le obbligazioni ad attuazione parziaria sono disciplinate dall'art 1314 c.c. che dispone che “ ciascuno dei creditori non può domandare il soddisfacimento del credito che per la sua parte, e ciascuno dei debitori non è tenuto a pagare il debito che per la sua parte.” In questo tipo di obbligazioni “ la prestazione è oggettivamente divisibile; non è previsto né dalla legge né dalle parti il vincolo di solidarietà ex art 1292 c.c.; la prestazione dovuta, ancorchè frazionata in tante prestazioni parziali quanti sono i debitori o i creditori, è intrinsecamente, potenzialmente unica.”⁴⁷ La dottrina dominante fa discendere da questa particolare struttura delle obbligazioni anche la disciplina applicabile sul piano processuale. In questo tipo di obbligazioni “ l'indipendenza di ciascun debito o credito si manifesta vuoi in ordine alle vicende (fatti estintivi o modificativi) attinenti alle distinte posizioni, vuoi in ordine ai riflessi che su ogni singolo rapporto, esercitano le eventuali invalidità negoziali.”⁴⁸ Da ciò si fa discendere, sul piano processuale, che non sono applicabili gli articoli 102 e 331 c.p.c. tanto nei giudizi di accertamento e condanna quanto nei giudizi costitutivi in cui si chiede l'annullamento o la risoluzione del comune titolo contrattuale. Bisogna sottolineare due aspetti. Il primo aspetto è che “ sia eventuali invalidità originarie, sia i vizi che riguardano il funzionamento del sinallagma iniziale esercitano i loro effetti sull'intero titolo contrattuale, per cui le azioni costitutive

⁴⁷S. Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 563.

⁴⁸ M. Giorgianni, *Obbligazioni parziarie, solidali, indivisibili, connesse: lineamenti di un sistema*. In *Annali dell' Università di Catania* 1951-53, pag. 125.

rientrano nell'ambito applicativo dell'art 102 c.p.c .”⁴⁹ Il secondo aspetto è che “ poiché l'art 1306 c.c. è regola eccezionale rispetto al principio desumibile dall'art 102 c.p.c. e poichè esso trova applicazione esclusivamente nella sfera d'incidenza riservata alla solidarietà, le obbligazioni ad attuazione parziaria sono suscettibili di essere accertate soltanto nel contraddittorio tra le parti; dunque, le domande, vuoi di accertamento, vuoi di condanna, aventi ad oggetto siffatti rapporti, danno luogo a litisconsorzio necessario iniziale.”⁵⁰ Una parte della dottrina rappresentata da Menchini ritiene quindi che “ si hanno più e distinte prestazioni (parziali) ciascuna delle quali soddisfa totalmente e definitivamente un interesse creditorio e/o debitorio, che, in quanto è tutelato dalla legge disgiuntamente dagli altri (art 1314 c.c.) si atteggia come autonomo.”⁵¹ Quindi si ritiene che l' oggetto della domanda giudiziale azionata da un soggetto o nei suoi confronti può essere solo la quota di sua spettanza. Le altre parti della collettività non devono essere ritenute parti necessarie ex art 102 c.p.c. perché non hanno un interesse comune ma hanno un interesse estraneo: infatti colui che agisce giudizialmente ha diritto a ricevere l'adempimento e il soggetto che è tenuto ad adempiere è il soggetto nei cui confronti la domanda è azionata. Bisogna però tenere presente che “ se ciò è vero, è , però altresì innegabile che i più obblighi scaturiscono dal medesimo fatto costitutivo e che le singole prestazioni sono parti di una più ampia prestazione unitaria, alla quale sottostà un interesse creditorio unico, sebbene

⁴⁹ F.D. Busnelli, *L'obbligazione soggettivamente complessa (Profili sistematici)*, Milano, 1974, pag. 403.

⁵⁰ F.D. Busnelli, *L'obbligazione soggettivamente complessa (Profili sistematici)*, Milano, 1974, pagg.402-404.

⁵¹ S.Menchini, *Il processo litisconsortile, I*, Milano, 1993, pag. 567.

frazionato rispetto alla sua realizzazione. Emergono allora esigenze di coordinamento delle più vicende implicate, le quali trovano (esauriente) soddisfazione mediante l'attribuzione alle parti e in misura minore al giudice del potere di realizzare il *simultaneus processus* in attuazione del disposto degli articoli 40, 103 comma primo, 105 comma primo, 106 c.p.c.”⁵² Sulla natura del giudizio litisconsortile che sorge in questo caso, si ritiene che non sia necessario. Si è pertanto di fronte a una figura di litisconsorzio semplice. Infatti esistono tante prestazioni parziali quanti sono i concreditori e/o i condebitori e l'adempimento di ognuna di esse tende a soddisfare l'interesse del creditore: infatti se l'obbligazione è adempiuta correttamente, il debito si estingue. Quindi le varie posizioni soggettive sono autonome e indipendenti e perciò il giudizio litisconsortile è da ritenersi semplice.

I.5.3 Analisi delle posizioni dottrinali e giurisprudenziali concernenti processi relativi ad obbligazioni solidali.

Le obbligazioni solidali possono avere ad oggetto prestazioni divisibili e indivisibili. Bisogna pertanto capire se anche alle obbligazioni con prestazione indivisibile si applica l'art 1306 c.c.⁵³. E' fondamentale pertanto capire il principio della “legittimazione ad agire disgiunta” di

⁵² S.Menchini, *il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 568.

⁵³ L'art 1306 c.c. stabilisce : La sentenza pronunciata tra il creditore e uno dei debitori in solido, o tra il debitore e uno dei creditori in solido, non ha effetto contro gli altri debitori o contro gli altri creditori. Gli altri debitori possono opporla al creditore, salvo che sia fondata sopra ragioni personali al condebitore; gli altri creditori possono farla valere contro il debitore, salve le eccezioni personali che questi può opporre a ciascuno di essi.

cui all'art 1306 c.c. quale fondamento ha: “se esso si rinviene nella natura (divisibile) della prestazione, che funge da oggetto dell'obbligazione solidale, non sussiste dubbio alcuno circa la non estensibilità di tale regola alle obbligazioni indivisibili; invece dev'essere accolta senz'altro la soluzione opposta, se tale canone trova giustificazione nel carattere (solidale) delle modalità di attuazione del rapporto obbligatorio.”⁵⁴ Sulla base delle considerazioni svolte da parte della dottrina e in particolar modo da Busnelli bisogna ritenere che la soluzione migliore è la seconda e pertanto il principio che informa l'art. 1306 c.c. si può estendere anche alle obbligazioni con prestazioni indivisibili. Quindi le considerazioni che discenderanno dall'applicazione dell'art. 1306 c.c. saranno uguali sia nel caso di prestazioni divisibili che di prestazioni indivisibili. Prima di tutto bisogna esaminare i casi in cui l'oggetto del processo è rappresentato soltanto dall'obbligazione solidale. L'art. 1306 c.c. è stato introdotto col nuovo codice e ha stabilito il principio della “legittimazione ad agire disgiunta” del singolo debitore o creditore: ciò comporta che il litisconsorzio non è necessario. L'altro principio fondamentale è rappresentato dall'estensione degli effetti favorevoli del giudicato ottenuto da uno dei condebitori o concreditori agli altri (condebitori o concreditori) che intendano avvalersene. La norma del secondo comma dell'art. 1306 c.c. è pertanto una norma di garanzia per i condebitori o concreditori che non hanno partecipato al processo. Sulla scorta della disposizione legislativa, si può ritenere che l'efficacia *ultra partes* della sentenza non è automatica ma presuppone l'intenzione di avvalersene. Il problema che pone l'art. 1306 c.c. è dato però dal fatto che ci potrebbero

⁵⁴ S. Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 574.

essere pronunce divergenti. Potrebbe accadere infatti che in presenza di una sentenza di merito di primo grado, uno solo dei creditori o debitori decida di impugnarla e gli altri no : ciò determinerebbe in questo caso “ l’applicazione dei principi del litisconsorzio unitario e in particolare l’utilizzazione dell’art 331 c.p.c.⁵⁵ in sede di gravame.” ⁵⁶ Potrebbe inoltre accadere che dopo che vi sia stata una sentenza passata in giudicato sfavorevole ad un contitolare, un altro soggetto legittimato ad agire proponga domanda giudiziale e abbia un risultato favorevole. In questo caso potrebbe sembrare che l’uniformità dei giudicati si realizzi ex post e quindi la nuova pronuncia potrebbe superare il giudicato anteriore. La giurisprudenza e la dottrina dominante allora ritengono che sia possibile una “disomogeneità” di decisioni. Quindi è possibile che una decisione stabilisca che esiste il credito verso un soggetto mentre un’altra pronuncia nega l’esistenza del credito verso un altro soggetto. Facendo leva sul fatto che l’art. 1306 c.c. stabilisce che si può estendere solo il giudicato favorevole e ritenendo che l’obbligazione soggettivamente complessa sia composta da più rapporti diversi (ciò viene sostenuto in particolare da Amorth e Rubino) si arriva a sostenere l’indipendenza delle liti e quindi anche la possibilità di esiti diversi delle liti. Allora si ritiene che se più soggetti (debitori o creditori) hanno preso parte al giudizio di primo grado ma non hanno impugnato la sentenza, allora la nuova sentenza non opera a favore di coloro che non hanno impugnato. Nel caso di opposizione al decreto ingiuntivo, si ritiene che

⁵⁵ L’art 331 c.p.c. stabilisce che : Se la sentenza pronunciata tra più parti in causa inscindibile o in cause tra loro dipendenti, non è stata impugnata nei confronti di tutte, il giudice ordina l’integrazione del contraddittorio fissando il termine nel quale la notificazione deve essere fatta e, se è necessario, l’udienza di comparizione. L’impugnazione è dichiarata inammissibile se nessuna delle parti provvede all’integrazione nel termine fissato.

⁵⁶ S. Menchini, il processo litisconsortile, I, Milano, 1993, pag. 578.

la pronuncia di accoglimento dell'opposizione al decreto ingiuntivo non si possa estendere a quei condebitori che non hanno fatto opposizione. Inoltre, se tutti i soggetti del rapporto obbligatorio sono parti del processo, il litisconsorzio è semplice. Nel caso in cui vengano proposte più azioni singole, l'eventuale giudicato favorevole che viene ottenuto da un soggetto non può estendersi verso coloro i quali sono soggetti ad un giudicato sfavorevole. Secondo un'altra parte della dottrina queste conclusioni non sono accettabili perché ci possono essere esiti divergenti. C'è chi ritiene che all'interno dell'obbligazione solidale, il rapporto tra i vari coobbligati è molto intenso e quindi se il giudice del gravame accerta l'inesistenza dell'obbligazione solidale, questa pronuncia esplica la sua efficacia anche nei confronti degli altri contitolari che non hanno impugnato la sentenza di primo grado. Questo tipo di posizione è riscontrabile in Busnelli che sostiene che il rapporto obbligatorio sia unico e sul piano processuale invoca l'art. 102 c.p.c. Pertanto secondo Busnelli l'art. 1306 c.c. è norma eccezionale rispetto all'art. 102 c.p.c. e pertanto cede il passo all'art. 102 c.p.c. Tra l'altro, Busnelli ritiene che anche laddove si applichi "eccezionalmente" l'art. 1306 c.c. il problema del contrasto di giudicati può essere superato in due modi. In primo luogo l'art. 1306 c.c. concerne l'estensione *ultra partes* degli effetti della sentenza. L'efficacia del giudicato invece è disciplinata dall'art. 2909 c.c. che stabilisce che "l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato fa stato a ogni effetto tra le parti, i loro eredi e gli aventi causa". Il concetto di parte dev'essere inteso in senso sostanziale e pertanto tutti i concreditori e/o i condebitori sono legati tra di loro rispetto all'unico rapporto obbligatorio. Conseguentemente il giudicato che si forma tra uno dei concreditori o condebitori e la controparte, relativo all'esistenza e alla validità

dell'obbligazione, si estende anche agli altri. Busnelli inoltre è consapevole che ciò potrebbe comportare problemi di legittimità costituzionale in relazione al diritto di difesa e pertanto sostiene che i collegittimati che sono rimasti estranei al giudizio ma sono vincolati dal giudicato sull'obbligazione solidale hanno a disposizione il mezzo dell'opposizione di terzo ex art 404 c.p.c. : in questo caso se il giudice dell'opposizione ritiene che i motivi sono fondati allora l'efficacia della sentenza viene meno anche per i soggetti che avevano partecipato al primo giudizio. In secondo luogo se la lite viene instaurata alla presenza di più soggetti (debitori o creditori), la causa deve considerarsi inscindibile e quindi nel giudizio di impugnazione si applicherà l'art 331 c.p.c.

I.5.4 L'interpretazione dell'art 1306 c.c. fornita dalla dottrina e dalla giurisprudenza dominante.

La dottrina e la giurisprudenza dominante non concordano con la posizione di quella parte della dottrina che fa capo a Busnelli e pertanto ritengono che le liti debbano essere indipendenti e da ciò fanno discendere la possibilità che le pronunce possano essere diverse anche tra gli stessi coobbligati. In particolare si sostiene che l'ordinamento giuridico quando vuole garantire accertamenti e risultati uguali stabilisce il litisconsorzio necessario iniziale o l'estensione *ultra partes* del giudicato favorevole che può anche travolgere pronunce anteriori. Si sostiene che nell'ipotesi esaminata non vi sia nessuna delle due situazioni. Questa parte della dottrina si spinge a sostenere che

l'applicazione dell'art. 102 c.p.c. debba essere esclusa anche nel caso di azioni di mero accertamento (oltre che nel caso di azioni di condanna). Quindi si ritiene che l'art. 1306 c.c. sia la fonte della " legittimazione ad agire " disgiunta. Si valorizza la regola posta dal primo comma dell'art. 1306 che stabilisce che " la sentenza, pronunciata tra il creditore e uno dei debitori in solido, o tra il debitore e uno dei creditori in solido, non ha effetto contro gli altri debitori o contro gli altri creditori." In questo caso si ritiene che la legge stabilisca un limite soggettivo al giudicato perché il giudicato vincola solo le parti del giudizio. Non bisogna però cadere nell'errore di dimenticare l'importanza e la valenza del secondo comma che permette che la sentenza può essere opposta dagli altri condebitori al creditore e può essere fatta valere contro il debitore dagli altri concreditori purchè non sia fondata su ragioni personali. Questa parte della dottrina inoltre ritiene che l'allargamento non sia automatico e pertanto ci voglia un' apposita manifestazione di volontà. Se questa volontà manca, opera il canone generale del primo comma. Quindi l'art. 1306 c.c. valorizza il principio della " legittimazione ad agire disgiunta " e rende possibili esiti contrastanti. Addirittura si ritiene che anche nel caso di *simultaneus processus* gli esiti possono essere diversi: pertanto si sostiene che il litisconsorzio è semplice e le cause sono scindibili nel giudizio di impugnazione. Questo tipo di conclusione è avvalorata dall'art. 1305 c.c. che stabilisce che gli altri concreditori o condebitori non subiscono pregiudizio dalla vicenda del giuramento, rispetto alla quale sono rimasti estranei : quindi è possibile che ci siano pronunce divergenti e contrastanti tra i vari litisconsorti, uno dei quali risulta vincolato dal valore di prova legale del giuramento reso o ricusato, mentre l'altro risulta insensibile agli effetti di queste attività.

I.5.5 I processi concernenti obbligazioni ad attuazione congiunta.

Preliminarmente occorre precisare che l'indivisibilità della prestazione non comporta sempre solidarietà nella fase di esecuzione perché può accadere che l'obbligazione dev'essere adempiuta congiuntamente da più debitori (se si osserva il lato passivo dell'obbligazione) o dev'essere eseguita nei confronti di più creditori congiuntamente (se si osserva il lato attivo dell'obbligazione). Si parla pertanto di obbligazioni ad attuazione congiunta. In questo caso è vero che ogni obbligato deve adempiere la propria parte di prestazione, tuttavia quella parte di prestazione non rileva sul piano giuridico se non insieme a tutte le altre. Quindi esiste un unico interesse creditorio che può ritenersi soddisfatto nel momento in cui tutte le prestazioni parziali individuali si sono combinate tra loro. Si pensi “ alle obbligazioni nascenti dal contratto di cottimo collettivo di una squadra di operai; all'impegno assunto da un'orchestra di eseguire una sinfonia o a quello di una compagnia di attori di mettere in scena un'opera teatrale; [...]”⁵⁷ Quindi il creditore che ha interesse all'adempimento dell'obbligazione risulterà soddisfatto solo nel momento in cui tutte le prestazioni sono state adempiute. Sul piano processuale bisogna dire che le obbligazioni collettive costituiscono il *petitum* di domande giudiziali nel caso in cui le obbligazioni hanno per oggetto “ a) prestazioni di dare; b) prestazioni di fare o disfare, le quali siano fungibili ed eseguibili nelle forme degli art 612 e ss c.p.c; c) prestazioni di fare o non fare che, sebbene infungibili, siano assistite da strumenti di coazione indiretta.” E' difficile che sia dedotta in giudizio un obbligo che abbia ad oggetto una prestazione infungibile perché in

⁵⁷ S.Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993, pag. 625.

tal caso si ritiene che il titolare del diritto quasi sicuramente chiederà il risarcimento del danno per inadempimento della prestazione. L'art. 1317 c.c. pone una riserva, in quanto dispone che “ le obbligazioni indivisibili sono regolate dalle norme relative alle obbligazioni solidali, in quanto applicabili”. Quindi si ritiene che siano inapplicabili tutte quelle disposizioni connesse con il meccanismo della solidarietà. Si ritiene che l'art. 1306 c.c. che stabilisce il principio della “ legittimazione ad agire disgiunta ” non possa trovare spazio nell'ambito delle obbligazioni collettive o ad attuazione congiunta. Quindi queste azioni aventi a oggetto obbligazioni collettive possono essere esercitate rientrando nell'ambito di applicazione dell'art. 102 c.p.c. Il litisconsorzio è necessario perché debbono essere citati in giudizio tutti i soggetti, in quanto la prestazione singola non assume alcun valore né dal punto di vista giuridico né dal punto di vista economico. Un' eventuale pronuncia di condanna nei confronti di un solo debitore della prestazione sarebbe *inutiliter data* perché non soddisferebbe l'interesse creditorio. Dal momento che il giudizio litisconsortile è necessario, la pronuncia vincolerà tutti allo stesso modo.

I.6 La vicenda della pluralità di parti nel processo tributario.

Nell'ambito del processo tributario, il D.P.R. 636/1972 non aveva alcuna previsione per quanto concerne il giudizio con pluralità di parti. L'art. 39 del D.P.R. si limitava a effettuare un rinvio alle norme del c.p.c. “ in quanto compatibili con le norme contenute nel presente decreto e nelle leggi che disciplinano le singole imposte”. Si ritenevano applicabili “gli

art. 99 e ss c.p.c in tema di esercizio dell'azione e, tra questi gli artt. 102 e 103 c.p.c, concernenti il litisconsorzio necessario e facoltativo originario.”⁵⁸ La dottrina tributaristica ha discusso molto intorno alla figura del litisconsorzio necessario. In particolare il litisconsorzio necessario veniva invocato perché poteva essere uno strumento utile per evitare decisioni diverse e contrastanti nei confronti di titolari di situazioni plurisoggettive passive. Secondo una prima parte della dottrina : “ L’oggetto del giudizio non è la titolarità dell’obbligazione tributaria, ma soltanto la struttura oggettiva e soggettiva della fattispecie.”⁵⁹ La decisione non potrebbe pronunciarsi se non in confronto di tutte le parti “ a causa dell’unitarietà del fatto e dell’intimo collegamento di esso con tutti i soggetti.”⁶⁰ Un’altra parte della dottrina invece ha fatto riferimento ai vari tipi di solidarietà tributaria. Infatti si sostiene che bisogna distinguere i casi in cui più soggetti sono obbligati alla stessa prestazione nell’interesse esclusivo di uno di essi dai casi in cui sono obbligati alla stessa prestazione in vista di un interesse che è comune a tutti. Quindi le obbligazioni tributarie paritetiche sarebbero assimilabili a un’obbligazione solidale in presenza della quale dovrebbe applicarsi l’art. 102 c.p.c. Un’altra parte della dottrina invece negava che vi fossero nel processo tributario ipotesi di pluralità necessarie di parti, nonostante il dato letterale dell’art. 39 del D.P.R. Il punto fondamentale della questione è rappresentato dal fatto che il litisconsorzio è necessario quando occorre la partecipazione di tutti perché altrimenti la sentenza pronunciata sarebbe *inutiliter data*. La giurisprudenza ha sempre ristretto l’ambito di applicazione del litisconsorzio necessario in ambito

⁵⁸ F. Tesauro, *Lineamenti del processo tributario, seconda edizione*, Rimini, 1991, pag. 67.

⁵⁹ F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 8.

⁶⁰ A. Fantozzi, *La solidarietà nel diritto tributario*, Utet, Torino, 1968, pagg. 331 e 340.

tributario. Infatti inizialmente la giurisprudenza faceva leva sull'art. 1306 secondo comma c.c. che era visto come lo strumento per avere decisioni univoche nei casi di solidarietà tributaria in quanto i condebitori solidali possono opporre al Fisco il giudicato favorevole ottenuto da un coobbligato. Quindi si escludeva o restringeva l'applicabilità dell'art. 102 c.p.c. Nella seconda parte degli anni ottanta ci fu un'apertura della giurisprudenza che riconobbe un' ipotesi di litisconsorzio necessario “ nel processo avanti alle Commissioni nelle controversie tra sostituto d'imposta, sostituto ed erario, concernenti la legittimità delle ritenute alla fonte compiute dal primo.”⁶¹ La dottrina ha sempre criticato quest'impostazione sostenendo che non esiste alcuna ragione in virtù della quale l'Amministrazione debba intervenire in una lite tra privati. Anche in riferimento alle ipotesi di litisconsorzio facoltativo, il D.P.R. taceva. Pertanto in forza del rinvio contenuto all'art. 39 si ritenevano applicabili le norme del c.p.c in quanto compatibili. Si ritenevano applicabili, nel processo avanti alle commissioni tributarie, gli art. 103 (Litisconsorzio facoltativo) e 104 (Pluralità di domande contro la stessa parte). Quindi erano ammessi i ricorsi collettivi (più soggetti agivano verso lo stesso atto), i ricorsi cumulativi (lo stesso soggetto agiva verso più atti) e i ricorsi collettivi-cumulativi (forma combinata dei procedimenti). Questi ricorsi non erano ammessi illimitatamente, infatti “ il cumulo, in tanto è ammissibile, in quanto lo giustifichi una ragione di economia processuale.”⁶² Era inoltre ammesso anche l'intervento adesivo ex art 105 secondo comma c.p.c. in presenza di un interesse della parte a sostenere le ragioni di una delle parti del giudizio. In questo caso “Erano ammessi, a sostegno del

⁶¹ F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 12.

⁶² F. Tesauro, *Lineamenti del processo tributario, seconda edizione*, Rimini, 1991, pag. 80.

ricorrente, l'intervento del terzo soggetto passivo d'un rapporto tributario dipendente dal rapporto di imposta cui si riferisce il processo tributario e quello del terzo soggetto passivo di un rapporto tributario non dipendente, ma semplicemente connesso con il rapporto posto in essere dall'atto impugnato.”⁶³

I.6.2 La posizione di dottrina e giurisprudenza prima della svolta delle Sezioni unite.

Con il D.Lgs 546 del 1992 la lacuna precedente è stata parzialmente colmata. All'art. 14 del D.Lgs è disciplinato il litisconsorzio necessario mentre manca radicalmente una previsione per il litisconsorzio facoltativo. E' possibile un'integrazione in virtù dell'art. 1 secondo comma del D.Lgs che stabilisce che “ i giudici tributari applicano le norme del presente decreto e, per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile.” L'art. 14, relativo al litisconsorzio necessario è stato criticato da una parte della dottrina poiché si ritiene che sia una norma formulata male. Le critiche sono mosse soprattutto in riferimento al raffronto tra il primo comma (“ se l'oggetto del ricorso riguarda inscindibilmente più soggetti, questi devono essere tutti parte nello stesso processo e la controversia non può essere decisa limitatamente ad alcuni di essa”) e il terzo comma che disciplina la partecipazione facoltativa al processo dei “ soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato o parti del rapporto tributario controverso.” Come si può vedere la formulazione

⁶³F. Tesaurò, *Lineamenti del processo tributario, seconda edizione*, Rimini, 1991, pag. 78.

dell'art. 14 primo comma del D.Lgs è diversa rispetto all'art. 102 c.p.c. Una parte della dottrina sostiene che la differenza è solo formale e non reale e pertanto si ritiene applicabile la stessa disciplina del c.p.c. Un'altra parte della dottrina invece ha cercato di dare maggiore estensione all'art. 14. Infatti alcuni Autori ritengono che non bisogna riferirsi solo all'art. 102 c.p.c ma anche all'art. 331 c.p.c che riguarda l'integrazione del contraddittorio nel caso di cause inscindibili nei giudizi di gravame. Altra parte ancora della dottrina ha ritenuto applicabile l'art. 14 D.Lgs nei casi di atto inscindibile secondo la configurazione che viene fornita dalla giurisprudenza amministrativa “nell'ambito della quale, quando sono impugnabili atti amministrativi generali [...] deve partecipare al giudizio almeno un controinteressato.”⁶⁴ L'opinione prevalente in dottrina però ravvisa che l'art. 14 D.Lgs sia una norma in bianco che deve essere riempita con l'elaborazione di dottrina e giurisprudenza. E' stato difficile per un certo periodo di tempo ravvisare fattispecie litisconsortili necessarie perché il processo tributario è un processo volto all'annullamento dell'atto e molto spesso quando l'atto è annullato, l'annullamento si impone *erga omnes*. Tuttavia delle fattispecie litisconsortili sono state trovate ad esempio “ nelle controversie catastali di cui all'art 2 comma 3 D.Lgs 546/1992, allorchè la particella o l'unità immobiliare urbana appartenga in compossesso a più soggetti.”⁶⁵ Un altro esempio di litisconsorzio necessario si ha anche quando nel corso del giudizio muore una delle parti : in tal caso la legittimità passiva si trasmette agli eredi che diventano litisconsorti necessari. Per quanto riguarda l'orientamento della giurisprudenza sono ravvisabili due orientamenti. Un primo orientamento si è protratto fino al

⁶⁴F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 21.

⁶⁵ F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 23.

2007 ed era molto rigido poiché ravvisava pochissime ipotesi di litisconsorzio necessario. Per quanto concerne la solidarietà tributaria paritaria ancora oggi la Cassazione fa leva sull'art. 1306 secondo comma per escludere l'applicabilità dell'art. 102 c.p.c. In virtù dell'art. 1306 secondo comma c.c. i condebitori solidali possono opporre al Fisco il giudicato favorevole ottenuto da un coobbligato. Affinchè ciò sia tecnicamente possibile è ragionevole ritenere che debba essere dedotto in giudizio l'intero rapporto obbligatorio e la sentenza non sia fondata su ragioni personali al condebitore. La giurisprudenza inoltre ritiene che non vi possa essere l'estensione se per quel condebitore che la invoca esiste un giudicato precedente contrastante. Altra condizione fondamentale per poter invocare l'estensione è che il condebitore sia rimasto estraneo al giudizio. Questo principio riceve dalla giurisprudenza tributaria un'applicazione ampia. Infatti "Tra le ragioni personali non è ricompresa la circostanza che l'impugnazione tempestiva sia stata proposta soltanto da parte di alcuni dei condebitori solidali. Il coobbligato che non abbia proposto ricorso contro l'avviso di accertamento può, dunque, invocare, impugnando i successivi atti della riscossione, il giudicato di annullamento ottenuto dal condebitore, al fine di contrastare la pretesa impositiva dell'Amministrazione che a tale giudicato non si sia conformata."⁶⁶ Una parte della giurisprudenza tuttavia sostiene che il condebitore ha questa facoltà che può esercitare, ma se ha già pagato prima o dopo il formarsi del giudicato, non può ripetere quanto ha versato. In realtà questa giurisprudenza fa riferimento a una concezione dichiarativa del processo tributario. Il processo

⁶⁶F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 27.

tributario invece ha natura costitutiva perché è volto all'annullamento degli atti illegittimi.

I.6.3 Una nuova figura di litisconsorzio necessario elaborata dalle Sezioni Unite della Cassazione.

Recentemente c'è stata una svolta ad opera delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione in una vicenda che riguardava impugnazioni di accertamenti di maggior valore riguardanti un atto di divisione. La sentenza in questione è la numero 1057 del 2007. La pronuncia delle Sezioni Unite era stata sollecitata dalla Sezione tributaria della Cassazione che con ordinanza aveva rimesso la questione al Primo Presidente ai fini dell'eventuale devoluzione alle Sezioni unite, auspicandone una pronuncia in merito all'applicazione dell'art. 14 con riguardo alle situazioni di solidarietà paritetica e in particolar modo in riferimento alle controversie in cui “più debitori tributari contestano un unico atto impositivo in base a ragioni che investono la legittimità dell'atto nel suo complesso e non le singole posizioni individuali.” Nell'ordinanza si lamentava la “parcellizzazione” dei giudizi promossi dai singoli coobbligati, che conduce alla pronuncia di sentenze diverse, benchè concernenti il medesimo accertamento. L'ordinanza tra l'altro sosteneva che la regola del 1306 c.c secondo comma non poteva porre rimedio alla formazione di giudicati contraddittori.⁶⁷ Le Sezioni Unite della Cassazione hanno fatto riferimento a due principi costituzionali fondamentali che sanciscono la necessità di una pronuncia giudiziale

⁶⁷ Ordinanza 30 novembre 2005 numero 26102.

unitaria sulle impugnazioni degli accertamenti che riguardano più soggetti. Secondo le Sezioni unite infatti gli art. 3 e 53 Cost. “impongono, ad ogni livello, una coerenza del sistema nel rispetto della capacità contributiva” e contrastano “ogni ingiustificata disparità di trattamento.” La sentenza inoltre rammenta che bisogna tendere sempre verso una giusta imposizione. La giusta imposizione non può essere vanificata dall’attività di imposizione o dalla verifica giudiziale dell’attività impositiva. Le Sezioni Unite nella sentenza non hanno assimilato l’art. 14 D.Lgs all’art. 102 c.p.c ma hanno sottolineato l’assonanza con l’art. 331 c.p.c. Le Sezioni unite collocano il litisconsorzio in una “dimensione esclusivamente processuale”. L’oggetto del ricorso è delimitato dai motivi di ricorso e l’inscindibilità dell’oggetto si ha ogniqualvolta ricorrano due condizioni : a) “la fattispecie costitutiva dell’obbligazione” deve avere “elementi comuni a una pluralità di soggetti” e b) l’impugnazione proposta da uno o più ricorrenti deve riguardare proprio gli elementi comuni. Inizialmente questa sentenza adottata nell’ipotesi di obbligazioni solidali paritetiche, era stata ben vista da diversi Autori. Infatti “ l’adozione della prospettiva litisconsortile per quanto concerne le controversie sugli accertamenti nelle fattispecie di solidarietà paritaria, avrebbe rappresentato, secondo tali Autori, la soluzione per il problema della differente sorte degli avvisi notificati ai diversi coobbligati, lasciato irrisolto dalla Corte Costituzionale con le celebri e ormai risalenti pronunce che dichiararono incostituzionale la c.d. supersolidarietà tributaria.”⁶⁸ A ben vedere nella motivazione della sentenza viene stabilito che “ l’inscindibilità che determina il litisconsorzio necessario

⁶⁸ F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 42.

tra i diversi soggetti coinvolti nell'accertamento tributario non nasce dall'essere tali soggetti coobbligati solidali nel quadro di un rapporto obbligatorio, ma dal loro essere titolari di un diritto reale su (porzioni) di un bene il cui valore sia determinato dall'Ufficio unitariamente." Quindi questa sentenza dipende dalla peculiarità dell'esame affrontato. Inoltre anche dopo questa sentenza, la Cassazione stata comunque favorevole all'applicazione dell'art. 1306 secondo comma. In un'altra sentenza⁶⁹ la giurisprudenza precedente si consolida. La dottrina si era posta due quesiti. Prima di tutto ci si chiedeva se il nuovo litisconsorzio necessario stabilisse un onere a carico dell'Amministrazione di notificare tempestivamente gli avvisi di accertamento a tutti i litisconsorti. E poi ci si interrogava sullo strumento mediante il quale si potesse coinvolgere nell'unico processo il soggetto che era rimasto estraneo al giudizio. La sentenza del 2008 stabilisce che " è sufficiente che venga notificato e impugnato almeno un avviso di accertamento, perché si verifichi il presupposto del litisconsorzio necessario." Non esiste un ordine nella notifica e pertanto basta che un sol soggetto impugni per determinare la partecipazione di tutti al giudizio litisconsortile. Quindi il fatto che l'Agenzia non notifichi gli avvisi di accertamento a tutti non impedisce lo svolgimento del giudizio litisconsortile. Ovviamente se il soggetto partecipa senza aver ricevuto la notifica e il fisco ottiene una statuizione vittoriosa, si ritiene che poi il Fisco non possa agire verso coloro che non hanno ricevuto la notifica. Pertanto l'eventuale partecipazione dei litisconsorti che non hanno ricevuto la notifica non sana i vizi del procedimento. Inoltre in riferimento alla seconda questione, anche i soggetti che non hanno impugnato il proprio avviso sono inclusi fra le

⁶⁹ Cass. Sentenza numero 14815 del 2008.

parti necessarie (anche se a norma dell'art. 14 non possono impugnare autonomamente l'atto). Infatti nella sentenza del 2008 le Sezioni unite stabiliscono che “ se così non fosse, la chiamata in causa e l'eventuale partecipazione al giudizio del contribuente si risolverebbero in un'inutile attività processuale.” Quindi “se, dunque, una o più parti non abbiano ricevuto la notifica dell'avviso di accertamento, o avendola ricevuta non l'abbiano impugnato, il giudice adito per primo deve disporre l'integrazione del contraddittorio nei loro confronti, mediante la chiamata in causa entro un termine stabilito a pena di decadenza, ai sensi dell'art. 14 comma 2, D.Lgs 546/1992, e la mancata integrazione del contraddittorio determina la nullità di tutte le attività processuali conseguenti e il regresso del giudizio in primo grado, ai sensi degli artt. 156 e 159 c.p.c.”⁷⁰ Inoltre le Sezioni Unite hanno stabilito che se tutte le parti o alcune di esse hanno proposto autonomamente ricorso bisogna procedere alla riunione dei giudizi. Normalmente il giudice, secondo il proprio apprezzamento, ha la facoltà di disporre la riunione. In questo caso, in virtù del litisconsorzio necessario si ritiene che sia un obbligo. Se invece i giudizi pendono dinanzi a commissioni diverse, opera l'art. 39 c.p.c. e quindi la riunione va disposta dinanzi al giudice adito per primo.

⁷⁰F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013, pag. 48.

Capitolo II: L'efficacia della sentenza

II.1 I provvedimenti giurisdizionali : decreti ed ordinanze.

Prima di procedere all'esame dell'efficacia della sentenza, in particolar modo nell'ambito delle obbligazioni solidali, bisogna soffermarsi sui provvedimenti giurisdizionali. La norma di riferimento è rappresentata dall'art. 131 c.p.c. In base a questa norma, il giudice emana tre tipi di provvedimenti : sentenza, decreto e ordinanza. Il secondo comma della norma stabilisce il principio di “ libertà delle forme ” in virtù del quale, quando la legge non provvede, il giudice deve emanare il provvedimento più idoneo al raggiungimento dello scopo. Questo principio viene espresso dal legislatore ma non è realizzato pienamente perché sono pochi i casi in cui il legislatore non stabilisce quale tipo di provvedimento adottare. Per cui si afferma che la libertà delle forme esiste in astratto soltanto. Il decreto è un provvedimento meramente ordinatorio. Infatti con il decreto si ordina lo svolgimento del processo. In genere viene emanato senza contraddittorio. Per esempio quando si deposita il ricorso (da intendersi come atto introduttivo del processo), il giudice esamina il ricorso e fissa un'udienza con decreto. L'ordinanza è un provvedimento che il giudice emana per regolare lo svolgimento del giudizio in contraddittorio tra le parti ma senza contenuto decisorio. Per esempio con ordinanza il giudice ammette i mezzi di prova o rigetta la richiesta di ammissione dei mezzi di prova. Normalmente l'ordinanza non ha natura decisoria salvo i casi eccezionali previsti dalla legge. I casi eccezionali ad esempio sono rappresentati dalle ordinanze di cui all'art.

186 bis, 186 ter e 186 quater c.p.c. Queste ordinanze sono anticipatorie, in quanto anticipano gli effetti della sentenza. Queste ordinanze non chiudono il processo e non decidono l'esito della lite finale perché la sentenza finale può statuire anche diversamente. Le ordinanze per loro natura sono revocabili e modificabili perché non hanno contenuto decisorio. Ci sono tre casi eccezionali indicati dall'art. 177 c.p.c che derogano a questo principio. In primo luogo, bisogna considerare "le ordinanze pronunciate sull'accordo delle parti, in materia della quale queste possono disporre; esse sono tuttavia revocabili dal giudice istruttore o dal collegio, quando vi sia l'accordo di tutte le parti." Si pensi a un'ordinanza che il giudice emette, se le parti all'udienza concordemente chiedono il rinvio perché sono in corso delle trattative di componimento stragiudiziale della lite. In secondo luogo bisogna considerare le ordinanze dichiarate espressamente dalla legge "non impugnabili". Si ritiene che se la legge parla di non impugnabilità, evidentemente intende non revocabilità e modificabilità. La terza eccezione è rappresentata dall'ordinanza resa dal giudice e soggetta a uno speciale mezzo di reclamo (ordinanza reclamabile). Per esempio l'ordinanza del giudice istruttore è reclamabile dinanzi al collegio che rappresenta l'organo superiore.⁷¹

⁷¹ Prima del 1990, il reclamo nei confronti delle ordinanze del giudice istruttore era un istituto particolarmente rilevante perché si dirigeva contro le ordinanze istruttorie del giudice (con cui si ammettevano o meno i mezzi di prova). Dal 1990 in poi, esiste una sola ordinanza reclamabile del giudice istruttore ed è l'ordinanza con la quale il giudice istruttore dichiara l'estinzione dei processi nei quali la decisione finale spetta al collegio.

II.2 La sentenza: classificazioni e disciplina.

La sentenza è il tipico provvedimento giurisdizionale che decide la causa. In primo luogo bisogna distinguere sentenze di rito e sentenze di merito. Le sentenze di merito accolgono o rigettano, interamente o parzialmente, le domande delle parti. Le sentenze di rito invece evidenziano una carenza di un presupposto processuale o di una condizione dell'azione e pertanto il giudice non può statuire sul merito della causa. Una prima peculiarità della sentenza è rappresentata dal fatto che risulta essere idonea al giudicato. Il giudicato formale è disciplinato dall'art. 324 c.p.c. in base al quale “ si intende passata in giudicato la sentenza che non è più soggetta né a regolamento di competenza, né ad appello, né a ricorso per cassazione, né a revocazione per i motivi di cui ai numeri 4 e 5 dell'art. 395.” Il giudicato formale è un attributo di tutte le sentenze. Il giudicato sostanziale rinviene la sua fonte nell'art. 2909 c.c. a mente del quale “ l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato (c.p.c. 324) fa stato a ogni effetto tra le parti, i loro eredi o aventi causa (1306).” Il giudicato sostanziale è un attributo delle sole sentenze di merito. Bisogna poi distinguere tra sentenze definitive e non definitive. Se la sentenza chiude il processo dinanzi al giudice che l'ha pronunciata è definitiva, viceversa è da intendersi non definitiva. Le sentenze non definitive possono passare in giudicato se non vengono impugnate. Inoltre, le sentenze non definitive possono essere sia processuali che di merito. In base all'art. 279 c.p.c ci sono tre ipotesi nelle quali si può emanare una sentenza non definitiva. Il primo caso è quello in cui il giudice risolve una questione pregiudiziale di rito in senso non ostativo alla prosecuzione del processo. Ad esempio il giudice con sentenza non

definitiva afferma che è munito di giurisdizione oppure che vi è l'interesse ad agire dell'attore. In sostanza il giudice emana una sentenza con la quale afferma che il processo può continuare perché non ci sono ostacoli.⁷² Il secondo caso è rappresentato dalla sentenza non definitiva che risolve, senza definire il giudizio, questioni preliminari di merito. Si pensi al caso in cui il giudice rigetti l'eccezione di prescrizione o l'eccezione di pagamento. In questo caso il processo dovrà comunque seguire il suo corso. Il terzo caso di sentenza non definitiva si ha quando il giudice decide parzialmente il merito. Si pensi al caso in cui l'attore ha proposto più domande e il giudice ne decide solo alcune.

II.3 Le problematiche concernenti la disciplina dei provvedimenti del giudice.

La disciplina dei provvedimenti del giudice presenta delle problematiche. Il primo problema è rappresentato dall' " errore del legislatore ". Spesso accade che il legislatore preveda che la definizione del processo avvenga con ordinanza o decreto. Ad esempio nell'ambito dei procedimenti in camera di consiglio è frequente il richiamo al decreto come forma di definizione del giudizio. Il problema è dato dall'impugnazione dei provvedimenti. Infatti la sentenza è appellabile

⁷² Nell'ambito di questi provvedimenti, a partire dal 2009, non va considerata la decisione sulla competenza perché per scelta legislativa il giudice decide sulla competenza con un'ordinanza.

ma non si può fare appello contro un decreto o un'ordinanza.⁷³ In queste situazioni entra in gioco la previsione dell'art 111 della Costituzione che prevede il ricorso per Cassazione per violazione di legge. Anche se la Costituzione espressamente afferma che il ricorso per Cassazione è consentito contro le sentenze, è dal 1953 che la Corte di Cassazione interpreta la norma nel senso che il ricorso straordinario per Cassazione è ammissibile per tutti i provvedimenti che definiscono il giudizio, resi anche in forma diversa dalla sentenza, a patto che abbiano due requisiti. Infatti si deve trattare di provvedimenti decisori che decidono su diritti soggettivi e inoltre non devono essere impugnabili in altro modo. Ad esempio non si può fare questo tipo di ricorso avverso un decreto ingiuntivo. Il decreto ingiuntivo è un decreto che decide su diritti soggettivi ma difetta del secondo requisito richiesto: infatti si può fare opposizione al decreto ingiuntivo e pertanto è impugnabile in modo diverso. Il ricorso per Cassazione invece è ammissibile nei confronti dell'ordinanza resa dal giudice con cui definisce il giudizio di liquidazione dei compensi degli avvocati. La seconda problematica è rappresentata dall' " errore del giudice ". Può infatti accadere che il giudice emani una sentenza in luogo di un'ordinanza o viceversa. Si pensi a una sentenza con cui si ammette un mezzo di prova o ad un'ordinanza con cui si decide la causa. In questo caso bisogna chiedersi se prevalga la forma o la sostanza. In questo caso, come affermava il Prof. Mandrioli, la giurisprudenza fa prevalere la sostanza sulla forma.

⁷³ In alcuni casi la non appellabilità dell'ordinanza è stabilita espressamente dalla legge. Si pensi all'art 14 del d.lgs. 150 del 2011 che afferma che in materia di liquidazione dei compensi degli avvocati il provvedimento che definisce il giudizio è un'ordinanza non appellabile. Anche quando la legge non lo afferma espressamente, si ritiene che contro le ordinanze e i decreti non sia ammesso l'appello.

Quindi se il giudice decide la causa con un'ordinanza, si ritiene che quell'ordinanza sia appellabile perché nella sostanza viene equiparata alla sentenza. Se invece il giudice con sentenza ha ammesso un mezzo di prova, quel provvedimento non sarà appellabile. Infatti anche se formalmente ci si trova di fronte a una sentenza, nella sostanza è da considerarsi un'ordinanza e pertanto non sarà appellabile. L'ultimo problema concerne la “ qualificazione del provvedimento ” che presenta alcuni aspetti critici. Molto spesso infatti accade che il regime del provvedimento viene fatto discendere dalla sua qualificazione. Ad esempio in materia esecutiva, se il debitore ha proposto un'opposizione all'esecuzione con cui ha contestato il diritto di procedere a esecuzione (*l'an* del processo esecutivo), la sua opposizione sarà decisa con una sentenza appellabile. Se invece il debitore ha proposto un'opposizione agli atti esecutivi con cui contesta le modalità del processo esecutivo (*quo modo*), la sua opposizione sarà decisa con sentenza ricorribile in Cassazione. Molto spesso non è facile distinguere le due tipologie e allora la giurisprudenza sostiene che si deve guardare alla qualificazione che dell'opposizione ha dato il giudice. Pertanto se il giudice ha ritenuto di aver deciso un'opposizione all'esecuzione si potrà appellare. Se il giudice invece ha ritenuto di aver deciso un'opposizione agli atti esecutivi, si potrà ricorrere in Cassazione. Questo tipo di orientamento giurisprudenziale non guarda al contenuto ma alla forma che ha dato il giudice.

II.4 Analisi dottrinale del rapporto tra l'efficacia della sentenza e l'autorità di cosa giudicata.

Preliminarmente si deve dire che il legislatore ha previsto che le sentenze possono essere efficaci e pertanto produttive di effetti anche prima del passaggio in giudicato. Al di là dell'ipotesi della provvisoria esecuzione della sentenza di primo grado, si può far riferimento anche all'efficacia esecutiva che la sentenza ha quando non può essere più impugnata in via ordinaria. Inoltre “ si deve riconoscere che effettivamente nel nostro diritto positivo tutti gli effetti della sentenza possono prodursi e si producono anche prima del suo passaggio in giudicato, poiché sarebbe strano che ciò valesse per l'effetto tra tutti più grave-quello esecutivo- e non valesse per gli altri; e perché dall'art. 561 c.p.c si ricava la piena efficacia anche a carico del terzo della sentenza non più soggetta ai gravami ordinari, ma tuttora soggetta a quelli straordinari (e non si tratta, né può trattarsi di efficacia esecutiva in senso proprio, anche se la legge parla, come sempre, di esecutività).” ⁷⁴ Alla luce di queste considerazioni pertanto si ritiene che non bisogna sovrapporre l'efficacia giuridica della sentenza con l'autorità di cosa giudicata. A tal proposito si può certamente accogliere la distinzione operata da Carnelutti tra imperatività della sentenza e immutabilità. Quindi si deve evitare di cadere nell'errore che buona parte della dottrina commette quando sostiene che l'autorità di giudicato è un effetto di sentenza. Il giudicato non è un effetto della sentenza. Il giudicato si aggiunge agli effetti della sentenza e pertanto si può considerare come “ un modo di manifestarsi e di prodursi degli effetti della sentenza medesima, qualche cosa che a

⁷⁴E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist. 1962, pag. 26.

questi effetti si aggiunge per qualificarli e rafforzarli in un senso ben determinato.”⁷⁵ Nell’ambito della dottrina tedesca c’è stato un forte dibattito intorno al tema del giudicato. La teoria materialistica ha sostenuto che il giudicato rappresenta una causa di costituzione (o di estinzione) del rapporto giuridico dedotto in giudizio sulla scorta dell’idea che il processo crea diritto. In realtà il diritto processuale moderno va nell’ottica opposta. Infatti, la concezione moderna della funzione del processo, sostiene che il processo accerta i diritti stabiliti dalla legge e li attua, salvo casi eccezionali. Pertanto chi adotta la seconda scuola di pensiero nega che la sentenza abbia un’efficacia giuridico-materiale. Un’ altra posizione viene assunta da Merkl che tende a spostare l’analisi verso la validità del giudicato. Merkl sostiene infatti che la sentenza rappresenta una *lex specialis* in quanto è la legge del singolo rapporto dedotto in giudizio. Di conseguenza egli si spinge a fare un’analogia (molto criticata) tra legge e sentenza. Infatti proprio come la legge è tendenzialmente immutabile perché può essere cambiata solo con un’espressa statuizione derogatoria, per Merkl, anche la sentenza è immutabile una volta che sono decorsi i termini per l’impugnazione. Come sostiene Liebman, questa tesi non si può accogliere perché il punto di partenza è sbagliato. Infatti una norma giuridica ben può essere abrogata o cambiata. L’altro errore di Merkl è di non aver esaminato il vero problema del giudicato. Il vero problema del giudicato è quello di dover evitare i conflitti tra statuizioni sullo stesso oggetto e Merkl non risolve questo problema. Anche la dottrina italiana è caduta nell’errore di allineare l’efficacia e l’autorità della sentenza. Infatti Chiovenda afferma che la cosa giudicata è “ l’indiscutibilità

⁷⁵ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist. 1962, pag. 28.

dell'esistenza della volontà concreta di legge affermata nella sentenza.”

⁷⁶Anche la ricostruzione di Carnelutti tuttavia presenta alcuni punti degni di critica. Infatti Carnelutti distingue l'efficacia dall'immutabilità. Tuttavia l'Autore equipara l'efficacia all'imperatività della sentenza e quindi al giudicato sostanziale. Mentre l'immutabilità è il giudicato formale. Questa distinzione viene criticata da Liebman perché Carnelutti ritiene che una volta che si è giunti all'immutabilità della sentenza tutti i problemi siano risolti. Purtroppo non è così perché non si può escludere che ci siano più sentenze sul medesimo oggetto. Per questo Liebman ritiene che l'efficacia della sentenza e l'autorità di cosa giudicata vadano separate. Infatti l'efficacia può essere assimilata a un comando. L'efficacia “ si può genericamente definire come un comando, sia che abbia lo scopo di accertare, sia che abbia quello di costituire, o modificare, o determinare un rapporto giuridico.” ⁷⁷ Quindi la sentenza è un comando nel senso che trasmette una statuizione sull'oggetto della controversia. Il nocciolo della questione è che questo comando pur essendo efficace non solo può essere impugnato e riformato, ma può anche essere smentito da un altro tipo di statuizione. Quindi il fatto che la sentenza sia efficace non preclude a un giudice successivo di riesaminare il caso e di arrivare a una pronuncia diversa. Per determinate ragioni di utilità sociale, a un certo punto quel comando diventa immutabile e qui viene in rilievo l'autorità del giudicato. Ecco quindi che il giudicato “ si può appunto definire come l'immutabilità del comando nascente da una sentenza. Essa non si identifica semplicemente con la definitività e intangibilità dell'atto che pronuncia il comando; è invece una qualità speciale, più intensa e più profonda, che investe l'atto

⁷⁶ G. Chiovenda, *Principii di diritto processuale civile*, Napoli, 1923, pag. 900.

⁷⁷ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist. 1962, pag. 39.

anche nel suo contenuto e rende così immutabili, oltre l'atto nella sua esistenza formale, gli effetti quali che siano dell'atto medesimo.”⁷⁸

II.5 Il Principio del contraddittorio e gli effetti della sentenza.

Il principio del contraddittorio è un principio che caratterizza il nostro ordinamento giuridico. Una tesi molto condivisa sostiene che bisogna distinguere tra attività amministrativa e attività giurisdizionale. Secondo questa tesi si deve ritenere che il giudice non può provvedere se non c'è contraddittorio tra le parti. Mentre invece la Pubblica Amministrazione, a detta di questa tesi, non agirebbe in contraddittorio. In realtà questa tesi non tiene conto del fatto che il contraddittorio è un principio fondamentale non solo della giurisdizione ma di tutto l'ordinamento giuridico. L'importanza del principio del contraddittorio nell'ordinamento giuridico è desumibile da una serie di situazioni. In primo luogo, nell'ambito del procedimento amministrativo è previsto il contraddittorio. Inoltre la giurisprudenza costituzionale ha avuto modo di occuparsi di questo principio. Infatti una norma dello Statuto dei Lavoratori prevedeva che se il datore di lavoro voleva intimare o infliggere una sanzione disciplinare al lavoratore, doveva prima contestare l'infrazione e dopo la replica del lavoratore, poteva infliggere la sanzione. Tuttavia la norma stabiliva che se la sanzione da infliggere era il licenziamento, non era indispensabile il contraddittorio. In questo caso, la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 204 del 1982, ha stabilito che se il contraddittorio si applica per la sanzione più lieve, a

⁷⁸ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist. 1962, pag. 41.

maggior ragione si deve applicare per quella più grave. Anche nella giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea è possibile ravvisare diverse sentenze che hanno valorizzato il principio del contraddittorio come principio fondamentale dell'ordinamento dell'Unione Europea. Alla luce di ciò bisogna quindi esaminare il rapporto tra questo principio e l'efficacia della sentenza. Il principio del contraddittorio si estrinseca quindi nella partecipazione paritaria delle parti durante la fase di emanazione del provvedimento. Per cui il principio è rispettato se le parti sono in posizione di parità e il giudice, che è tenuto ad emanare il provvedimento, riconosca tale parità. Secondo una parte della dottrina il principio del contraddittorio ha una struttura minima che si sostanzia in: “ a)nella instaurazione del processo attraverso un atto recettizio, che individua il *thema decidendum*, e nella correlativa stabilità di quest'ultimo; b) nella possibilità di difesa tecnica, e di venire a conoscenza delle istanze e delle deduzioni altrui; c) nella possibilità di formulare richieste istruttorie, e nell'assunzione delle prove costituente alla presenza delle parti; d)nella congruità dei termini proposti per il compimento di atti, e nella decorrenza degli stessi da eventi conosciuti o conoscibili dalla parte e) nella motivazione del provvedimento.”⁷⁹ Questo contenuto minimo può subire delle eccezioni, in quanto l'obiettivo principale è sempre rappresentato dall' “ effettività della tutela giurisdizionale ”. Quindi si può ritenere che la funzione prevalga sulla struttura. La dottrina ritiene in modo concorde che il principio del contraddittorio implichi la partecipazione al processo dei soggetti interessati. In linea di prima approssimazione, l'art. 101 c.p.c. stabilisce che è tecnicamente interessata “ la parte contro la quale la

⁷⁹ E. Fazzalari, *Diffusione del processo*, cit., in *Riv. Trim. Dir. Proc. Civ.*,1958.

domanda è proposta.” Questa lettura però rischia di lasciare privi di tutela i terzi. Allora ecco che si può configurare un’altra lettura del principio del contraddittorio :“ una volta stabilito che le parti godono della garanzia del contraddittorio, perché il provvedimento avrà effetti nei loro confronti, si può anche, invertendo i termini, ritenere che il principio del contraddittorio vale a favore di qualunque soggetto, che risentirà degli effetti della sentenza.”⁸⁰ Ciò non vuol dire però che bisogna accantonare il principio della domanda. Infatti l’attore sceglie sempre liberamente il convenuto in giudizio. Quindi l’estensione a terzi degli effetti di un provvedimento giurisdizionale, in linea generale è contraria al principio del contraddittorio. Tuttavia l’estensione a terzi degli effetti di un provvedimento si può ammettere quando risulta giustificata sulla base di un bilanciamento di interessi o sulla base di altre giustificazioni costituzionali.

II.5.2 Gli effetti secondari delle sentenze.

Nell’ambito del dibattito che si è svolto all’interno della dottrina tedesca sono stati individuati altri effetti delle sentenze. Accanto agli effetti principali che possono essere dichiarativi, costitutivi o esecutivi, pertanto sono stati ravvisati altri effetti a partire dalla constatazione che la sentenza non è solo un atto giurisdizionale ma è anche un fatto giuridicamente vincolante. In Italia, la questione è stata affrontata da Calamandrei. L’Autore sostiene che oltre agli effetti normali (che egli

⁸⁰ F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso terzi*, Milano, 1981, pag. 26.

definisce effetti del giudicato) ve ne siano altri. Calamandrei sostiene che “ non tutti gli effetti giuridici che la legge attribuisce alla sentenza si possono ricollegare alla volontà in essa formulata, e riportare quindi sotto l’istituto del giudicato. Talvolta la sentenza produce certi effetti non già perché il giudice abbia voluto che si producessero e perché la loro produzione abbia costituito oggetto, dichiarato o implicito, del giudizio, ma perché fuor del campo entro il quale può spaziare il potere di decisione spettante al giudice, la sentenza viene considerata dalla legge come fatto produttivo di effetti giuridici, dalla legge stessa prestabiliti e non dipendenti dal comando contenuto nella sentenza [...] Potremo parlare in questi casi della sentenza come fatto giuridico in senso stretto.”⁸¹ La distinzione operata da Calamandrei permette pertanto di poter parlare di questi effetti secondari come effetti di fatto. Infatti in questa situazione la sentenza non viene in rilievo come atto giuridico ma bensì come fatto giuridico in senso stretto. Queste considerazioni di Calamandrei sono state oggetto di critica da parte di Liebman. Liebman infatti sostiene che Calamandrei dovrebbe dimostrare che la sentenza quando produce gli effetti principali è un negozio giuridico. In questo caso si produrrebbero degli effetti voluti dal giudice. L’impostazione di Calamandrei è molto importante soprattutto in relazione a particolari situazioni. Calamandrei ad esempio ritiene che l’ipoteca giudiziale prodotta da una sentenza sia un effetto secondario. Ciò può essere vero, ma non è detto che sia sempre così. Infatti potrebbe accadere che l’attore sia già munito di un titolo esecutivo stragiudiziale e agisca in giudizio e potrebbe succedere che il giudice sia a conoscenza di ciò, tuttavia “ non per questo l’ipoteca giudiziale diventerà effetto

⁸¹ P. Calamandrei, *Appunti sulla sentenza come fatto giuridico*, in *Riv. Trim. Dir. Proc. Civ.*

principale e la condanna effetto secondario della sentenza.”⁸² Una parte della dottrina che fa capo a Satta ha criticato Calamandrei, sostenendo che non esistono gli effetti secondari delle sentenze. Questa parte della dottrina infatti ritiene che non si tratta di effetti secondari ma di effetti indiretti prodotti dalla sentenza. Al di là di questa critica, si può ritenere che gli effetti secondari della sentenza esistano e che non siano dotati di una loro autonomia. Infatti si può ritenere che la sentenza in linea di principio decide la controversia e produce determinati effetti principali. Accanto a questi effetti principali, è poi possibile ravvisare gli effetti secondari. Sono effetti secondari non dotati di autonomia perché la parte non li richiede nella domanda rivolta al giudice e quindi si può ritenere che questi effetti non rientrino nell’oggetto della sentenza.

II.6 L’efficacia generale delle sentenze.

Prima di procedere all’esame dell’efficacia riflessa della sentenza, bisogna far riferimento all’efficacia naturale che caratterizza le sentenze. Dopo aver chiarito che l’efficacia è altro rispetto all’autorità di cosa giudicata, Liebman si interrogò sull’estensione soggettiva degli effetti delle sentenze. Il giudicato presenta nel nostro ordinamento una serie di problemi legati all’estensione a causa dei suoi limiti e soprattutto in virtù dell’art. 2909 c.c. Il problema quindi dell’estensione soggettiva degli effetti riguarda solo l’efficacia. In realtà qualche autore (Redenti) ha negato l’estensione soggettiva degli effetti perché ha confuso l’efficacia con l’autorità di cosa giudicata e quindi bisogna evitare di cadere nello

⁸² E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist.1962, pag. 52.

stesso errore. La sentenza quindi rappresenta l'atto che definisce la controversia tra due parti, ma ciò non esclude l'estensione degli effetti. Infatti la sentenza è un atto emanato da un giudice. Il giudice rappresenta, nell'esercizio delle sue funzioni, lo Stato. Pertanto la sentenza emessa dal giudice non è altro che l'attuazione della legge dello Stato. Normalmente la sentenza produce effetti solo tra le parti della controversia ma non si può escludere *tout court* che siano prodotti degli effetti nei confronti dei terzi se sussistono delle connessioni con l'oggetto del giudizio. Inoltre bisogna tenere presente il ruolo svolto dal processo. Il processo non serve a attuare un diritto soggettivo, ma serve all'applicazione del diritto oggettivo. Infatti “ Il processo non è dunque un affare combinato in famiglia e produttivo di effetti per le sole persone iniziate ai misteri del singolo processo, ma un'attività pubblica compiuta per garantire l'osservanza della legge; e poiché a questa sono tutti indistintamente soggetti, tutti debbono ugualmente sottostare all'atto che dall'ordinamento giuridico è destinato a valere come sua imparziale applicazione. E quest'atto non è indirizzato ad una persona piuttosto che a un'altra, ma incide oggettivamente sul rapporto che ha costituito oggetto di decisione. [...] La natura di questa soggezione è per tutti, parti o terzi, la medesima; la misura della soggezione è determinata invece dalla relazione di ciascuno con l'oggetto della decisione. Fra parti e terzi vi è questa sola grande differenza: che per le parti, quando la sentenza passa in giudicato, i suoi effetti diventano immutabili, mentre ciò non è per i terzi.”⁸³ Qualcuno potrebbe obiettare che non esiste alcuna norma di legge che stabilisca l'estensione degli effetti. Quest'assunzione si può criticare proprio perché è dal carattere pubblico, di attuazione del diritto

⁸³ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist.1962, pagg. 97-98.

oggettivo, della sentenza che discendono i suoi effetti. Pertanto questi effetti possono estendersi anche ai terzi. Inoltre ciò viene confermato da due istituti presenti nel nostro codice di procedura civile : l'intervento e l'opposizione di terzo. Esistono vari tipi di intervento che sono subordinati all'esistenza di un interesse (che può essere giuridico o di mero fatto). L'intervento volontario è previsto dal codice per permettere al terzo di intervenire in una lite prima che ci possa essere una sentenza che lo pregiudichi. Pertanto ciò conferma l'estensione degli effetti della sentenza anche verso i terzi. L'opposizione di terzo è un rimedio straordinario esperibile avverso una sentenza passata in giudicato che abbia pregiudicato i diritti di un terzo. Anche qui si deve distinguere tra autorità ed efficacia perché “ l'opposizione diventa la più sicura prova della esistenza di effetti della sentenza anche rispetto ai terzi, effetti che nulla hanno a che vedere con la cosa giudicata, ma sono le conseguenze della efficacia naturale della sentenza, la quale non conosce, come si è detto, limitazione soggettiva.”⁸⁴ Gli effetti che si estendono verso i terzi non hanno alcuna differenza rispetto agli effetti che si producono tra le parti. Inoltre si è sempre sostenuto che la sentenza ha come caratteristica principale l'idoneità a diventare cosa giudicata. A ben vedere, se si osserva la sentenza come un atto che proviene dallo Stato, si possono svolgere ulteriori osservazioni. In passato una parte della dottrina tedesca ha sostenuto che l'autorità di cosa giudicata spetta anche agli atti amministrativi. In realtà ciò per il nostro ordinamento non è sostenibile. Infatti per gli atti amministrativi si può parlare di definitività.⁸⁵ Per

⁸⁴E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, Rist.1962, pagg. 100-101.

⁸⁵ L'atto amministrativo diventa definitivo o quando non è possibile proporre ricorso gerarchico oppure sono scaduti i termini per impugnare o il ricorso è stato respinto. La definitività concerne il

quanto riguarda gli atti legislativi, essi sono mutabili. Possono essere abrogati dal legislatore e pertanto si ritiene che quando lo Stato manifesta una volontà diversa, questi atti mutano. Le sentenze, invece, vengono emanate conformemente alla legge. Si sostiene che la conformità al diritto di una sentenza è presunta. Se si riesce a dimostrare che non è così, evidentemente la sentenza sarà inefficace. Bisogna distinguere la nullità della sentenza dall'ingiustizia. La sentenza è nulla quando si verificano violazioni molto gravi. Ad esempio quando non sono rispettati i presupposti processuali. Quindi “ la nullità infirma la sentenza come atto finale del processo e quindi [...] può essere fatta valere solo nello stesso processo, coi mezzi di impugnazione stabiliti dalla legge, e unicamente dalle parti, che sono i soggetti del rapporto processuale e quindi le sole persone lese dalla nullità e interessate a farla riparare.”⁸⁶ Invece l'ingiustizia della sentenza concerne il contenuto e quindi “ in ogni caso la concreta volontà dello Stato è diversa da quella dichiarata e la sentenza può quindi pregiudicare ingiustamente il terzo.”⁸⁷ Quindi il terzo che subisce un pregiudizio dalla sentenza ingiusta, si può attivare affinché sia rilevato l'errore e sia emendato. Ovviamente non tutti i terzi avranno il diritto di agire. Infatti il terzo che subisce un pregiudizio di fatto, non ha questa possibilità. La facoltà di evitare l'estensione degli effetti della sentenza ingiusta spetta soltanto a chi subisce un pregiudizio di diritto ed è titolare di un diritto incompatibile con quella sentenza. Infatti, coloro che subiscono un pregiudizio di fatto non possono evitare l'estensione degli effetti. Coloro che invece

privato ma non riguarda la Pubblica Amministrazione, che dovendo agire a tutela del pubblico interesse, può revocare l'atto

⁸⁶ G. Chiovenda, *Principii di diritto processuale civile*, Napoli, 1923, pag. 1011.

⁸⁷ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, Rist.1962, pag. 113.

subiscono un pregiudizio giuridico perché sono titolari di un diritto che è incompatibile con il contenuto della sentenza, possono attivarsi ed evitare l'estensione, dimostrando che quella sentenza è ingiusta. Quindi anche se quella sentenza può passare in giudicato solo rispetto alle parti del giudizio, in virtù della sua efficacia naturale potrebbe produrre effetti verso il terzo. Il terzo può evitare l'estensione dimostrando che la statuizione della sentenza è diversa da come fu formulata dal giudice. Per concludere bisogna ricordare che “ il terzo non è però costretto ad attendere che la sentenza sia prodotta contro di lui in una causa successiva: volendo, egli può prendere l'iniziativa di far dichiarare l'ingiustizia della sentenza nei suoi confronti, e potrà proporre a questo scopo l'opposizione di terzo in base all'art. 510 c.p.c., che è appunto il rimedio specifico concesso dalla legge al terzo per impugnare l'effetto dannoso che la sentenza *inter alios* è suscettibile di produrgli: bisogna che egli sia veramente terzo e quindi non soggetto alla cosa giudicata e che subisca dalla sentenza un pregiudizio giuridico.”⁸⁸ Molto importante è la discussione dottrinale intorno all'efficacia della sentenza nell'ambito delle obbligazioni solidali, su cui si tornerà nei prossimi paragrafi. In particolare ci si interroga sul valore della sentenza in relazione agli effetti che può avere verso i condebitori o concreditori. Sono tre sostanzialmente le posizioni principali. Alcuni sostengono che il giudicato si può estendere, altri negano questa impostazione. Esiste una visione intermedia che distingue tra giudicato favorevole e sfavorevole, sostenendo l'estensione dei soli effetti favorevoli. Liebman assume una posizione *sui generis* perché distinguendo efficacia ed autorità di giudicato sostiene che l'efficacia si estende mentre il giudicato non si

⁸⁸ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, Rist.1962, pag. 118.

può estendere. Di conseguenza, la mancata estensione del giudicato, permette al terzo di contestare l'efficacia della sentenza.

II.7 Il dibattito dottrinale e giurisprudenziale intorno all'esistenza dell'efficacia riflessa.

L'efficacia della sentenza si intreccia con un tipo di intervento che il terzo può effettuare nel processo civile. L'intervento che bisogna considerare in questa sede è l'intervento adesivo-dipendente. Questo tipo di intervento è proposto dal terzo, che non propone alcuna domanda nel processo ma si limita a sostenere le ragioni di una delle parti purchè vi abbia interesse. E' una forma particolare di intervento, perché il soggetto che interviene è terzo e pertanto non appartiene alla lite ma ha interesse a che vinca uno o l'altro dei soggetti del processo. Per comprendere questo tipo di intervento, bisogna allargare il campo di indagine e occuparsi in via di prima approssimazione di un tema che sarà approfondito nei paragrafi che seguono: l'efficacia riflessa della sentenza nei confronti dei terzi. Quando si parla di efficacia della sentenza, il punto di riferimento è l'art. 2909 c.c. Infatti l'accertamento contenuto in una sentenza passata in giudicato, produce effetti nei confronti delle parti, degli eredi e degli aventi causa. Questa è l'efficacia diretta della sentenza. Accanto all'efficacia diretta, esiste anche l'efficacia riflessa. L'efficacia riflessa può essere definita come l'efficacia che l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato, può esplicare nei confronti di terzi titolari di diritti o situazioni giuridiche diverse da quella dedotta in giudizio ma collegate ad essa da un vincolo di dipendenza. Si pensi ad esempio al

caso della banca (creditore) che agisca in giudizio nei confronti del debitore che non ha pagato il mutuo o non ha restituito la somma ricevuta in prestito. Passata in giudicato la sentenza che condanna il debitore a pagare, la banca si rivolge al fideiussore chiedendo di pagare in luogo del debitore. In questo caso si pone il problema di stabilire se il fideiussore possa chiedere o meno di non essere condannato a pagare in base alla nullità del contratto di mutuo sottoscritto dal debitore. Se si ritiene che esista l'efficacia riflessa, la risposta deve essere negativa. Infatti l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato, circa l'esistenza del credito della banca, ha efficacia anche nei confronti del fideiussore, che è titolare di un diritto dipendente. Quindi in questa prospettiva il fideiussore potrebbe fare soltanto delle contestazioni e sostenere che magari doveva essere avvisato in un congruo termine. Secondo un'opinione tradizionale che si fa risalire ad Allorio, l'efficacia riflessa della sentenza nel nostro ordinamento esiste. Esiste perché il vincolo di dipendenza che c'è tra i rapporti sul piano sostanziale deve ripercuotersi sul piano processuale. Di conseguenza, l'intervento del terzo, titolare di un rapporto dipendente, è opportuno nel processo perché il terzo attraverso l'intervento evita che sia pronunciata una sentenza che potrebbe pregiudicarlo, perché sarebbe resa in un processo nel quale non ha partecipato. Quindi se si accoglie la tesi dell'esistenza dell'efficacia riflessa, l'intervento adesivo-dipendente è necessario, perché se il terzo non intervenisse, da un lato subirebbe gli effetti del giudicato e dall'altro avrebbe come unico strumento di reazione nei confronti della sentenza soltanto l'opposizione di terzo revocatoria e non quella ordinaria. L'opposizione di terzo revocatoria è un mezzo di impugnazione riconosciuto ai terzi che subiscono comunque l'effetto del giudicato. A partire dagli anni 70, la tesi dell'efficacia riflessa è stata messa in

discussione dalla dottrina prevalente. La dottrina prevalente infatti sosteneva che quest'efficacia non era contemplata dall'art. 2909 c.c. ed inoltre sosteneva che l'efficacia riflessa era contraria a uno dei principi cardine della nostra Costituzione : il diritto al contraddittorio. Infatti si argomentava che a causa dell'efficacia riflessa, il terzo si vedeva opposto una sentenza resa in un processo nel quale non aveva partecipato. Si ravvisavano anche lesioni del diritto alla prova. Il punto di svolta è dato da una sentenza della Corte Costituzionale relativa al vecchio codice di procedura penale. C'erano alcune norme del vecchio codice (art 28,29,30 ex c.p.p.) che prevedevano che il giudicato penale producesse effetti riflessi nel processo civile di risarcimento del danno. La Corte Costituzionale dichiarò incostituzionali queste norme perché violavano il diritto alla prova. Infatti il terzo subiva una sentenza resa in un processo penale al quale non aveva partecipato. Per la verità, quella sentenza della Corte Costituzionale, riconosceva la legittimità costituzionale dell'efficacia riflessa nel processo civile perché sosteneva che in realtà nel processo civile esistevano strumenti che tutelavano il terzo. La dottrina osservò che questi strumenti erano solo fittizi e consistevano nell'intervento adesivo-dipendente (che presuppone che il terzo sappia dell'esistenza di un processo; però potrebbe anche accadere che non ne sia a conoscenza) e nell'intervento coatto per ordine del giudice che anch'esso presuppone una conoscenza da parte del giudice dell'esistenza di un terzo (conoscenza che potrebbe anche non esserci). L'altro strumento di tutela era rappresentato dall'opposizione di terzo revocatoria che è un rimedio di quasi impossibile realizzazione, perché per il suo accoglimento, richiede di provare il dolo o la collusione delle parti in danno del terzo. Alla luce di queste considerazioni oggi la giurisprudenza e la dottrina prevalente negano l'esistenza dell'efficacia

riflessa. Da ciò discendono due importanti conseguenze. La prima conseguenza è che l'intervento adesivo-dipendente non è necessario, nel senso che il terzo anche se non interviene, non subisce gli effetti del giudicato. Nell'esempio fatto precedentemente, il fideiussore non si deve preoccupare che sia pronunciata una sentenza tra debitore e creditore perché non sarà a lui opponibile quella sentenza. E dunque il terzo potrebbe impugnare la sentenza, ove lo pregiudicasse, con l'opposizione di terzo ordinaria (e non con quella revocatoria). La seconda conseguenza è che il terzo a questo punto interviene nel processo, se vuole intervenire, non per evitare un pregiudizio giuridico ma per evitare un pregiudizio meramente pratico. Quindi interviene per evitare che nel processo sia resa una sentenza che seppure a lui non opponibile, possa costituire comunque un precedente di cui un giudice potrebbe tenere conto. Nell'esempio fatto precedentemente, il fideiussore potrebbe intervenire nel processo tra debitore e creditore, perché si preoccupa del fatto che se è pronunciata sentenza di condanna (a lui non opponibile), un secondo giudice potrebbe essere influenzato dal giudizio del primo giudice che ha detto che il credito della banca esiste. Quindi il terzo interviene per evitare un pregiudizio di fatto. Quindi oggi l'opinione prevalente nega l'esistenza dell'efficacia riflessa. Bisogna però segnalare che se si guarda alle nostre leggi esistono dei casi tipici in cui il legislatore individua delle forme di efficacia della sentenza nei confronti dei terzi. Ci sono almeno tre casi di efficacia riflessa previsti dalle leggi. Il primo caso è rappresentato dall'efficacia riflessa *ex lege*. Ci sono dei casi in cui la legge stessa prevede che la sentenza produce effetti nei confronti del terzo. L'art 1595 c.c. ad esempio statuisce che la sentenza che risolve il contratto di locazione produce effetti nei confronti del subconduttore. In questo caso il problema che si pone, è quello di

mettere a conoscenza del subconduttore l'esistenza del processo. La seconda ipotesi di efficacia riflessa, sarà esaminata nei successivi paragrafi. Qui si segnala che si tratta dell'efficacia *in utilibus* nell'ambito delle obbligazioni solidali. In materia di obbligazioni solidali, la sentenza produce effetti a favore o contro il terzo solo se è favorevole. Se la sentenza è sfavorevole, non si estende al coobbligato in solido. Quindi se il giudice ha stabilito che il credito esiste, la sentenza si estende al concreditore. Se il giudice ha stabilito che la sentenza non esiste, si estende al condebitore. Quindi il principio (rinvenibile già nella relazione preliminare al codice) è quello dell'estensione degli effetti favorevoli. Pertanto la sentenza sfavorevole non ha efficacia nei confronti del terzo che non ha partecipato al processo. La terza e ultima forma di efficacia riflessa, è l'efficacia riflessa condizionata. Questo tipo di efficacia è prevista dall'art. 1485 c.c. in tema di garanzie per l'evizione. L'evizione è quell'istituto in virtù del quale chi vende un immobile, deve garantire che quell'immobile è suo. La legge prevede che se il compratore è citato in giudizio da un soggetto che rivendica la proprietà e perde la causa, allora può chiedere il risarcimento del danno al venditore. La legge inoltre aggiunge un inciso "salvo che il venditore non dimostri che esistevano ragioni sufficienti a rigettare la domanda." Questa è una forma di efficacia riflessa condizionata, perché la sentenza produce effetti verso il terzo ma il terzo può provare che quella sentenza non è giusta. Il terzo può liberamente provare che quella sentenza non è giusta. Secondo Liebman addirittura questa era la norma chiave che disciplinava tutte le forme di efficacia della sentenza nei confronti dei terzi. In buona sostanza, Liebman ritiene che la sentenza produca sempre effetti nei confronti dei terzi. I terzi sono tutelati perché possono sempre dimostrare che quella sentenza è sbagliata.

II.7.2 L'analisi di Rudolf von Jhering sull'efficacia riflessa.

Estremamente significativo è il contributo di Rudolf von Jhering ai fini dello studio dell'efficacia riflessa. Jhering parte dal presupposto che un determinato fatto giuridico è rilevante nella misura in cui esso produce degli effetti verso i suoi destinatari diretti. La produzione degli effetti tuttavia non si ferma ai destinatari diretti ma investe anche altri soggetti che vantano un diritto dipendente dal fatto giuridico da cui scaturiscono gli effetti immediati. Bisogna però fare attenzione perché vi sono ipotesi in cui la produzione di effetti verso i terzi è imposta dall'ordinamento e vi sono casi in cui l'estensione soggettiva degli effetti è consentita ma non è imposta. A causa di questa distinzione, una parte della dottrina che fa capo a Liebman ritiene che la sentenza non abbia valore assoluto. Jhering sostiene che bisogna esaminare tre punti fondamentali :“ la fonte degli effetti riflessi, cioè l'effetto che si produce nei confronti del diretto interessato; gli effetti riflessi in sé, in cosa essi consistono; ed infine la causa degli effetti riflessi, cioè la relazione tra colui che soggiace immediatamente agli effetti, e colui che risente degli effetti riflessi.”⁸⁹ Per quanto concerne la fonte degli effetti riflessi, bisogna vedere se si tratta di una situazione di diritto o di un comportamento. Se la fonte è il diritto, si ritiene che l'effetto riflesso si può produrre fino a quando il diritto è in capo al soggetto interessato. Una volta che il diritto principale è venuto meno, non si possono produrre effetti riflessi. Se invece la fonte è un comportamento, allora Jhering ritiene che una volta che è posto in essere l'atto, l'effetto riflesso si produce ed è inattaccabile. Per quanto

⁸⁹ F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso terzi*, Milano, 1981, pagg. 74-75.

concerne gli effetti riflessi in sé “Jhering distingue tra effetti favorevoli e sfavorevoli, e soprattutto tra effetti transitori e permanenti, revocabili e irrevocabili.”⁹⁰ Questa distinzione si ricollega alle fonti degli effetti riflessi. Infatti se la fonte è un diritto, allora il diretto interessato potrebbe far venir meno gli effetti riflessi. Se la fonte è un fatto, ciò non è possibile. Allora la revocabilità dell’effetto riflesso dipende dalle scelte legislative. Se la fonte è un diritto, l’effetto riflesso è revocabile; se la fonte è un atto, l’effetto è irrevocabile. Per quanto concerne il terzo aspetto (la causa degli effetti riflessi): “Jhering non ritiene di poter dare una regola generale: certe volte vi potrà essere una identità delle situazioni giuridiche (ad es. nella comproprietà), altre volte una connessione (ad es., nei rapporti fra creditori ipotecari). Talvolta gli interessi dei due soggetti corrono paralleli (ad es. erede e legatari); altre volte sono antagonisti (ad es. l’accettazione dell’erede istituito in relazione al sostituito). Infine, talvolta tra i due soggetti esiste un qualche rapporto ancor prima del verificarsi dell’effetto riflesso (è l’ipotesi normale); altre volte ciò non accade.”⁹¹ Alla fine di questo percorso Jhering enuncia il concetto di effetto riflesso: “ è una conseguenza, economicamente favorevole o sfavorevole, per un terzo di un fatto giuridico che si verifica in relazione ad una persona, conseguenza dipendente e realizzata esclusivamente da particolari rapporti.”⁹² Alla luce di queste considerazioni, l’Autore sostiene che mentre gli effetti diretti esistono sempre, gli effetti riflessi possono anche non esistere.

⁹⁰ F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso terzi*, Milano, 1981 pagg. 74-75.

⁹¹ F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso terzi*, Milano, 1981, pagg. 75-76.

⁹² R.V. Jhering, *Die Reflexwirkungen oder die Ruckwirkung rechtlicher Thatsachen auf dritte Personen*, ora in *Gesammelte Aufsätze*, citato da F.P.Luiso.

Inoltre Jhering ritiene che gli effetti riflessi non dipendono dalla volontà del diretto interessato. L'analisi di quest'Autore si ferma sul piano sostanziale e per questo alcuni Autori hanno mosso delle critiche. Ad esempio Liebman sostiene che il ragionamento di Jhering “ può ritenersi legittimo solo per chi abbia una concezione naturalistica e tutta meccanica del mondo giuridico.”⁹³

II.7.3 La pregiudizialità-dipendenza è condizione necessaria per l'estensione degli effetti.

Nell'ambito del dibattito che si è sviluppato intorno all'efficacia riflessa, si deve tener conto del fatto che anche chi sostiene che non esista l'efficacia riflessa, comunque ammette le ipotesi tipiche previste dal nostro legislatore (art. 1595, 1485, 1306 c.c.). Sulle ipotesi tipiche c'è un accordo quasi unanime degli studiosi. Il dibattito invece è vivo circa le ipotesi atipiche di efficacia riflessa. In particolare ci si chiede quale sia la condizione necessaria per l'estensione degli effetti. Si ritiene che sia fondamentale la pregiudizialità-dipendenza. La pregiudizialità dipendenza è quel fenomeno per cui vi è un diritto o un rapporto giuridico dalla cui esistenza o inesistenza, dipende l'esistenza o inesistenza di un diverso diritto o rapporto legato da un vincolo di pregiudizialità. Possono esserci due tipi di pregiudizialità-dipendenza. Un primo *genus* è rappresentato dalla pregiudizialità-dipendenza “istantanea” (Allorio) : “ il legislatore può prendere in considerazione un determinato momento storico, e stabilire che, in quel momento, deve

⁹³ E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, Rist.1962, pag. 61.

sussistere la situazione pregiudiziale perché nasca la situazione dipendente. Di solito questo momento storico coincide col perfezionarsi dell'atto, normalmente del contratto, costitutivo del diritto dipendente, oppure con la trascrizione dello stesso. Le successive vicende del diritto pregiudiziale sono, quindi, irrilevanti per il diritto dipendente.”⁹⁴ L'altro *genus* è costituito dalla pregiudizialità-dipendenza permanente che si verifica quando “l'esistenza del diritto pregiudiziale non è necessaria solo al momento della nascita del diritto dipendente, ma è altresì necessario che quello perduri nel tempo, perché possa continuare ad esistere questo.”⁹⁵ In questo secondo caso si ritiene che le vicende del diritto principale possono ripercuotersi sul diritto collegato. Si ritiene che l'aspetto fondamentale sia sempre la scelta operata dal legislatore. Infatti, se il legislatore vuole che ci siano ripercussioni, con la produzione di effetti riflessi, istituirà un nesso di pregiudizialità-dipendenza permanente. Se invece istituirà un nesso di pregiudizialità-dipendenza istantanea, non ci saranno ripercussioni sul diritto collegato.

II.8 Profili critici dell'orientamento giurisprudenziale delle Sezioni Unite.

Bisogna considerare che la dottrina e la giurisprudenza dominante non riconoscono l'efficacia riflessa. Molto spesso si limitano a riconoscere questo tipo di efficacia soltanto nei casi tipici, previsti nel nostro codice

⁹⁴ F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso terzi*, Milano, 1981, pag. 90.

⁹⁵ F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso i terzi*, Milano, 1981, pag. 91.

civile. Un contributo importante, in tema di obbligazioni solidali, è senz'altro rappresentato dalla relazione ministeriale numero 597 che accompagna il testo definitivo del nuovo codice. La relazione esprime il principio in virtù del quale “gli atti compiuti e i fatti verificatisi in confronto di un condebitore o di un concreditore solidale non debbono estendersi agli altri condebitori o concreditori se sono pregiudizievoli, e debbono invece estendersi a loro se sono vantaggiosi, e che quando non fosse possibile accertare in via assoluta o preventiva se un atto potesse nuocere o giovare ad essi, occorreva escludere in via di massima l'effetto estensivo, lasciando ad essi la facoltà di opporre l'atto se lo ritengono giovevole.”⁹⁶ Da questa relazione ministeriale discende il principio di estensione degli effetti favorevoli al coobbligato e il principio di non estensione degli effetti pregiudizievoli. Nel caso dell'estensione soggettiva degli effetti all'altro coobbligato, non si può negare il rilievo che assume l'efficacia riflessa. Tuttavia una recente giurisprudenza delle Sezioni Unite della Cassazione si muove nel verso opposto. In queste sentenze⁹⁷ il principio della non estensione del giudicato sfavorevole subisce delle eccezioni nel caso di opposizioni a sanzioni amministrative. Le Sezioni Unite giustificano questa impostazione alla luce della particolare disciplina del t.u.f. e del t.u.b. Una prima perplessità è rappresentata dal fatto che in questo caso i giudici svolgono il ruolo del legislatore. In queste sentenze le Sezioni Unite “ nel riconoscere alla persona fisica destinataria della sanzione (ma, per scelta dell'amministrazione, non attinta dall'ingiunzione di pagamento) autonoma legittimazione ad opporsi all'accertamento o ad intervenire nel

⁹⁶ C.Gangi, *Le obbligazioni. Concetto-Obbligazioni naturali-solidali-divisibili e indivisibili*, Giuffrè, Milano, 1951, pag. 158.

⁹⁷ Sentenze cass. Sez.un. 30 settembre 2009, numeri 20929,20934,20936.

giudizio intentato dall'ente a sua volta sanzionato e ingiunto- ha affermato che, in deroga ai principi vevoli per le obbligazioni solidali in genere, in caso di inerzia della persona fisica, il giudicato formatosi tra l'amministrazione e l'ente sanzionato nel giudizio di opposizione da quest'ultimo instaurato, spiega effetti nel successivo giudizio di regresso obbligatoriamente esercitato dall'ente verso la persona fisica autrice dell'illecito, salva l'opponibilità delle sole eccezioni personali. Nessuna preclusione a sollevare anche eccezioni reali vi sarebbe, invece, nella diversa ipotesi in cui anche l'ente non si opponga alla sanzione, ma paghi spontaneamente ed agisca in regresso.”⁹⁸ Si capisce facilmente che queste pronunce mettano a repentaglio l'art. 1306 c.c. e l'art. 2909 c.c. Le Sezioni Unite giustificano la loro impostazione sostenendo l'“*obbligatorietà*” dell'azione di regresso. In pratica la persona giuridica svolge un ruolo di garanzia perché paga, sostituendosi all'autore dell'illecito. Tuttavia il pagamento non può restare a carico della persona giuridica e per questo motivo, le Sezioni Unite ritengono che sia obbligatoria l'azione di regresso. A questa impostazione bisogna muovere delle critiche. Già precedentemente la Corte di Cassazione ha avuto modo di affermare che l'efficacia riflessa può operare eccezionalmente in modo sfavorevole se vi è garanzia del diritto di difesa dell'autore dell'illecito.⁹⁹ In tal caso la tutela del diritto di difesa non pare ravvisabile. Inoltre, questa giurisprudenza evidenzia un aspetto particolare di teoria del diritto. Infatti nessuna norma di legge prevede un'ipotesi estensione del giudicato sfavorevole e pertanto quest'estensione è frutto di una decisione dei giudici che si sono

⁹⁸ U. Corea, *Obbligazioni solidali e giusto processo*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2012, pag. 101.

⁹⁹ Cassazione sent. 30 ottobre 2007 numero 22881.

sostituiti al legislatore. Un' altra critica può essere mossa al ruolo di garanzia che assumerebbe la persona giuridica. Infatti è stato ravvisato che “ non pare che sussista quel rapporto di pregiudizialità-dipendenza che di norma deve ricorrere (condizione necessaria ma non sufficiente) nei casi eccezionali di efficacia *ultra partes*: sul piano sostanziale, infatti, sarebbe la posizione della persona giuridica ad essere dipendente dalla posizione, pregiudiziale, dell'autore dell'illecito, e non il contrario. Sicchè non si vede come il titolare dell'obbligo possa subire il giudicato formatosi rispetto al “garante”.¹⁰⁰ Un'ultima critica concerne la tutela del diritto al contraddittorio. Infatti questa giurisprudenza delle Sezioni Unite impone una valutazione delle situazioni caso per caso alla luce delle situazioni di dipendenza tra autore dell'illecito e persona giuridica *garante*. Non è possibile un'impostazione del genere perché rischia di ledere il diritto al contraddittorio che è un'estrinsecazione importante del diritto di difesa.

II.9 Il secondo comma dell'art 1306 c.c. è norma di garanzia per il coobbligato solidale.

L'art. 1306 secondo comma c.c. riconosce una facoltà importantissima per i condebitori e per i concreditori rimasti estranei al giudizio. Infatti, dal punto di vista della solidarietà passiva, i condebitori rimasti estranei al giudizio possono opporre al creditore la sentenza pronunciata tra lo

¹⁰⁰ U. Corea, *Obbligazioni solidali e giusto processo*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2012, pag. 103.

stesso creditore e gli altri condebitori, a condizione che non sia fondata su ragioni personali al condebitore. Analoga facoltà è riconosciuta ai concreditori che sono rimasti estranei al giudizio e pertanto possono opporre al debitore la sentenza pronunciata tra il debitore e i concreditori solidali ferme restando le eccezioni personali che il debitore può opporre a ciascuno di essi. Un orientamento dottrinale molto condivisibile sostiene che bisogna distinguere i casi di giudicato favorevole e sfavorevole. Infatti, secondo questa tesi, nei casi di giudicato sfavorevole non ci può essere estensione. Viceversa se il giudicato è favorevole, può operare l'estensione degli effetti. Occorrono due precisazioni. La prima precisazione concerne il fatto che l'art. 1306 secondo comma c.c. stabilisce una facoltà del condebitore o concreditore. Questa facoltà può essere esercitata o meno. Quindi l'esercizio della facoltà è eventuale ed è rimesso ad una valutazione discrezionale effettuata dalla parte. Inoltre bisogna precisare che il condebitore o concreditore tecnicamente non può avvalersi di questa facoltà quando risulta già vincolato da un altro giudicato, anche se appartenente allo stesso giudizio. Sovente accade che esiste già un giudicato che vincola il condebitore o concreditore magari perché i soggetti hanno effettuato scelte processuali diverse: in tal caso esiste una preclusione. Di conseguenza in queste ipotesi, il condebitore o concreditore non può esercitare questa facoltà. Infatti “ come ripetuto dalla giurisprudenza, l'obbligazione solidale determina la costituzione non già di un unico rapporto obbligatorio, con pluralità di soggetti dal lato attivo o passivo, bensì di tanti rapporti obbligatori, tra loro distinti, quanti sono i debitori e creditori solidali, per cui i vari debitori che abbiano partecipato al giudizio in cui le domande sono state proposte

cumulativamente rimangono soggetti alle preclusioni derivanti dal giudicato formatosi nei loro confronti.”¹⁰¹ Quindi l’estensione degli effetti non è automatica ma è rimessa alla scelta della parte che intende avvalersene, con le eventuali preclusioni derivanti dal giudicato. Nonostante ciò, in giurisprudenza emergono delle situazioni di difficile soluzione. C’è stato un caso approdato all’attenzione delle Sezioni Unite. Infatti il caso riguardava “ una causa risarcitoria intentata dal soggetto danneggiato in un grave incidente stradale nei confronti di uno dei condebitori (il conducente) e conclusasi con una sentenza che, da un lato, aveva condannato il convenuto al pagamento di un importo pari al 50 per cento del danno accertato, dall’altro aveva anche accertato il concorso di colpa dell’attore per la quota pari al 50% residuo. Successivamente, lo stesso attore aveva convenuto in separato giudizio altri due soggetti (pubbliche amministrazioni), egualmente ritenute corresponsabili del medesimo fatto dannoso, al fine di ottenere il risarcimento proprio di quella quota di danno, non risarcita, che il primo giudice aveva attribuito al concorso causale della vittima.”¹⁰² La questione di diritto che le Sezioni Unite dovevano risolvere era molto complessa. Infatti le due pubbliche amministrazioni erano state citate solo nel secondo giudizio. Erano pertanto estranee al primo giudizio e bisognava capire se potevano opporre la sentenza che aveva stabilito il 50 per cento di responsabilità della vittima. La Cassazione ha detto che bisogna scindere i piani. Infatti ha statuito¹⁰³ l’opponibilità del precedente giudicato nei soli limiti

¹⁰¹ Sentenze : Cass. 9 aprile 2001 numero 5262; Cass. 6 novembre 1996 numero 9647; Cass. Sez. Un. 22 giugno 91 numero 7053.

¹⁰² U. Corea, *Obbligazioni solidali e giusto processo*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2012, pag. 119.

¹⁰³ Sentenza Cass. 30 maggio 2008 numero 14465.

dell'accertamento del quantum del danno e della responsabilità, pari al 50 per cento del totale, riconosciuta in capo al primo convenuto- e non già, quindi, della restante quota del 50% imputata alla vittima. Osserva la Corte che, non essendo state oggetto di indagine in quel giudizio le autonome condotte causative del danno dei nuovi convenuti, nessun giudicato si sarebbe formato sulle stesse, con conseguente esperibilità di un nuovo giudizio verso questi ultimi per accertare la loro responsabilità per la quota di danno dal primo giudice imputata allo stesso attore.”¹⁰⁴ Questa sentenza è stata molto criticata dalla dottrina alla luce del principio per il quale nella responsabilità da fatto illecito, la solidarietà deve garantire il danneggiato. Infatti “ se è così, non può impedirsi agli altri condebitori di opporre detta sentenza al comune creditore in quanto ad essi parzialmente favorevole proprio nella parte in cui è contenuto detto accertamento. Per escludere l'operatività dell'art. 1306, comma 2, c.c., si sarebbe allora, forse, dovuto escludere che nella specie venisse realmente in considerazione un' obbligazione solidale, come accade quando il danno derivi da eventi causali del tutto autonomi e le diverse condotte diano luogo a una pluralità di illeciti distinti e indipendenti;[...]"¹⁰⁵ Un'altra soluzione era quella di “ ritenere che nel secondo giudizio il danneggiato avesse chiesto solo l'accertamento della “quota” di danno a carico del nuovo convenuto, sostanzialmente

¹⁰⁴ U. Corea, *Obbligazioni solidali e giusto processo*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2012, pag. 120.

¹⁰⁵ U. Corea, *Obbligazioni solidali e giusto processo*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2012, pag. 121.

deducendo in giudizio un' obbligazione parziaria, come tale fuori dall'applicazione della norma in esame.”¹⁰⁶

II.10 I profili problematici nell'ambito della solidarietà tributaria: la facoltà di notifica dell'avviso di accertamento.

Nell'ambito della solidarietà tributaria, un punto di svolta è stato certamente rappresentato dalla sentenza della Corte Costituzionale che ha bandito la supersolidarietà tributaria, stabilendo che si possono applicare le regole del codice civile anche per la solidarietà fiscale. Persistono comunque una serie di profili problematici. Infatti l'Amministrazione finanziaria agisce, svolgendo un doppio ruolo perché è al tempo stesso creditore ed ente impositore del tributo nell'ambito del procedimento amministrativo di accertamento¹⁰⁷. E' chiaro che in questi

¹⁰⁶ B. Tassone, *Obbligazioni solidali, effetti del giudicato e responsabilità parziaria*, in *Foro.it*, 2010, I, pag. 493.

¹⁰⁷ L'attività di accertamento delle imposte da parte degli uffici finanziari ha carattere meramente eventuale, essendo prevista nel nostro sistema l'autoliquidazione dei tributi più importanti da parte del contribuente stesso, tramite l'istituto della dichiarazione. Gli uffici intervengono quindi soltanto per rettificare le dichiarazioni risultate irregolari o nel caso di omessa presentazione delle stesse. Si tratta di una tipica attività amministrativa, il cui fine è indicato all'art. 53 Cost. con la necessità di garantire che tutti contribuiscano alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva. In particolare si evidenziano i seguenti caratteri tipici dell'attività amministrativa :il potere dell'ufficio di modificare unilateralmente la posizione giuridica del contribuente con l'emissione di atti (in genere avvisi di accertamento o di rettifica), idonei a diventare definitivi se non tempestivamente impugnati dal contribuente; il potere di riesaminare l'atto, nonché modificarlo o annullarlo in presenza di vizi, anche dopo che esso sia diventato definitivo: si discute se si tratti di mera facoltà o se, almeno nei casi di vizi più gravi e manifesti, si tratti di un vero e proprio dovere nel rispetto

casi la soluzione non si può rinvenire *tout court* nel codice civile. Infatti come è stato notato attentamente “ il codice può fornirci il principio, al quale ispirarsi per risolvere tale problema. Se la solidarietà implica pluralità di debitori per un’unica prestazione, e, quindi, adempimento di uno per tutti, la faccia speculare di ciò è la facoltà del creditore di rivolgersi a sua scelta ad uno o ad alcuni o a tutti i debitori. Un obbligo di rivolgersi a tutti non ha alcuna ragion d’essere se, poi, è uno soltanto che può essere costretto ad adempiere, con efficacia liberatoria per tutti. Da ciò, in diritto tributario, la facoltà di notificare l’accertamento ad uno, o ad alcuni, o a tutti i debitori; e, di riflesso, l’esclusione dell’obbligo di notificare l’avviso a tutti.”¹⁰⁸ Una simile impostazione rischia però di mettere a repentaglio alcuni principi costituzionali. Il primo principio che viene in rilievo è quello della capacità contributiva. E’ stato osservato che “ la facoltà del Fisco di non notificare l’accertamento a tutti sarebbe contrario al principio di capacità contributiva, soprattutto con riguardo ai casi in cui la capacità contributiva è da riferire ai diversi condebitori, non in modo indistinto, ma in proporzione alle rispettive quote. In tali casi, la facoltà predetta aggraverebbe l’incostituzionalità riscontrabile nella fattispecie sostanziale, a causa del fatto che il legislatore pone

del principio di buon andamento e imparzialità dell’Amministrazione (art. 97 Cost.); il potere di ottenere l’esecuzione dell’atto anche senza l’intervento dell’autorità giudiziaria: gli atti non impugnati vengono infatti iscritti a ruolo, consentendo l’inizio della procedura di riscossione coattiva. Tuttavia non vi è dubbio che si tratti di attività amministrativa di tipo vincolato, priva cioè della discrezionalità amministrativa tipica della P.A. Tale circostanza, che consegue ai fondamentali principi di indisponibilità anche per l’ufficio dell’obbligazione tributaria e del credito per lo Stato che ne deriva, vieta di prendere in esame altre situazioni (es. difficoltà del debitore, incertezza della norma) ed impone di recuperare interamente l’imposta evasa.

¹⁰⁸ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1988, pag. 277.

l'obbligazione tributaria per l'intero a carico di tutti.”¹⁰⁹ Un altro principio fondamentale è quello di imparzialità della pubblica amministrazione, infatti si ritiene che questa facoltà concessa al Fisco “urta contro il principio costituzionale che impone viceversa all'Amministrazione di perseguire inderogabilmente nella sua attività criteri di parità di trattamento.”¹¹⁰ Esiste una tesi particolare che sostiene che l'avviso di accertamento deve essere notificato a tutti e se non è notificato a tutti, il tributo resta a carico solo di alcuni coobbligati. In realtà questa tesi forza troppo il principio di capacità contributiva. Infatti un'altra parte della dottrina ritiene che in questi casi non è in gioco l'art. 53 Cost. perché il principio di capacità contributiva concerne la disciplina sostanziale del tributo e non anche quella procedimentale. Inoltre si rileva che “ il richiamo dell'art 53 Cost. è pertinente quando si discute della circostanza che, attraverso il meccanismo della solidarietà, l'imposta è addossata a soggetti a cui non è riconducibile, in tutto o in parte, la manifestazione di capacità contributiva colpita dal tributo, e non lo è, invece, quando l'art.53 viene richiamato per verificare la costituzionalità di norme e aspetti procedimentali del diritto tributario.”¹¹¹ Per quanto concerne il principio di imparzialità dell'attività amministrativa, la dottrina si chiede se da questo principio possa derivare o meno l'obbligo di notifica a tutti i coobbligati. La dottrina maggioritaria ritiene che dall'art. 97 Cost. non discende l'obbligo di notifica a tutti i coobbligati. Infatti “ a ben vedere, anche

¹⁰⁹ M. Miccinesi, *La solidarietà nel diritto tributario*, in *Digesto*, IV Ed., Sez.Comm., XIV, Torino, pag. 457.

¹¹⁰ M. Miccinesi, *La solidarietà nel diritto tributario*, in *Digesto*, IV Ed., Sez.Comm., XIV, Torino, pag. 458.

¹¹¹ F. Tesaurò, *Le presunzioni nel processo tributario*, in *Riv. Dir.fin. sc. Fin.* 1986, I, pagg. 188 e ss.

questo argomento è fondato sul presupposto che il carico economico dell'imposta ricade solo su colui a cui è notificato l'accertamento: costui potrebbe quindi lagnarsi della violazione del principio di imparzialità ex art. 97 Cost., (ma pare invocabile anche il principio di eguaglianza), in quanto il carico dell'imposta sarebbe addossato a lui soltanto, e non a tutti i soggetti indicati dalla legge come obbligati in solido. Ora, non c'è dubbio che se l'avviso è notificato ad un condebitore, e non ad altri, nei confronti del Fisco sarà "inciso" dall'imposizione solo tale soggetto, ma ciò non influisce sul riparto dell'onere del tributo nell'ambito dei rapporti interni tra coobbligati in solido. Però, l'unico debitore, a cui sia stato notificato l'avviso di accertamento, e che subisca il prelievo, non ha di che lagnarsi nei confronti del Fisco. Se il principio di imparzialità dell'azione amministrativa e di parità di trattamento dovessero imporre al Fisco l'obbligo di trattare tutti gli obbligati in modo sempre uguale e paritario, ciò dovrebbe accadere non solo sul piano dell'obbligazione tributaria, ma anche sul piano esecutivo. Anche l'esecuzione forzata dovrebbe svolgersi in modo uniforme nei confronti di tutti, e vi sarebbe imparzialità e parità di trattamento solo se l'esecuzione forzata portasse al prelievo di una pari quota dell'obbligazione nei confronti di ciascuno degli obbligati. Ma, se così fosse, l'obbligazione non sarebbe più solidale, ma divisibile."¹¹² Alla luce di queste considerazioni quindi l'opinione maggioritaria ritiene che la facoltà di notifica che è concessa al Fisco non contrasti con i principi costituzionali. Quindi si ritiene che dal punto di vista del rapporto tra creditore e coobbligati, non esista lo stesso trattamento tra coobbligati e si sostiene che solo l'azione di regresso di chi ha pagato possa riportare l'equilibrio nei rapporti interni.

¹¹²M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pagg. 279-80.

II.10.2 La giurisprudenza estensiva favorevole al coobbligato che non abbia impugnato l'avviso di accertamento.

Non tutte le norme del codice civile sono applicabili senza problemi nell'ambito tributario. Diversi problemi comporta l'applicazione dell'art. 1306 secondo comma c.c. che estende l'efficacia del giudicato relativo a rapporti solidali. Si è visto nel paragrafo precedente che il Fisco ha una mera facoltà (e non obbligo) di notifica a tutti i coobbligati dell'avviso di accertamento. Può accadere che l'avviso sia comunque notificato a tutti e sono due le opzioni principali. O tutti i coobbligati impugnano l'avviso, o solo alcuni impugnano e altri restano inerti. Poiché esistono più rapporti che hanno un loro ambito di autonomia (anche se collegati tra loro), è possibile che ci siano comportamenti difformi ed esiti difformi. La problematica riguarda la sentenza emessa tra il creditore e un condebitore e bisogna capire se sia applicabile l'art 1306 c.c. In realtà occorre effettuare una precisazione. Anche se l'art 1306 c.c. parla di sentenza, si ritiene che indichi la sentenza passata in giudicato. Infatti “veramente, il codice parla solo di efficacia ed inefficacia della sentenza, ma si intende che ciò può dirsi solo di una sentenza passata in giudicato, perché, fin quando manca la cosa giudicata, la sentenza non fa stato tra le stesse parti del processo, e quindi a maggior ragione non può essere efficace rispetto a coloro che al processo non hanno partecipato.”¹¹³ Il secondo comma della norma garantisce coloro che non hanno partecipato al processo, stabilendo una deroga rispetto al primo comma. La norma di cui al secondo comma “ è stata introdotta non per ragioni tecniche , ma in base a una valutazione degli interessi in conflitto, consentendo in via

¹¹³ D. Rubino, *Delle obbligazioni*, in *Comm. C.c. Scialoja e Branca*, Bologna, 1968, pag.236.

eccezionale che la sentenza venga utilizzata dai coobbligati che non hanno preso parte al giudizio, se ad essi favorevole. E' da sottolineare poi che "anche quando la sentenza è favorevole agli altri consorti, non se ne ammette un'efficacia immediata, *ipso jure*, nei loro confronti, ma semplicemente si attribuisce ad essi il potere di avvalersene; perciò il giudice non potrebbe rilevare d'ufficio tale estensione di efficacia, cioè, in definitiva, l'esistenza della prima sentenza (neanche quando, essendo essa favorevole agli altri consorti, si presenti come eccezione di cosa giudicata, mentre invece tale eccezione è rilevabile d'ufficio quando ricorre tra le medesime parti del primo giudizio), ma all'uopo occorre che sia invocata dall'avente diritto." Infatti, mentre il primo comma statuisce che la sentenza " non ha effetto" rispetto agli altri consorti, rimasti estranei al giudizio, il secondo comma utilizza una formulazione diversa: vi si legge infatti che gli altri debitori "possono opporla" (e che gli altri creditori in solido "possono farla valere")." ¹¹⁴ Prima della sentenza della Corte Costituzionale che ha bandito dal nostro ordinamento la supersolidarietà, non c'erano problemi ad ammettere l'estensione dell'efficacia. Oggi, venuta meno la supersolidarietà, bisogna guardare solo all'art. 1306 c.c. secondo comma alla luce del principio in virtù del quale si estendono i soli effetti favorevoli. Nonostante l'intervento della Corte Costituzionale, la supersolidarietà è rimasta sempre sullo sfondo e di esse si trovano tracce in alcune sentenze. Una prima sentenza da dover considerare è la sentenza delle Sezioni Unite della Cassazione ¹¹⁵ : " in essa, si è sostenuto che il principio previsto dall'art 1306 c.c., secondo cui la sentenza pronunciata tra il creditore e uno dei debitori in solido non ha effetto contro gli altri

¹¹⁴ D. Rubino, *Delle obbligazioni*, in *Comm. C.c. Scialoja e Branca*, Bologna, 1968, pag. 237.

¹¹⁵ Sentenza Cass. Sez Unite 21 Gennaio 1991 numero 535.

debitori (i quali, peraltro, se favorevole, possono opporla al creditore) presuppone non solo che tra il creditore e uno dei condebitori solidali sia stata pronunciata una sentenza, ma anche che il creditore chieda al condebitore rimasto inerte il pagamento del debito.”¹¹⁶ La Corte di Cassazione ha considerato che l’interesse del condebitore rimasto inerte viene attualizzato solo dalla (ed al momento della) richiesta di adempimento rivoltagli dal creditore, in quanto, in mancanza di questa richiesta, “ ritenere già sorto tale interesse in capo al condebitore, che non impugni tempestivamente l’atto di accertamento e in pendenza della tempestiva impugnazione di un altro condebitore, vorrebbe dire riconoscergli non già di poter utilizzare le disposizioni dell’art 1306 c.c., di cui mancano ancora i concreti presupposti, ma di potere far propria l’impugnazione tempestivamente proposta da altri e di poter interloquire sul merito dell’accertamento, in violazione della norma che assegna al debitore d’imposta un termine perentorio per contestare l’accertamento stesso.”¹¹⁷ In questo caso si è precisato che l’estensione non concerne l’impugnazione tempestiva proposta da altro soggetto ma l’estensione concerne gli effetti (favorevoli) della sentenza ottenuta da chi ha impugnato. Un’altra sentenza importante è sempre opera della Sezione unite¹¹⁸ “ a proposito di una compravendita immobiliare, interessata da due imposte (imposta di registro e INVIM). Come è noto, l’obbligazione è a carico di tutte le parti contraenti per il primo di detti tributi, ed a carico, invece, dei soli venditori per il secondo. Quando le due imposte gravano solidalmente su più soggetti ed uno dei coobbligati, insorgendo contro l’accertamento di maggior valore, ottiene un giudicato riduttivo di

¹¹⁶ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 284.

¹¹⁷ Sentenza Cass. Sez. Unite 21 Gennaio 1991 numero 535.

¹¹⁸ Sentenza Cass. Sez. Unite 22 Giugno 1991 numero 7053.

tale valore, i giudici hanno statuito che l'altro coobbligato per il medesimo tributo può opporre il giudicato favorevole, secondo le previsioni dell'art. 1306, secondo comma c.c., alla pretesa dell'Amministrazione finanziaria, diretta a conseguire il pagamento dell'imposta sulla base del maggior valore determinato con l'avviso di accertamento, anche se divenuto definitivo per il coobbligato al quale sia richiesto l'adempimento.”¹¹⁹ Quindi questa giurisprudenza si dimostra favorevole nei confronti del coobbligato che non impugna l'avviso di accertamento perché gli consente di giovare del giudicato favorevole ottenuto dal condebitore che abbia impugnato. Ovviamente esistono dei limiti da rispettare. Infatti come prescrive la norma civilistica, si può beneficiare degli effetti della sentenza (favorevole) solo se la sentenza non sia fondata su ragioni personali al condebitore. Inoltre il condebitore inerte, deve manifestare la volontà di avvalersene. Infine, bisogna precisare che la giurisprudenza ha stabilito un ulteriore limite. Infatti la giurisprudenza ritiene che la previsione di cui al secondo comma del 1306 c.c. non operi quando il coobbligato ha già pagato e agisce nei confronti del fisco per ottenere il rimborso di quanto ha versato, opponendo il giudicato favorevole che si è formato tra il fisco e gli altri condebitori. Sotto altro punto di vista però la giurisprudenza è stata estensiva perché ha ritenuto che il principio del secondo comma dell'art. 1306 c.c. si applica non solo al coobbligato rimasto inerte, ma opera anche a favore di chi ha proposto un ricorso inammissibile. Anche la Corte Costituzionale ha avuto modo di sottolineare l'importanza del secondo comma dell'art. 1306 c.c. perché “ ha ritenuto manifestamente infondata, in riferimento agli artt. 53 e 97 Cost., la questione di

¹¹⁹ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pagg. 285-86.

legittimità costituzionale dell'art. 55 del D.P.R. n.634 del 1972, nella parte in cui non consentirebbe al coobbligato non ricorrente di avvalersi del giudicato più favorevole formatosi in capo ad un altro condebitore ricorrente; [...]”¹²⁰ Infatti la Corte ha stabilito che la questione è infondata “ potendo sempre il coobbligato avvalersi della facoltà concessa dall'art 1306, secondo comma c.c. per tutte le obbligazioni solidali.”¹²¹

II.10.3 Profili critici dei limiti elaborati dalla giurisprudenza.

La giurisprudenza tributaria da un lato estende la tutela del coobbligato solidale che non abbia impugnato l'avviso di accertamento ma dall'altro limita questa tutela. Un primo limite è rappresentato dalla formazione di un giudicato che già vincoli il coobbligato solidale. Questo principio viene desunto dalla giurisprudenza civilistica. Quindi secondo questo primo limite “ non possono giovarsi del giudicato pronunciato *inter alios* i coobbligati nei cui confronti si sia già formato il giudicato. Ciò può avvenire nel (non infrequente) caso in cui gli altri coobbligati presentino ricorso separatamente, ed i relativi processi abbiano esiti difformi.”¹²² Infatti può accadere che vi sia una sentenza di primo grado sfavorevole per i coobbligati solidali. A seguito di questa sentenza, alcuni coobbligati propongono appello mentre altri restano inerti. I coobbligati rimasti inerti, una volta che la sentenza di primo grado sfavorevole passa in

¹²⁰ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 289.

¹²¹ Ordinanza Corte Cost. 21 Luglio 88 numero 870, in *Giur.cost.* 1988, I, pag. 4103.

¹²² M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 290.

giudicato, saranno vincolati a quel giudicato e di conseguenza non potranno opporre l'eventuale giudicato favorevole ottenuto dai condebitori che hanno proposto appello. Un secondo limite è rappresentato dal fatto che il coobbligato solidale che abbia già pagato, non può giovare del giudicato favorevole nell'ambito del processo di rimborso. Un altro limite concerne il conflitto tra il giudicato e l'avviso di accertamento divenuto definitivo. Questo tema è al centro di un vasto dibattito. Un primo orientamento favorevole al fisco sostiene che “ la definitività dell'accertamento formatasi nei confronti di uno dei coobbligati (che non abbia impugnato l'atto), preclude a tale contribuente di giovare del giudicato (ad esempio, riduttivo del valore imponibile accertato) che un altro coobbligato ottenga ricorrendo contro il medesimo accertamento.”¹²³ Quindi per quest'orientamento, l'avviso di accertamento una volta che è divenuto definitivo preclude al contribuente la possibilità di avvalersi del giudicato favorevole ottenuto da un altro coobbligato. L'altro orientamento, favorevole ai contribuenti, alla fine ha avuto la prevalenza. Alla luce di quest'orientamento, “il condebitore che non abbia impugnato l'avviso di accertamento può fondatamente impugnare, invocando il secondo comma dell'art. 1306 c.c., l'avviso di liquidazione dell'imposta che non abbia tenuto conto del giudicato. Occorre naturalmente che la sentenza che viene invocata non sia fondata sopra ragioni personali al condebitore che ha preso parte al giudizio, così come dispone espressamente lo stesso art.1306, secondo comma. Ma la giurisprudenza, in materia tributaria, pone una condizione ulteriore, ossia che il condebitore, che invoca il giudicato, non abbia pagato l'imposta.”¹²⁴ E' doverosa un'ultima precisazione.

¹²³ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 293.

¹²⁴ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1988, pag. 295.

Quest'orientamento merita di essere accolto ma il problema non concerne il contrasto tra giudicato e provvedimento amministrativo non impugnato che è divenuto definitivo. Se ci si pone dal lato dei debitori, esistono tanti rapporti quanti sono i debitori. Per il Fisco invece il credito è soltanto uno. Di conseguenza il Fisco agisce nel rispetto delle norme che regolano l'imparzialità e il buon andamento della Pubblica Amministrazione. Se ci si pone dal punto di vista della teoria costitutiva¹²⁵ pertanto, dopo la pronuncia del giudice, non esiste una sentenza sostitutiva del provvedimento amministrativo. Infatti se il ricorso è stato accolto, l'atto è annullato per tutti. Se il ricorso è rigettato o accolto in parte, continua a esplicare effetti. L'Amministrazione quindi deve scegliere se eseguire un avviso di accertamento divenuto definitivo perché tecnicamente non è stato impugnato oppure in virtù dell'annullamento ottenuto da un altro condebitore, estendere gli effetti dell'annullamento anche al coobbligato solidale. La giurisprudenza segue la teoria dichiarativa¹²⁶, ma se ci si pone dalla prospettiva della

¹²⁵ La teoria costitutiva ritiene che anteriormente all'emanazione dell'avviso di accertamento da parte dell'Amministrazione finanziaria non si possa parlare di un rapporto debito-credito tra cittadino e Fisco; inoltre questa teoria ritiene che prima dell'accertamento, l'Amministrazione non può pretendere quanto dovuto dal cittadino. Secondo questa tesi nei tributi con accertamento, le norme di imposta hanno natura di norme strumentali o di azione ossia di norme che attribuiscono alla Pubblica Amministrazione dei poteri impositivi e autoritativi. Solo con l'esercizio della funzione amministrativa, si determina il sorgere dell'accertamento e pertanto dell'obbligazione tributaria (schema norma-potere-fatto). L'atto di accertamento ha natura di provvedimento amministrativo con efficacia costitutiva del rapporto di imposta. Ciò implica che la posizione soggettiva del contribuente è un interesse legittimo ed inoltre la tutela giudiziale offerta al contribuente è volta all'annullamento degli atti amministrativi illegittimi.

¹²⁶ La teoria dichiarativa sostiene che lo schema tipico dell'obbligazione tributaria debba identificarsi in un rapporto debito-credito simile alle obbligazioni privatistiche. Pertanto la nascita dell'obbligazione tributaria si collega direttamente al verificarsi della fattispecie prevista dalla norma astratta (schema norma-fatto). Quindi gli atti di accertamento dell'Amministrazione finanziaria

teoria costitutiva, l'annullamento vale *erga omnes*. Di conseguenza il coobbligato solidale ha diritto a che la sua posizione sia trattata nello stesso modo della posizione del coobbligato che ha impugnato e ha ottenuto l'annullamento. Questo diritto del contribuente è rafforzato dalla disciplina dell'autotutela. Infatti “ in base a tale disciplina, è ora esplicitamente accordato, agli organi dell'Amministrazione finanziaria, il potere di annullare d'ufficio i propri provvedimenti errati, in sede di c.d. “autotutela”. In questo ambito, esiste la possibilità (teorica) di un annullamento dell'atto impositivo, in ragione di un giudicato ottenuto da uno dei coobbligati in solido. La richiesta di annullamento potrebbe essere avanzata dal contribuente rimasto inerte, che potrebbe così giovare del giudicato altrui, ex art. 1306, secondo comma. Il diritto all'annullamento (totale o parziale) dell'avviso di accertamento non ha di fronte il generico dovere di autotutela dell'amministrazione, a cui non corrisponde nessuna situazione giuridica del contribuente, tutelabile in sede giurisdizionale, ma ha di fronte un preciso obbligo. Ciò comporta che il contribuente può “azionare” tale suo diritto, e con esso “neutralizzare” le pretese esecutive del Fisco, impugnando dinanzi alle commissioni tributarie gli atti impositivi emessi in violazione di tale obbligo.”¹²⁷

hanno efficacia dichiarativa del rapporto di imposta e hanno la funzione di rendere liquide ed esigibili obbligazioni già sorte per la volontà della legge. Secondo questa teoria il compito dell'Amministrazione è un compito di mero accertamento del verificarsi dei presupposti che determinano la nascita dell'obbligazione tributaria. Da ciò discende che alle obbligazioni tributarie si applicano le norme che disciplinano le obbligazioni civili. Un altro corollario è rappresentato dal fatto che le controversie tributarie, secondo questa tesi, hanno ad oggetto diritti soggettivi e sono soggette alle normali regole del giudizio di accertamento sui rapporti obbligatori.

¹²⁷ M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pagg. 300-301.

II.10.4 La posizione del Fisco.

Per concludere questa disamina relativa all'estensione soggettiva del giudicato favorevole al coobbligato solidale, bisogna esaminare la posizione del Fisco. Alla luce di una serie di circolari ministeriali, sul finire degli anni Ottanta, l'Amministrazione Finanziaria riteneva che il coobbligato inerte non poteva avvalersi né dell'impugnazione effettuata da altri né dell'eventuale giudicato favorevole ottenuto da un altro coobbligato. Quindi il Fisco, alla luce di quest'orientamento, negava rilevanza al secondo comma dell'art 1306 c.c. In sostanza si riteneva che la posizione del coobbligato era quella stabilita dall'atto di accertamento (eventualmente divenuto definitivo). Il Fisco riteneva che l'estensione degli effetti poteva avvenire solo a sfavore del contribuente. Tuttavia l'Amministrazione Finanziaria si è dovuta adeguare alla giurisprudenza elaborata dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione. A questo punto è lecito chiedersi quale sia stato il comportamento del Fisco dopo le pronunce delle Sezioni Unite. In dottrina si sostiene che “ più che di resa, si tratta, invero, di una tregua, non solo perché l'Amministrazione accenna ai “margini di opinabilità” che le statuizioni della Corte di Cassazione presentano, ma anche perché si lascia aperta la via ad una serie di “distinguo” che limitano ulteriormente la portata della sentenza.”¹²⁸ Successivamente in una circolare si è “ esaminato il caso di un avviso di accertamento notificato a due condebitori solidali e impugnato da uno solo [...] distingue due ipotesi: a) prima della notifica della liquidazione, o in pendenza del termine per la sua impugnazione, non è ancora intervenuto alcun giudicato favorevole al coobbligato che si

¹²⁸M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 306.

è opposto all'accertamento. In questa ipotesi "il non opponente dovrà subire l'azione dell'amministrazione finanziaria e sue eventuali impugnative dell'avviso di liquidazione (o del ruolo, ove la liquidazione fosse contestuale all'accertamento) dovranno essere contestate come inammissibili ove circoscritte all'invocato effetto estensivo di un giudicato che ancora non esiste; in ogni caso, inoltre, non potranno accordarsi sospensioni della riscossione in quanto la riscossione frazionata dell'imposta complementare è subordinata all'impugnativa (che qui non c'è stata) dell'accertamento"; b) prima della notifica della liquidazione, o in pendenza del termine per la sua impugnazione, è intervenuto un giudicato favorevole al coobbligato opposti all'accertamento. In questa ipotesi, considerata solo teorica, il coobbligato rimasto inerte potrà opporre il giudicato, "badandosi che tale eccezione rappresenta l'estrinsecazione di una facoltà di cui l'interessato è libero di avvalersi o meno; con la conseguenza che l'intervenuto pagamento del tributo, prima o anche dopo il formarsi del giudicato, non solo impedisce l'esercizio di tale facoltà ma non consente neppure la ripetibilità del versato in via di rimborso."¹²⁹ Il Fisco inoltre ha sempre cercato di limitare la giurisprudenza estensiva favorevole al contribuente. Infatti nel caso in cui un debitore impugna e un altro resta inerte, il Fisco ritiene che fino a quando il processo è pendente, il coobbligato inerte non può invocare alcun giudicato. Questa lettura dell'art. 1306 c.c. è molto discussa in dottrina perché lede il principio di imparzialità dell'azione amministrativa. Dall'altro lato però il Fisco "recepisce, altresì, anche alla luce della pronuncia della Corte Costituzionale, l'estensione dell'art. 1306 c.c. oltre i confini di una medesima imposta; perciò, afferma che,

¹²⁹ Circ. Ispett. Compartim. tasse Piemonte, 9 Gennaio 1992, nn. 2/14 e 1/16 in *Riv.dir.trib.* 1992, III, pag. 561.

se vi è una sentenza definitiva emessa per una controversia di valore proposta dal venditore ai fini INVIM, tale sentenza vale anche ai fini dell'imposta di registro.”¹³⁰ Un'ultima precisazione concerne la preclusione relativa a un giudicato già intervenuto. Infatti il coobbligato solidale non può beneficiare dell'estensione degli effetti favorevoli se è già vincolato a un giudicato. Inoltre “ viene precisato che il principio non vale quando la sentenza pronunciata nei suoi confronti ha contenuto meramente processuale.”¹³¹

¹³⁰M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998, pag. 308

¹³¹ Cfr.

Capitolo 3 :Un caso pratico: la vicenda di Diego Armando Maradona con il Fisco

III.1 Il giusto processo : canoni costituzionali e divergenze con l'ordinamento dell'Ue.

L'art. 111 Cost. contiene una serie di norme, pensate per il processo penale, che possono essere applicate anche al processo civile. Il primo principio fondamentale che si può rinvenire è che “ il giusto processo è regolato dalla legge”. Il richiamo di giusto processo può essere letto in una duplice prospettiva. Si potrebbe ritenere che il legislatore ha utilizzato una formula ornamentale, di chiusura, nel senso che s'intende “giusto” il processo in cui trovano attuazione i principi che lo stesso art. 111 Cost. enuncia. L'altra lettura possibile è che il concetto di giusto processo, richiama in senso normativamente cogente, la necessità di applicare quel complesso di regole che caratterizzano il giusto processo secondo la giurisprudenza della Corte Europea dei Diritti dell'Uomo. Secondo questa interpretazione si potrebbe sostenere che nel nostro sistema delle fonti, un richiamo al concetto di giusto processo è contenuto nella Convenzione Europea dei Diritti dell'Uomo nel modo in cui viene interpretata dalla Corte E.D.U. La discussione tra internazionalisti e costituzionalisti è molto forte, anche se oramai la necessità di interpretare le norme interne alla luce della giurisprudenza della Corte E.D.U. è stata già affermata dalla nostra Corte Costituzionale attraverso il richiamo dell'art. 117 Cost. La Corte Costituzionale ha affermato che le norme convenzionali, come interpretate dalla Corte

E.D.U. , assumono la funzione di norme interposte, alla luce delle quali valutare la legittimità di una norma interna. Se c'è una norma interna che è contraria alla norma convenzionale, il giudice che è chiamato ad applicare questa norma, deve sollevare la questione di legittimità costituzionale. La Corte Costituzionale deve poi valutare la compatibilità di questa norma con il sistema della Convenzione. Ciò differenzia la norma convenzionale dalla norma comunitaria. Infatti se esiste una norma interna contraria alla norma comunitaria, il giudice ha l'obbligo della disapplicazione. Nel caso di norma convenzionale, non esiste obbligo di disapplicazione perché l'ultima parola spetta sempre alla Corte Costituzionale, dopo che il giudice interno ha sollevato questione di legittimità costituzionale. Ciò significa che anche non volendo passare attraverso il sentiero dell'art.111 Cost., sta di fatto che la giurisprudenza della Corte E.D.U. finisce per essere un parametro di costituzionalità delle norme interne (comprese quelle processuali). In astratto un problema di compatibilità tra norme processuali interne e le norme convenzionali non si dovrebbe porre proprio. Apparentemente si potrebbe sostenere che il catalogo di valori del giusto processo è già contenuto nella nostra Costituzione e non c'è bisogno di richiamare fonti esterne. E quindi apparentemente non ci dovrebbe essere contrasto, perché la Convenzione è già recepita nella nostra Costituzione. In realtà se si osserva l'evoluzione della Corte di Strasburgo, esistono diversi elementi di contrasto. Il primo tipo di contrasto è ravvisabile in tema di "accesso al giudice". A livello interno c'è la discussione sull'ammissibilità di norme che limitano l'accesso al processo esecutivo. Per una parte della giurisprudenza (anche costituzionale) e per buona parte della dottrina, queste norme sono costituzionalmente legittime nella misura in cui sono dirette a tutelare valori di rango costituzionale. La

Corte Europea dei Diritti dell'Uomo si attesta su una posizione diversa e infatti sostiene che il legislatore non può impedire l'accesso al giudice; anche nella forma della tutela esecutiva viene sostenuto questo principio perché si ritiene che l'azione esecutiva sia parte essenziale del diritto d'azione. Un altro punto di frizione è rappresentato dalla disciplina delle spese e il relativo principio di soccombenza. La Corte E.D.U. ha affermato, in varie sentenze, che il principio di soccombenza rientra nel diritto d'azione e quindi appartiene alla Convenzione E.D.U. e non può essere derogato. La Corte Costituzionale invece non assume una posizione netta e talvolta consente delle deroghe. Il terzo contrasto concerne l'intervento del legislatore che modifica la disciplina sostanziale del rapporto controverso, soprattutto in processi in cui è parte lo Stato, a processo in corso. Storicamente ciò veniva fatto in passato per l'indennità di espropriazione. Di recente ciò riguarda quei casi in cui è coinvolto lo Stato rispetto ai diritti dei lavoratori. Recentemente c'è stata una controversia tra l'Ente poste e i lavoratori. Per un certo periodo di tempo l'Ente poste fece una serie di contratti a tempo determinato per assumere personale. Poi si accorse che si era stabilizzato il rapporto di lavoro. I lavoratori fecero causa sostenendo che avevano diritto all'assunzione a tempo indeterminato e avevano diritto al risarcimento del danno, in quanto il licenziamento subito era illegittimo. Allora il legislatore stabilì che i lavoratori che avevano iniziato la causa non avevano diritto alla reintegra. Questa norma fu censurata dalla Corte Costituzionale perché violava il principio di uguaglianza. Successivamente il legislatore stabilì che ai lavoratori spettasse una certa somma anche per coloro i quali si trovavano con un processo ancora pendente. La Corte Costituzionale in questo caso ha ritenuto che non esiste un vincolo assoluto per il legislatore di modificare la normativa

sostanziale con efficacia immediata nei processi in corso, purchè questa modifica sia giustificata da ragioni di interesse pubblico. La Corte E.D.U, al contrario, ritiene che ciò viola la Convenzione soprattutto quando una parte in causa è lo Stato perché è ravvisabile uno squilibrio tra poteri. Le due Corti invece concordano nel negare una disciplina che possa intervenire sul giudicato. Nel caso di Eluana Englaro, accadde che il legislatore voleva intervenire con un decreto legge per paralizzare gli effetti della sentenza della Cassazione che aveva consentito alla struttura sanitaria di sospendere le cure. Il Presidente della Repubblica si rifiutò di firmare quel decreto legge, ritenendolo incostituzionale, perché non si può intervenire con una legge per elidere gli effetti di una pronuncia giurisdizionale. Alla luce di questi tre contrasti, si osserva che gli orientamenti tra le due Corti sono diverse. Un'ultima osservazione concerne il fatto che solitamente in caso di violazione di una norma della Convenzione, si mira ad ottenere un provvedimento di natura risarcitoria. Quindi si agisce dinanzi alla Corte di Strasburgo per ottenere il risarcimento del danno conseguente alla violazione delle norme sul giusto processo. Però, per effetto della giurisprudenza della Corte Costituzionale che ci dice che le norme convenzionali sono norme interposte, si può porre il problema di violazione di norme processuali interne per violazione della Convenzione. Quindi una volta che sono stati esauriti tutti i gradi di giudizio, si può chiedere sicuramente il risarcimento del danno alla Corte E.D.U. Però si discute se ci siano norme interne che in quanto contrarie alla Convenzione possano determinare l'incostituzionalità della disciplina. Secondo i parametri della nostra Corte Costituzionale la risposta è affermativa poiché quando la norma interna è contraria alla giurisprudenza della Corte E.D.U. si può

avere l'incostituzionalità della disciplina perché la norma convenzionale finisce per essere una norma interposta.

III.1.2 Il principio di parità delle armi e la durata ragionevole del processo: profili problematici.

Un profilo fondamentale dell'art. 111 Cost. concerne il principio di parità delle armi. Questa norma è stata pensata per il processo penale, per garantire la parità tra Pubblico Ministero e difensore. Tuttavia la dottrina si è interrogata sull'estensione di questo principio al processo civile. Sul punto si segnalano due opinioni contrastanti. Secondo una prima opinione, la parità delle parti non ha un'autonoma rilevanza nel processo civile. Infatti questa parte della dottrina ritiene che si tratti di una ripetizione del principio del contraddittorio. Consolo sostiene che quando l'art. 111 Cost. stabilisce "in contraddittorio e in parità delle parti", la norma dà luogo a un'endiadi. Altra parte della dottrina ritiene che vi sia un possibile ambito di applicazione di questa disposizione costituzionale. Autorevole dottrina (Prof. Rascio) sostiene che la parità delle parti impone di non consentire vantaggi a favore di una parte e a danno dell'altra, che non siano coerenti con le risultanze del processo. Altra autorevole dottrina, invece, ritiene che il principio di parità delle parti debba servire a sancire la regola per la quale anche se le parti sul piano sostanziale esercitano funzioni diverse che sono tra loro sbilanciate, questo sbilanciamento non deve e non può tradursi sul piano processuale. Quindi uguali diritti debbono spettare a entrambe le parti sul piano processuale. Ad esempio il legislatore non può intervenire e

riaprire i termini per impugnare una sentenza a favore di una Pubblica Amministrazione. Purtroppo quest'ipotesi è prevista nel procedimento tributario, dove è prevista una prosecuzione dei termini per una sola parte e non per l'altra. E ciò è giustificato dal ruolo della Pubblica Amministrazione. Quindi questa tesi, sostenuta da autorevole dottrina, sostiene che anche se c'è uno sbilanciamento sul piano sostanziale, ciò non deve ripercuotersi sul piano processuale. Quindi sul piano processuale, i diritti e le regole devono essere uguali per tutti e non possono essere ammesse deroghe a questo principio. Prescindendo dalla tesi accolta, la norma in questione resta sempre un principio costituzionale e pertanto può essere sempre sottoposta al vaglio di legittimità costituzionale della Corte Costituzionale. Un'altra norma importante dell'art. 111 Cost. è la disposizione concernente la durata ragionevole del processo. La dottrina dominante ritiene che questa norma rientri nell'ambito delle norme costituzionali programmatiche. Infatti si tratterebbe di un monito al legislatore, ma non si tratterebbe di una norma tale da immettere uno scrutinio di costituzionalità direttamente nel c.p.c. Quindi per la dottrina non si tratterebbe di una norma direttamente applicabile e pertanto è difficile immaginare una norma del c.p.c. che sia dichiarata incostituzionale per violazione di questo principio. La giurisprudenza costituzionale, negli ultimi anni, ha utilizzato questa norma come grimaldello interpretativo. Infatti sono state riscritte diverse norme del c.p.c. perché ritenute contrastanti con il principio in questione. L'esempio più emblematico concerne la disciplina della giurisdizione. In questo caso si è proceduto ad una riscrittura dell'art. 37 c.p.c. In taluni casi si è arrivati perfino all'enunciazione di veri e propri istituti di matrice giurisprudenziale. Si pensi all'abuso del processo. Per la giurisprudenza esiste quest' istituto

ed è rinvenibile, sulla base dell'art. 111 Cost, un principio in virtù del quale non è possibile che una parte abusi dello strumento processuale. Per la giurisprudenza un caso tipico di abuso del processo sarebbe costituito dal fenomeno del frazionamento della domanda. Si pensi al caso in cui Tizio debba ricevere una certa somma da Caio e anziché proporre una sola domanda, ne propone diverse per potere lucrare, in ogni processo, la condanna alle spese del convenuto. Le SS.UU. della Corte di Cassazione sostengono che ciò non sia possibile perché si abuserebbe del processo per fini non meritevoli di tutela. Bisogna precisare che la dottrina è molto scettica in merito a quest'orientamento giurisprudenziale. Infatti la dottrina ritiene che la Cassazione sia tenuta all'interpretazione della norme ma non alla riscrittura del codice. Autorevole dottrina (Verde) sostiene che la creazione di quest'istituto dell'abuso del processo possa mettere a repentaglio il principio dispositivo. Infatti secondo questa parte della dottrina non si deve cadere nell'errore di accettare visioni pubblicistiche del processo perché il processo civile nasce per la tutela dei diritti soggettivi disponibili dalla parte che ha piena disponibilità del processo. Per questo motivo, se Tizio deve ricevere una certa somma da Caio, può decidere se ottenere l'intera somma o frazionare il pagamento. Quindi questa parte della dottrina sostiene che si possa chiedere il pagamento frazionato, fermo restando che eventuali abusi delle parti possono essere sempre sanzionati secondo la disciplina delle spese processuali.

III.2 La solidarietà tra responsabile d'imposta e sostituto d'imposta.

Il soggetto che per legge è tenuto al pagamento di un'imposta è il soggetto passivo dell'imposta. Non sempre, però, il soggetto passivo è tenuto al pagamento. Infatti, il costo finale dell'imposta deve gravare sempre sul soggetto in capo al quale si realizza il presupposto dell'imposta, ma la legge può prevedere che in certi casi l'obbligo di versare l'imposta all'Ente impositore (soggetto attivo) spetti a un altro soggetto. Quindi a norma dell'art. 64, terzo comma, del D.P.R. 600/73 è possibile scindere la figura del sostituto d'imposta da quella del responsabile d'imposta. Infatti, il responsabile d'imposta è il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta insieme con altri per situazioni o fatti esclusivamente riferibili a questi. Il sostituto d'imposta invece è il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta in luogo di altri, per fatti o situazioni a essi riferibili. Risulta chiaro che la legge, per determinati casi che sono da ritenersi tassativi, possa stabilire il fenomeno di sostituzione dell'imposta. Bisogna quindi ulteriormente distinguere tra sostituto in senso tecnico e soggetto sostituito. Infatti il sostituito è il soggetto titolare della situazione (presupposto) che genera l'obbligo dell'imposta. Il sostituto è il soggetto obbligato al pagamento dell'imposta. Il sostituto svolge un ruolo strumentale perché da un lato agevola il prelievo tributario : si pensi al caso in cui ci sono tanti sostituiti. Dall'altro lato, il sostituto, rende più sicura l'esazione per il Fisco, perché il sostituto non ha interesse all'evasione. In senso tributario, la figura del sostituto nasce per agevolare il controllo sui percettori di determinate categorie di reddito col sistema della ritenuta alla fonte. La legge individua come sostituto d'imposta quel soggetto

che è tenuto a corrispondere a un altro soggetto le somme che rappresentano il presupposto di imposta. Si pensi al caso del datore di lavoro per i redditi di lavoro dipendente. In questo caso il sostituto deve materialmente trattenere una parte delle somme che dovrebbe corrispondere al sostituito in base al rapporto che lo lega a quest'ultimo. Il D.P.R. 600/73 elenca in modo tassativo i soggetti che assumono la veste di sostituti. La peculiarità del sostituto consiste nel fatto che è debitore del sostituito e ciò gli consente di operare la rivalsa tramite la ritenuta alla fonte. La ritenuta è una somma che il sostituto è obbligato ad operare e a versare periodicamente al Fisco a titolo di IRPEF o IRES, da calcolarsi sul reddito spettante al percipiente come controprestazione del servizio reso. Si pensi a una prestazione di lavoro dipendente o autonomo. Data l'elevata possibilità di fenomeni di sostituzione, il legislatore ha stabilito una serie di obblighi di dichiarazione e versamento in capo al sostituto. Nell'ambito del rapporto di lavoro subordinato, il datore di lavoro è debitore verso il Fisco delle imposte gravanti sul reddito di lavoro che egli eroga al suo dipendente. Il lavoratore dipendente non è debitore in senso tecnico verso il Fisco; ad ogni modo egli subirà gli effetti economici del prelievo perché percepirà un reddito ridotto. Ci si è chiesti se sussista un'obbligazione solidale tra sostituto d'imposta e responsabile d'imposta. Dalla legge proviene un'indicazione positiva. Infatti, in base all'art. 35 del D.P.R. 602/1973 "quando il sostituto viene iscritto a ruolo per imposte, soprattasse e interessi relativi a redditi sui quali non ha effettuato né le ritenute a titolo di imposta né i relativi versamenti, il sostituito è coobbligato in solido." Da ciò discende che sussiste un'obbligazione solidale a patto che vi siano obbligatoriamente due condizioni. La prima condizione è che non devono essere state effettuate le ritenute. La seconda condizione è che

non devono essere stati effettuati i relativi versamenti. Le controversie tra sostituto e sostituito sono devolute alla giurisdizione del giudice tributario. Infine bisogna distinguere l'obbligazione solidale e la successione. Infatti, in alcuni casi possono esservi più soggetti tenuti tutti al pagamento del tributo in via principale. A tali soggetti vengono imputati direttamente i fatti generatori dell'obbligazione tributaria. In questo caso trova applicazione il principio della solidarietà. Il fondamento che giustifica la solidarietà è dato dal fatto che siamo di fronte a un'imposta collegata a un unico soggetto. Dall'applicazione della disciplina della solidarietà discendono una serie di conseguenze : ognuno è tenuto al pagamento dell'intera somma; l'ente creditore può rivolgersi contro qualsiasi debitore; il pagamento eseguito da uno dei coobbligati libera gli altri. Da un punto di vista meramente formale della solidarietà, discende che ciascuno degli obbligati è tenuto ad adempiere i doveri formali imposti dalla legge o dall'autorità finanziaria. La successione nel debito di imposta invece è un fenomeno diverso. Tecnicamente si ha successione quando una persona subentra ad un'altra negli obblighi inerenti ad un rapporto di imposta. Quindi la scomparsa del debitore d'imposta principale non determina l'estinzione dell'imposta. Quindi l'imposta resta a carico degli eredi. Gli eredi sono determinati dalla legge civile e rispondono solidalmente in merito alle obbligazioni tributarie del loro dante causa. Questa disciplina molto articolata è alla base di una serie di problemi che coinvolgono anche la mancata notifica dell'avviso di accertamento a un coobbligato solidale. Spesso viene notificato al contribuente direttamente un avviso di mora senza che sia stato preceduto dalla notifica dell'atto di accertamento. Ciò si pone in contrasto con il diritto di difesa costituzionalmente garantito.

III.3 La vicenda di Maradona col Fisco: profili penalistici.

L'intricata vicenda di Diego Armando Maradona col Fisco nasce sul finire degli anni ottanta. Tutto nasce precisamente nell'anno 1989. L'Agenzia dell'Entrate notificò infatti un avviso di accertamento alla Società Calcio Napoli per verificare se il Napoli (in quanto datore di lavoro dei calciatori Careca, Alemão e Maradona) avesse versato le imposte su eventuali maggiori redditi derivanti dallo sfruttamento di immagine dei tre calciatori da parte degli sponsor stranieri dal 1985 al 1990. L'avviso di accertamento fu notificato anche ai singoli calciatori (per Maradona la notifica è stata effettuata in modo irrituale) perché si ipotizzava che non avessero provveduto all'integrazione della dichiarazione dei redditi. Verosimilmente il coobbligato solidale Maradona non avrebbe dovuto integrare nessuna somma perché percepiva solo il reddito di lavoro della società calcistica di cui era dipendente. Ciò emerge anche dagli sviluppi penalistici della vicenda. La pretesa del Fisco verteva inoltre sull'operatività dell'art. 37 ultimo comma del D.P.R. 600 del 1973. Questa norma di fatto avrebbe consentito, se fosse stata in vigore, di ottenere la tassazione di maggiori redditi posseduti da altri soggetti ma che presumibilmente si potevano imputare a Maradona sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti. La sentenza della Commissione Tributaria Regionale n.126 del 1994 esclude l'operatività di questa norma, perché all'epoca dei fatti non era in vigore. Quindi in buona sostanza per completare il quadro bisogna aggiungere che : in primo luogo l'obbligazione tributaria riguarda i maggiori redditi da lavoro dipendente; inoltre Maradona non ha percepito redditi diversi e ulteriori rispetto a quelli di lavoro; non è

stato effettuato alcun accertamento a carico di Maradona avente a oggetto tali contestazioni. Infatti Maradona non ha mai avuto residenza in Italia. Tanto è vero che i contabili per redigere la busta paga di Maradona, fecero riferimento all'indirizzo del Campo Paradiso a Soccavo. All'epoca dei fatti, Maradona aveva lasciato l'Italia e ormai giocava le sue ultime partite in Argentina. Pertanto non ha mai personalmente ricevuto la notifica dell'avviso di accertamento. Solo nel 2001, a causa della notifica di un avviso di mora, è stato reso edotto della questione. Per quanto concerne la vicenda penalistica, nel 1992 il Calcio Napoli si oppose all'avviso di accertamento e altrettanto fecero i calciatori Careca e Alemao. Maradona non impugnò perché effettivamente non era stato destinatario di nessun avviso. Il reato contestato era una presunta evasione fiscale. Il Pubblico Ministero chiese al Gip l'archiviazione degli atti nei confronti di Maradona per l'ipotesi contravvenzionale di cui all'art. 1 secondo comma della legge 516/1982 in quanto “ Nella specie non sussistono elementi e riscontri concreti (non presunzioni, valide al più in sede fiscale ma non in sede penale) per ritenere che i corrispettivi versati dalla S.S.C Napoli alle società D.A.M.P, T.W.W. e Diarma costituiscano in realtà elargizione di compensi al calciatore e che pertanto quest'ultimo, dichiarando soltanto i compensi corrispostigli dalla S.S.C. Napoli in base al contratto intercorso con essa, abbia presentato una dichiarazione infedele. Risulta del tutto lecito (e corrisponde ad una pratica diffusa) costituire società per la gestione e lo sfruttamento economico dell'immagine di un calciatore. Appare altresì normale che lo stesso calciatore possa essere interessato alla costituzione ed al controllo di dette società. Nella specie, come risulta dagli accertamenti compiuti, le società che si sono succedute nel tempo hanno avuta natura di soggetti reali, operanti,

nonché debitori di imposta nei Paesi ove in ragione del più favorevole trattamento normativo è stata stabilita la loro sede, in relazione ad una attività sociale svolgentesi in tutto il mondo. Risulta altresì evidente che il calciatore nel momento in cui stipula il contratto con una società calcistica ha interesse, approfittando della propria forza contrattuale, a favorire la conclusione di un vantaggioso contratto tra la medesima società calcistica e la società che gestisce la propria immagine, al cui successo è interessato, essendone quotista. Ne deriva la conclusione di un contratto con prestazioni che appaiono favorevoli per la società di gestione dell'immagine: rilevanti corrispettivi immediati a fronte di entrate future, e minori, per la società calcistica. I corrispettivi introitati dalla società che gestisce l'immagine del calciatore costituiscono ricavi della società stessa, concorrenti alla formazione del suo reddito, tassabile (e tassato) all'estero. Di tali redditi tassati all'estero il calciatore partecipa al momento della distribuzione degli utili societari. Non appare pertanto fondato sostenere che il calciatore, sebbene interessato al successo economico della società, sia il diretto precettore dei corrispettivi versati a quest'ultima. D'altra parte la circostanza che alcune prestazioni promesse dalla S.S.C. Napoli, alla T.W.W. ed alla Diarma non siano consistite nel versamento di somme di denaro, bensì nella fornitura di beni di tipo personale, corrisponde all'interesse delle predette società a concretizzare rapidamente il corrispettivo che a loro volta, in virtù del diverso contratto stipulato tra il calciatore ed esse, dovranno versare all'atleta a fronte della cessione da parte di questi del diritto allo sfruttamento della sua immagine.”¹³² Il Gip accolse la richiesta di archiviazione. Quindi la vicenda penale non è mai iniziata

¹³² Copia estratto del procedimento penale n.11513/R/90 P.M., tratta dal sito angelopisani.it.

perché come sottolinea attenta dottrina nel processo penale si deve distinguere tra procedimento e processo. Il processo inizia con l'esercizio dell'azione penale. In questo caso il Pm non ha esercitato l'azione penale, ritenendo opportuno formulare la richiesta di archiviazione che è stata accolta dal Gip. Dall'accoglimento della richiesta di archiviazione è possibile desumere che per la Procura della Repubblica di Napoli non vi furono comportamenti illeciti o interposizioni fittizie o redditi occultati dal Calcio Napoli per il periodo 1985-1990.

III.4 La sentenza della Commissione Tributaria Regionale n.126 del 1994.

L'inchiesta penale si chiuse con un'archiviazione. Tuttavia la controversia si spostò sul piano fiscale e ad oggi va ancora avanti. Nel 1991 a carico dei tre calciatori erano stati emessi degli avvisi di accertamento perché secondo il fisco i calciatori erano da considerarsi lavoratori dipendenti. Di conseguenza, per il fisco, gli emolumenti relativi allo sfruttamento di immagine all'estero davano vita a un'interposizione fittizia di persona. Dal punto di vista dei calciatori e della loro difesa tecnica, si dovevano distinguere due fattispecie. Infatti lo stipendio non può essere considerato alla stregua dello sfruttamento dei diritti di immagine. I giudici tributari quindi si trovavano di fronte a un problema di grosso peso. Accogliere la tesi del Fisco o la tesi difensiva comportava conseguenze diverse. Bisogna precisare che in questa vicenda Diego Maradona assunse un ruolo marginale soprattutto

per il problema della presunta notifica dell'avviso di accertamento. Quindi il ricorso tributario fu presentato dai due coobbligati solidali Careca e Alemao. In primo grado, la Commissione Tributaria Provinciale accolse la tesi del Fisco. In pratica per la Commissione Tributaria Provinciale si era in presenza di un'interposizione fittizia e di un omesso versamento di ritenute Irpef per il calcio Napoli. Di conseguenza ciò comportava che a detta dei giudici tributari di primo grado, i calciatori erano stati protagonisti di un'evasione. La sentenza fu appellata dinanzi alla Commissione Tributaria Regionale. La sentenza emessa dai magistrati tributari di secondo grado accoglie il ricorso dei contribuenti. La sentenza n. 126 del 1994 è stata inoltre confermata recentemente dalla sentenza 598 del 2013. Ad ogni modo per i magistrati della Commissione Tributaria Centrale tutto il dovuto era stato versato e non vi erano state interposizioni fittizie per nascondere altri redditi. Dalla sentenza in esame infatti si evince che “ anche a ritenere che in tal modo si sia realizzato un beneficio per la società sponsor, esso riguarda sempre persone giuridiche con autonoma gestione e relativi obblighi di contabilità e di bilancio, per cui l'inadempimento nei confronti della società sportiva avrà potuto condurre a diverso risultato del conto economico e degli utili di bilancio; mentre non se ne può inferire in modo univoco e con ragionevole certezza che invece le somme versate agli sponsor siano state direttamente riscosse, e nella medesima quantità come versata, dai calciatori; [...] La validità degli accertamenti opposti, e della tesi accolta dalla Commissione di I grado, è soprattutto contrastata, come già rilevato per i calciatori De Brito e De oliveira, dalla contraddittoria configurazione nella decisione impugnata, a prova delle interposizione fittizia, di una ipotesi di interposizione reale o addirittura di simulazione dei contratti, per il riconoscimento della

validità e liceità dei contratti relativi alla gestione dell'immagine dei calciatori e della effettività e realtà dei versamenti alle società sponsor; e per l'affermazione, ancora, di simulazione della causa dei contratti. Inoltre, anche per il caso Maradona i giudici penali hanno definito i procedimenti a carico dei rappresentanti della società Calcio Napoli con i due decreti dei G.I.P. su conformi richieste del P.M. I giudici penali hanno escluso per tutti e tre i calciatori che i corrispettivi versati agli sponsor fossero in realtà ulteriori retribuzioni destinate ai calciatori; ed hanno espressamente affermato la insussistenza dell'obbligo in capo alla Società Calcio Napoli di effettuare il versamento delle ritenute alla fonte su dette ulteriori somme di denaro. Nemmeno per il caso Maradona l'Ufficio ha prodotto nuovi elementi di prova, come indicato dalla risoluzione ministeriale 56/1064 del 16/10/1990 Min.Fin. L'appello della società Calcio Napoli va perciò accolto, con l'annullamento dei sei accertamenti notificati dall'Ufficio per omissione di versamento delle ritenute alla fonte per gli anni dal 1985 al 1990. Restano assorbiti gli altri motivi di gravame. La medesima decisione di accoglimento va presa per gli appelli proposti dai giocatori De Oliveira e De Brito (per accertamento dei redditi relativi agli anni dal 1987 al 1990 per il primo, e agli anni 1989 e 1990 per il secondo), con annullamento dei relativi accertamenti. Benvero, i suddetti calciatori hanno presentato per gli anni in questione dichiarazioni integrative per redditi percepiti dalla TUG Sponsoring al diverso titolo di redditi contrattualmente convenuti per la gestione economica del diritto all'immagine; l'esame di tali dichiarazioni è estraneo al presente contesto. Va perciò precisato che le dette dichiarazioni integrative, in conseguenza dell'annullamento degli accertamenti impugnati da De Oliveira e De Brito, non possono ritenersi a copertura parziale dei contesti annullati, ma seguono autonomo corso

avanti al competente ufficio. P.T.M. rigetta l'appello proposto dall'Ufficio [...] accoglie l'appello proposto dalla società Calcio Napoli con ricorso 12/3/1994 ed annulla gli accertamenti [...] accoglie l'appello proposto da De Oliveira Filho Antonio con ricorso 22/4/1994 avverso la decisione 20/12/1993 n.3230 della Commissione Tributaria di I grado di Napoli, ed annulla l'accertamento dei redditi [...] accoglie l'appello proposto da De Brito Ricardo Rogerio con ricorso 21/4/1994 avverso la medesima decisione ed annulla gli accertamenti". Leggendo queste sentenza ci si rende conto che si possono trarre una serie di conclusioni. Innanzitutto i tre calciatori sono considerati dipendenti in senso tecnico della società e pertanto stabilisce che la Società aveva già provveduto a pagare le somme contestate. In secondo luogo, la sentenza stabilisce che gli accertamenti tributari erano scattati sulla base di una norma non applicabile. Infatti la norma in questione è l'art. 37 del decreto legge del 1973 che in sostanza consentiva al Fisco di indagare quando c'erano sospetti che un contribuente stesse occultando dei redditi. L'ambito di operatività di questa norma viene escluso dalla sentenza del 1994. Nonostante le due sentenze esaminate nei profili penali e tributari, il Fisco impugnò la sentenza della Commissione Tributaria Regionale. Il problema però è rappresentato dal fatto che il Fisco non spedì gli avvisi in Argentina dove Maradona era tornato. Gli avvisi di accertamento furono spediti al Campo Paradiso di Soccavo, impedendo pertanto all'asso argentino di difendersi dalla pretesa tributaria.

III.4.2 Profili problematici della notifica del 1991 e della presunta notifica di Siviglia

Come emerge dalle sentenze esaminate, sia i giudici tributari in secondo grado, sia i giudici penali hanno esaminato il merito della questione escludendo ogni addebito per Maradona. Il provvedimento penale di archiviazione inoltre non è stato impugnato e pertanto ha acquisito il valore di giudicato. Se si ritiene che la sentenza n. 3231 del 2005 della Cassazione sia una sentenza di rito in quanto accoglie un'eccezione di inammissibilità allora è possibile sostenere che in sostanza Diego Armando Maradona nel merito non sia stato condannato da nessun provvedimento giurisdizionale. Alcune iniziative processuali di Maradona sono state ritenute inammissibili. Si tratta sempre di sentenze di rito. Quindi, nel merito, le decisioni sono favorevoli a Maradona. Un classico esempio di sentenza di rito è rappresentato dalla sentenza n. 3231 della Corte di Cassazione del 2005. E' possibile sostenere che si tratta di una sentenza di rito perché nella sentenza la Corte non stabilisce nel merito se le pretese del Fisco siano legittime o meno ma si limita a stabilire che sono valide alcune notifiche di mora effettuate al Campo Paradiso di Soccavo quando l'asso argentino era ormai tornato in Argentina. Nel 1991 l'avviso di accertamento non è stato notificato a Maradona personalmente perché non fu ritrovato nell'abitazione di Via Scipione Capece e quindi il messo notificatore decise di affiggere l'avviso di deposito presso l'albo del Comune di Napoli con la procedura prevista dall'art. 60 lettera e) del D.P.R. 600 del 1973. Si tratta di una procedura semplificata rispetto al caso dell'art. 140 c.p.c perché non prevede l'invio della lettera raccomandata con avviso di ricevimento. Il

18 maggio 1993 fu notificato un avviso di mora tramite il Consolato italiano di Siviglia, consegnandolo al signor Franchi, procuratore di Maradona. In realtà è possibile muovere delle critiche verso questa presunta notifica di Siviglia in quanto “ con una procura notarile, il manager dell’epoca Juan Marcos Franchi ritirò un documento che non ha alcun valore giuridico. E’ una circolare ministeriale a stabilirlo. Le circolari, in genere, forniscono interpretazioni che difficilmente sono contrarie a chi le emana. [...] Questa circolare tra l’altro, dice “che tale comunicazione ha finalità soltanto informative ed è, quindi, assolutamente priva degli effetti legali che discendono, invece, esclusivamente dal compimento delle formalità di cui al citato art. 60 del D.P.R. n.600 del 1973.”¹³³ Ovviamente tutto ruota intorno all’applicabilità dell’art. 60. Infatti se non era possibile applicare l’art. 60, la comunicazione era nulla. Un altro aspetto di carattere formale merita di essere affermato: la comunicazione ha carattere informativo e di conseguenza non essendo un atto giuridico in senso tecnico non è impugnabile di fronte alle Commissioni Tributarie. Il 27 Novembre del 1998 all’aeroporto di Malpensa furono notificati a Maradona due avvisi di mora. La situazione relativa a queste vicende merita di essere esaminata dettagliatamente. Infatti per quanto concerne il primo profilo “ per gli atti fiscali, l’articolo 60, alla lettera e), stabilisce che se nel Comune di domicilio fiscale non ci sono abitazione, ufficio o azienda del contribuente, l’avviso di deposito si affigge direttamente alla casa comunale e...stop. L’art 60 non prevede l’invio di una raccomandata. Bisogna quindi capire se il contribuente, nel Comune del domicilio

¹³³ G. Pedersoli – L. Maurelli, *L’Oro del Pibe. Paradossi e ingiustizie del fisco italiano* .Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2008, pag. 93.

fiscale, ha un'abitazione, un ufficio o un'azienda. Se ce l'ha, per la notifica si applica l'articolo 140. Se non ce l'ha si applica l'art 60. [...] Per quanto riguarda l'abitazione, si tratta di una prova quasi impossibile, quasi una *probatio* diabolica, come si dice in diritto. Non ci sono contratti con Telecom e Enel tramite i quali risalire alla disdetta e al momento di addio definitivo all'appartamento in Via Scipione Capece. [...] Bisogna lavorare sul discorso di ufficio e di azienda. Certo, Diego non aveva una sua personale azienda con tanto di stabilimento e comignolo fumante. Ma le ricerche sulle banche dati sono fruttuose. La Corte di Cassazione si è pronunciata sulla questione in modo favorevole ai contribuenti. La Suprema Corte ha ragionato in questo modo: soltanto ricevendo l'atto il contribuente si può difendere; il messo notificatore deve fare tutto il possibile per portare il destinatario a conoscenza dell'atto che lo riguarda. Per raggiungere quest'obiettivo, può notificarlo anche presso l'azienda o l'ufficio presso il quale il contribuente lavora, dove è lavoratore dipendente.[...] Ed era quindi alla società sportiva Calcio Napoli che il messo doveva notificare gli avvisi di accertamento destinati al Nino de Oro.”¹³⁴ Le cose non andarono in questo modo perché il messo notificatore, ricevuta l'informazione che Maradona non fosse al Centro di Soccavo se ne andò con gli avvisi di accertamento. Per quanto concerne la presunta notifica di Siviglia si può ritenere che sia un estratto-cartella e pertanto non era tecnicamente impugnabile. Inoltre per quanto concerne l'avviso di mora di Malpensa si può asserire che se è nulla la notifica del 1991 allora a cascata tutti gli atti che si pongono in un rapporto di dipendenza sono nulli.

¹³⁴ G. Pedersoli – L. Maurelli, *L'Oro del Pibe. Paradossi e ingiustizie del fisco italiano*. Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2008, pag.81.

III.5 Gli sviluppi giudiziari degli anni 2000 e la sentenza della Cassazione n.3231 del 2005.

L' 11 Gennaio 2011 il concessionario per il servizio di riscossione dei tributi per la Provincia di Napoli notificò a Maradona l'avviso di mora n. 351830 relativo all'Irpef 1985-1990 per un ammontare di circa 51 miliardi di lire. Il ricorso del contribuente fu rigettato con la sentenza 786 del 2001 della Commissione Tributaria provinciale di Napoli. Con questa sentenza però la Commissione non accolse l'eccezione di inammissibilità del ricorso introduttivo sollevata dall'ente concessionario. All'esito di questa sentenza Maradona propose appello principale e il Fisco propose appello incidentale. La sentenza d'appello della Commissione Tributaria Regionale accolse l'eccezione di inammissibilità del ricorso introduttivo e rigettò l'appello principale di Maradona. Accogliendo l'eccezione di inammissibilità del ricorso introduttivo risulta palese che i giudici tributari non esaminarono il merito ma si fermarono ad un esame del rito. In pratica l'appello principale di Maradona verteva sull'omessa pronuncia della Commissione Tributaria Provinciale sulla mancata notifica degli avvisi di accertamento. Un'altra doglianza indicata nell'atto di appello riguardava l'irritualità della notificazione degli avvisi di accertamento ex art. 140 c.p.c., sia per la mancata affissione degli atti alla porta dell'abitazione sia per la mancata raccomandata. Ad ogni modo l'eccezione di inammissibilità sollevata dal concessionario aveva carattere prioritario e fu esaminata subito dai giudici. I giudici accogliendo l'eccezione di inammissibilità del ricorso introduttivo, non sono scesi in un esame del merito della controversia. Quindi la

Commissione Tributaria Regionale rigetta l'appello principale perché “ il contribuente non aveva alcun domicilio né presso la S.S.C.Napoli Spa di Piazza dei Martiri 30, Napoli, né presso la G.I.S.Spa di Via Vicinale Paradiso 70, Napoli, ma in Via Scipione Capece n 3/1 di Napoli, e il rilievo dell'appellante relativo ai due luoghi come sede del domicilio non è stato incluso nel ricorso introduttivo, e, comunque non è stato provato; inoltre è vero che la Via Vicinale Paradiso 70 corrisponde all'originario indirizzo anagrafico del contribuente, ma alla data del 10 Dicembre 1991 egli risultava irreperibile a tale indirizzo. Il secondo motivo d'appello relativo all'esistenza di un' abitazione a Napoli, alla Via Scipione Capece n 3/1, è del tutto infondato, dal momento che il messo notificatore ha accertato che il contribuente vi aveva abitato, ma che egli si era trasferito in un luogo sconosciuto, cosicchè si sono resi inutili gli adempimenti ex art 140 c.p.c. e ha accertato anche che la palazzina non era fornita di portiere;” [...] ¹³⁵ Maradona propose ricorso per Cassazione sulla base di 11 motivi di impugnazione e il Fisco propose controricorso. Il primo motivo di ricorso esaminato fu l'eccezione di inammissibilità dell'appello incidentale. La Corte di Cassazione nella sentenza n. 3231 del 2005 stabilì che questo motivo di ricorso era infondato perché a detta dei giudici di legittimità l'avviso di mora era un atto reiterativo degli atti precedenti ormai inoppugnabili. Ben sei motivi di impugnazione vertevano sul rapporto tra l'avviso di mora impugnato e gli atti notificati. La difesa di Maradona sosteneva che l'avviso di mora era da considerarsi un precetto ex art. 480 e 481 c.p.c. A detta dei giudici di legittimità ciò è vero parzialmente. Argomenta la

¹³⁵ Sentenza della commissione tributaria regionale 28 Ottobre 2002, n.1091/01/02 depositata il 4 novembre 2002 e oggetto del ricorso in cassazione, richiamata nella sentenza n.3231/2005 della Cassazione.

Corte che “ l’ avviso di mora è un atto cui, a parità di struttura, l’ordinamento assegna due funzioni. Infatti l’avviso di mora consta, dal punto di vista strutturale, di una dichiarazione con la quale, accertato il mancato pagamento di un debito tributario, si intima al contribuente di effettuare il versamento dovuto entro un termine ristretto, con l’avvertenza che, in caso di inottemperanza, si potrà procedere all’esecuzione entro 180 giorni. Ad un atto così strutturato la legge attribuisce, però una duplice funzione: da un lato in via primaria e necessaria l’avviso di mora equivale a precetto, come esattamente ritiene il ricorrente ma dall’altro lato, in via eventuale e, perciò, secondaria, le norme processuali tributarie lo considerano e questa considerazione è del tutto e indebitamente trascurata dal ricorrente anche come un atto eventualmente equivalente ad un atto d’imposizione tributaria. Questa seconda funzione è attribuita all’avviso di mora dalla legge processuale tributaria in tutte le ipotesi in cui esso sia- tra gli atti della serie procedimentale amministrativa che si snoda a partire dall’atto di accertamento e di liquidazione e che, passando a volte per un autonomo avviso di liquidazione e, poi, per la cartella di pagamento, potrebbe concludersi con l’avviso di mora – il primo atto di gestione del rapporto tributario sostanziale ad esser reso conoscibile al contribuente. Se, in ipotesi, né l’avviso di accertamento né l’avviso di liquidazione né la cartella di pagamento siano mai stati notificati, o siano stati irritualmente notificati, al contribuente e se questi sia stato posto nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità della pretesa tributaria per la prima volta con la notificazione dell’avviso di mora, egli può- e deve, a pena della loro inoppugnabilità- contestare, unitamente all’impugnazione dell’avviso di mora, gli atti autonomamente impugnabili che sono stati adottati precedentemente e che ne costituiscono il presupposto. E’ ben

evidente, peraltro, che quando ricorrono i presupposti indicati dalla legge perché l'avviso di mora svolga anche la sua seconda funzione, che s'è qualificata come eventuale e secondaria, l'effetto che esso produce non è meno necessitato di quello che è collegato alla sua funzione primaria e necessaria di atto dell'esecuzione. Ora, al fine che interessa in questa sede, è la seconda qualificazione funzionale dell'avviso di mora che assume rilievo determinante per la risoluzione della controversia, perché un avviso di accertamento non notificato, o irritualmente notificato o altrimenti viziato, in tanto può essere contestato dal contribuente, che si veda notificare come primo atto impositivo un avviso di mora, in quanto impugni l'unico atto rispetto al quale egli asserisce di essere stato posto nella situazione giuridica oggettiva di conoscibilità. [...] Per contro, la seconda funzione dell'avviso di mora, che diviene operativa solo quando esso sia il primo atto d'imposizione tributaria conoscibile per il contribuente, e perciò è considerato dalla legge succedaneo degli atti suoi presupposti non notificati o irritualmente notificati, è rilevante al fine di attivare, da parte del contribuente, l'accertamento giurisdizionale della pretesa tributaria avanzata, secondo la sua prospettazione, solo con l'avviso di mora. [...] Poiché nel caso di specie è stato accertato in fatto che il primo avviso di mora fu notificato al contribuente nel 1993 e che esso non fu affatto impugnato, da un lato sono divenuti inoppugnabili lo stesso avviso di mora e gli avvisi di accertamento irritualmente notificati nel 1991 o non notificati, e, dall'altro sono divenuti inoppugnabili, per la reiteratività dell'avviso di mora del 1993, gli avvisi di mora notificati successivamente, cioè nel 1998 e nel 2001. Ne deriva che è irrilevante accertare se sia inesistente o invalida la notificazione, effettuata nel 1991, degli avvisi di accertamento che costituiscono il presupposto dell'avviso di mora notificato nel 1993.” Sulla scorta di questo

ragionamento quindi la Corte di Cassazione rigetta il motivo di impugnazione e i motivi assorbiti. C'è un ultimo profilo che viene esaminato dalla Cassazione e concerne la produzione di nuove prove. Per la difesa di Maradona, l'Amministrazione Finanziaria in grado d'appello avrebbe prodotto nuovi documenti. La Cassazione tuttavia ha ritenuto che in base al potere istruttorio che spetta alle Commissioni Tributarie, che è derogatorio del principio dispositivo, la produzione di nuovi documenti fosse possibile. Pertanto rigetta il ricorso e compensa le spese tra le parti. La sentenza in esame ha fatto molto discutere. Un primo profilo critico concerne sicuramente il richiamo al potere istruttorio delle Commissioni Tributarie. In pratica anche se un documento (come nel caso di specie) viene depositato fuori tempo massimo, i giudici lo valutano perché in virtù del potere istruttorio risulta essere valido. Infatti secondo la Corte, se i giudici avessero voluto, avrebbero chiesto l'esibizione di quel documento e pertanto sarebbe stato valido. Da ciò si deduce che il processo tributario non sempre sia molto rigoroso. Il secondo profilo critico concerne la notifica dell'atto. La notifica consente al mittente di sapere che il destinatario è a conoscenza dell'atto. Allo stesso tempo, ricevuta la notifica, il destinatario, si può difendere. La Corte di Cassazione, nel caso in esame, ha ritenuto che la dizione "sloggiato e sconosciuto" data dal messo notificatore, fosse una dizione di prassi. In questo caso, quindi nonostante si tratti di un giocatore di fama mondiale, Maradona non ha avuto la possibilità di difendersi, garantita dalla nostra Costituzione. Il Fisco, nella vicenda in esame, ha proceduto a una duplicazione d'imposta notificando gli avvisi di accertamento sulla base dello stesso presupposto impositivo sia alla società sportiva Calcio Napoli sia a Maradona. Inoltre, anche se non si vuol parlare di duplicazione di imposta, resta da considerare il fatto che

nelle more del giudizio in Cassazione, nel 2003, il Napoli ha presentato il condono tombale su qualsiasi eventuale pretesa fiscale. Quindi semmai vi fossero state pendenze fiscali di Diego Armando Maradona, nel 2003 sarebbero state assorbite dal condono tombale: sono infatti da ritenersi estinte le obbligazioni tributarie della Società e dei lavoratori, compreso Maradona. Inoltre sulla base del presupposto della solidarietà, Maradona potrebbe opporre al Fisco ex art 1306 secondo comma c.c. la sentenza favorevole e passata in giudicato che è stata emessa nei confronti della società. In aggiunta secondo un orientamento consolidato, c'è litisconsorzio necessario tra sostituto e sostituito d'imposta e quindi la sentenza resa senza la presenza del litisconsorte necessario Napoli Calcio, sarebbe da ritenersi *inutiliter data*. Oltre tutto risulta palese una disparità di trattamento tra Maradona e i suoi compagni di squadra che viola il principio di non discriminazione presente nella Convenzione Italia-Argentina contro le doppie imposizioni. La sentenza della Cassazione, a ben vedere quindi stabilisce che l'errore di Maradona è stato quello di non aver fatto opposizione all'accertamento fiscale originario dimenticando che però quell'avviso di accertamento è nullo e trascurando le sentenze del 1992 (in sede penale) e del 1994 (in sede tributaria) . Infine, la sentenza nulla dice esplicitamente sulla legittimità delle somme richieste dal Fisco. Si limita solo a stabilire la validità di alcune notifiche. Tuttavia basta scorgere il certificato di residenza storico per rendersi conto che Maradona non ha mai avuto residenza in Italia, ma aveva soltanto domicilio su un campo di allenamento. Quindi, a ben vedere, la sentenza della Cassazione esaminata, lascia molti dubbi e perplessità.

III.6 La sentenza non estensiva del giudicato favorevole (Commissione Tributaria Provinciale di Napoli n.321 del 2012, sezione 17).

A seguito della sentenza della Cassazione del 2005, il Fisco pone in essere una serie di pignoramenti nei confronti di Maradona. La controversia riprende nel 2012. Infatti con un ricorso del 2010, la difesa di Maradona contesta gli sproporzionati interessi delle cartelle di pagamento senza che dette cartelle siano state regolarmente notificate. I motivi del ricorso sono i seguenti : “- carenza di ogni riferimento o indicazione della reale ed autentica notifica ad opera di ufficiale giudiziario o altro soggetto abilitato, identificabile sulla relata delle cartelle; - mancanza di un valido titolo esecutivo che riporta dettagliatamente sia le somme richieste che il metodo di calcolo degli interessi, compensi e spese; - omessa indicazione del soggetto notificatore nonché delle date di notifica dei prodromici atti di accertamento; - violazione dell’obbligo di motivazione, di cui alla legge 212/2000, in quanto secondo giurisprudenza consolidata, la cartella di pagamento deve essere motivata allo stesso modo dell’avviso di accertamento altrimenti risulta inammissibile; - inesistenza delle cartelle per nullità della notifica, violazione degli art 26 e 50 dpr 602/73, quindi mancanza del titolo idoneo a legittimare la richiesta coattiva a mezzo ruolo; - violazione degli art. 17 e 25 dpr 602/73 da cui deriva la decadenza per tardiva iscrizione nel ruolo nonché maturata prescrizione decennale.” Quindi si chiede l’annullamento delle cartelle previa sospensione cautelare. L’Agenzia delle Entrate, costituitasi in giudizio resiste, sostenendo che la notifica della milionaria cartella di pagamento

era stata effettuata all'aeroporto Leonardo Da Vinci. Inoltre chiede l'inammissibilità del ricorso perché tardivo e il rigetto dell'istanza cautelare per mancanza dei presupposti. La Commissione Tributaria Provinciale di Napoli in primo luogo attesta che non c'è alcuna inammissibilità e quindi passa ad esaminare il ricorso. Per quanto concerne l'estensione del giudicato favorevole ex art. 1306 secondo comma c.c. sostiene che “ il giudizio di cui alla citata sentenza n. 126/1994 si è concluso con una sentenza (come si è detto allo stato non ancora passata in giudicato), la quale ha ritenuto che nei rapporti trilaterali tra i menzionati soggetti non si era realizzata un'ipotesi di interposizione fittizia, in base alla quale i compensi versati dal Calcio Napoli sarebbero stati corrisposti direttamente ai giocatori quali redditi di lavoro dipendente, bensì la diversa ipotesi di interposizione reale per effetto della quale i compensi- sempre per effetto dello sfruttamento del diritto di immagine- venivano versati direttamente agli sponsor, i quali poi avrebbero provveduto a regolare i loro rapporti interni con i singoli giocatori. L'effetto conclusivo della sentenza è, quindi in sostanza, quello di escludere da un lato che la società Calcio Napoli fosse sostituto di imposta di Maradona e degli altri giocatori partecipanti al relativo giudizio, e dall'altro che i compensi legati allo sfruttamento dell'immagine fossero equiparabili a redditi di lavoro dipendente; ma non certamente quello di escludere che i giocatori realizzassero utili e compensi per l'utilizzo della loro immagine. Appare, quindi, ultroneo soffermarsi sui limiti dell'estensione dell'eventuale giudicato in favore del ricorrente ex. Art. 1306 comma 2 c.c. [...] richiamando l'ultratrentennale e costante giurisprudenza, che esclude l'effetto estensivo del c.d. giudicato riflesso nei confronti del coobbligato solidale, il quale non sia rimasto inerte ma abbia partecipato o promosso

un giudizio tendente ad escludere la sua qualità di coobbligato solidale, e sia rimasto soccombente sull'*an* o sul *quantum* con sentenza passata in giudicato. [...] Pertanto, il coobbligato non può invocare a proprio vantaggio la diversa successiva pronunzia emessa nei riguardi di altro debitore in solido, nel caso in cui egli non sia rimasto inerte, ma abbia a propria volta promosso un giudizio già conclusosi (in modo a lui sfavorevole) con una decisione avente autonoma efficacia nei suoi confronti.” In pratica non si può, a detta della Commissione, estendere il giudicato favorevole a Maradona perché lui si è attivato autonomamente ottenendo un giudicato sfavorevole. Secondo la Corte, l'estensione sarebbe stata possibile se Maradona fosse rimasto inerte. Al tempo stesso nella sentenza della Cassazione, che per la Commissione forma giudicato sostanziale, a Maradona veniva addebitato di non essersi attivato in tempo per opporsi a un avviso di accertamento, di cui non ha avuto regolare conoscenza. Per quanto concerne l'esame del merito del ricorso, la Commissione Tributaria Provinciale ritiene che il giudicato del 2005 sia un giudicato sostanziale. Infatti la Commissione Tributaria “ritiene che il giudicato contenuto nella citata sentenza sia un giudicato sostanziale, dal momento che incide sul rapporto sostanziale dedotto in giudizio dal ricorrente e rende incontrovertibile la legittimità della pretesa tributaria. In definitiva, la situazione è identica a quella che si verifica ad esempio allorquando l'appello avverso una sentenza di rigetto della domanda viene dichiarato inammissibile per tardività: la pronunzia di rigetto è fondata su aspetti processuali, ma comunque finisce per incidere sul rapporto sostanziale, determinando il passaggio in giudicato della sentenza di primo grado, e di conseguenza l'impossibilità per l'attore di proporre la stessa domanda in futuro. Diversa è, invece l'ipotesi in cui una sentenza si conclude con una declaratoria di

incompetenza o di difetto di giurisdizione del giudice adito, perché in tale ipotesi il giudicato non incide sul rapporto sostanziale, con la conseguenza che legittimamente l'azione può essere riproposta davanti al giudice indicato come competente. In definitiva, non esiste una netta contrapposizione tra cosa giudicata in senso formale e cosa giudicata sostanziale, in quanto le due espressioni non implicano distinti concetti di cosa giudicata, ma due aspetti dello stesso fenomeno costituito dalla incontrovertibilità della sentenza e dell'immutabilità dei suoi effetti: l'art. 324 c.p.c. si limita a definire il momento in cui gli effetti di una sentenza diventano immutabili, mentre l'art. 2909 c.c. definisce il contenuto oggettivo ed i limiti soggettivi degli effetti di una sentenza." In seguito la Commissione afferma il dogma dell'intangibilità del giudicato, nonostante questo dogma risulti essere scalfito dagli orientamenti giurisprudenziali sovranazionali, e rigetta il ricorso per due cartelle di pagamento. Per quanto concerne l'esorbitanza degli interessi, che di recente è stata oggetto della sentenza n. 6140 del 2015 della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli sezione 12 su cui si ritornerà, la Commissione nel 2012 sostiene che la doglianza sia generica. Nella sentenza in esame n. 321 del 2012 sezione n.17, la Commissione stabilisce che " le cartelle di pagamento, mentre cristallizzano la situazione debitoria di un contribuente con riferimento alla sorta capitale, sono soggette a variazione per la lievitazione delle somme dovute per interessi, sanzioni ed aggio spettanti al concessionario della riscossione per effetto del trascorrere del tempo. Di modo che, ad es., il computo degli accessori che erano dovuti dal ricorrente nel 2001, epoca in cui per la prima volta la vertenza Maradona fu sottoposta all'esame della giustizia tributaria per tributi Irpef 1985-1990, risalenti quindi a circa quindici anni prima, lievitò necessariamente nel 2005 ed

ulteriormente è lievitata all'attualità della presente decisione, cioè dopo circa venticinque anni. Queste osservazioni rilevano al fine di porre in evidenza che la questione del computo degli accessori è materia tipica del giudice dell'esecuzione, davanti al quale possono più propriamente approfondirsi le problematiche inerenti alla correttezza contabile dei calcoli." Per ciò che concerne l'eccezione di prescrizione, la Commissione decide di non accoglierla perché è proposta per la prima volta e inoltre ritiene che la prescrizione sia rimasta sospesa per il tempo necessario alla definizione dei due giudizi di merito. Per quanto riguarda le altre cartelle impugnate, la Commissione decide per l'annullamento. Infatti stabilisce la Commissione che " le altre quattro cartelle hanno ad oggetto registro tasse e imposte di registro [...] Ora, è pacifico tra le parti che Diego Armando Maradona andò via definitivamente dall'Italia e tornò in Argentina sin dal 1 Aprile 1991. Le notifiche delle predette cartelle furono, quindi, effettuate nel domicilio fiscale del contribuente, risultante ancora a Napoli, ai sensi dell'art. 140 c.p.c. in collegamento con l'art 60 lett e) del D.P.R. 600/73 secondo la prevista procedura semplificata. Ma, essendo noto l'avvenuto espatrio del contribuente in Italia, tanto è vero che nel 1993 l'avviso di mora posto a base della sentenza della Cassazione più volte citata fu notificato per via consolare all'estero, le notifiche così avvenute sono illegittime, per avere la Corte Costituzionale con sentenza 366/2007 dichiarato in *parte qua* illegittima la normativa sul domicilio fiscale, se la residenza all'estero è conoscibile." Quindi, sotto questo profilo e per queste quattro cartelle di pagamento, la Commissione accoglie il ricorso. Per un'altra cartella impugnata dichiara il proprio difetto di giurisdizione perché la cartella aveva ad oggetto una contravvenzione riferita a una violazione stradale. Per quanto concerne la richiesta della difesa di Maradona di sollevare

una questione di legittimità costituzionale per il computo degli accessori, la Commissione sottolinea che per devolvere una questione al giudice delle leggi la questione dev'essere rilevante per la controversia in corso e non deve essere manifestamente infondata. A detta della Commissione, la questione non è rilevante per la controversia in esame. E quindi nella Camera di Consiglio del 31 Maggio 2012, la Commissione rigetta il ricorso per la cartella milionaria non estendendo a Maradona il giudicato favorevole ex art. 1306 secondo comma perché non è rimasto inerte, mentre accoglie il ricorso per le altre cartelle di pagamento. In realtà la sentenza della Sezione 17 n.321 del 2012 sembra mettere da parte la sentenza n.126 del 1994. La controversia però prosegue e nel 2013, con un' altra sentenza, sarà rivalutato quanto disposto nel 1994.

III.7 La sentenza della Commissione Tributaria Centrale n.598 del 2013 rivaluta la sentenza n.126 del 1994 ma rigetta la richiesta di intervento adesivo di Maradona per una mancata applicazione dei principi di solidarietà.

Nel 2013 ci sono due episodi degni di menzione nella lunga controversia tra Maradona e il Fisco italiano: la sentenza della Commissione Tributaria Centrale sezione di Napoli n.598 e l'istanza di definizione e autotutela per l'annullamento della pretesa esattoriale presentata da Maradona. Per quanto concerne la sentenza della Commissione Tributaria Centrale, subito si può dire che questa sentenza rivaluta ciò che era stato disposto nel 1994 dai giudici tributari a favore di Careca e Alemao. L'ipotesi del ricorso era sempre la stessa. La controversia

concerneva i rapporti tra i calciatori e il Napoli. L'amministrazione finanziaria continuava a sostenere la sussistenza di maggiori compensi occultati tramite l'interposizione di società estere. Tutti gli avvisi di accertamento erano stati impugnati, ad eccezione di quello concernente Diego Armando Maradona. Il ricorso è stato proposto dall'Ufficio che denuncia violazioni di legge e vizi di motivazione in riferimento alla sentenza del 1994. Nel frattempo con una nota del 2012, l'Agenzia delle Entrate “ a) ha comunicato che **la S.S.C. Calcio Napoli ha definito la lite ai sensi dell'art. 16 della legge 289/2002** ed ha chiesto che venga dichiarata l'estinzione del giudizio nei confronti della stessa, per intervenuta definizione della lite, ai sensi del citato art.16; b) ha depositato copia delle **dichiarazioni integrative presentate dai calciatori “Careca” ed “Alemão” ai sensi della legge 413/1991**, peraltro già in atti, chiedendo che venga dichiarata l'estinzione del giudizio anche nei loro confronti.” Nel frattempo Maradona presenta una richiesta di intervento adesivo dipendente “ con il quale Maradona, benchè rimasto estraneo alla lite, chiede di condividere con la S.S.C. Calcio Napoli il giudizio di definizione della controversia.” Nella sentenza in esame, la Commissione rigetta la richiesta di intervento adesivo di Maradona in quanto “ Il contribuente sostiene che la determinazione della propria obbligazione tributaria sia necessariamente collegata a quella della S.S.C. Calcio Napoli; per cui, la definizione della controversia fiscale nei confronti della società comporterebbe automaticamente anche la definizione della propria causa. In altri termini, la difesa di Maradona ritiene che se viene riconosciuto che la società non doveva effettuare la ritenuta, necessariamente verrebbe meno anche la sua obbligazione. La tesi non appare condivisibile. In linea di principio gli obblighi del sostituto di imposta possono essere esclusi dal

giudice (come è accaduto nella specie) per ragioni di ordine personale (se ad esempio il sostituto contesta di essere datore di lavoro del sostituito, ovvero eccepisce di avere estinto il debito, ovvero che l'obbligazione nei suoi confronti si è estinta) che non incidono sulla posizione del sostituito. Peraltro, giova ricordare che, nella specie, il calciatore è rimasto estraneo al giudizio perché non ha impugnato l'avviso di accertamento notificatogli, sì che l'obbligazione tributaria nei suoi confronti si è consolidata (di qui l'iscrizione a ruolo e la notifica dell'avviso di mora di cui si discute in altra sede processuale). Ne deriva che siamo fuori dalla ipotesi di cui alla sentenza Cass. N. 255/2012, secondo la quale “ Nel processo tributario, in base all'interpretazione costituzionalmente orientata dell'art 14, comma 3, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n.546 ammissibile l'intervento adesivo di terzi che, **pur non essendo destinatari dell'atto impositivo impugnato**, potrebbero essere chiamati ad adempiere l'obbligazione tributaria, in quanto la legge li riconosce solidalmente responsabili perché, **pur non avendo realizzato un fatto indice di capacità contributiva**, la loro posizione è collegata con il fatto imponibile o con il contribuente, sulla base di un rapporto a cui il fisco resta estraneo.” Rispetto al principio affermato nella massima citata, la fattispecie in esame si differenzia a) per l'avvenuta notifica dell'atto impositivo al contribuente rimasto inerte ed b) anche perché il fatto impositivo si è verificato direttamente in capo al soggetto che oggi chiede di intervenire, cioè in capo al contribuente effettivo (il sostituito e non un semplice obbligato solidale: gli obblighi della società, sostituto d'imposta, sono solo di carattere strumentale), il quale contribuente ha avuto l'opportunità di difendersi perché pur avendo ricevuto notifica dell'avviso di accertamento (così come prospettato dall'Ufficio) ha scelto di non impugnare tale atto (nella istanza di intervento del

Maradona non viene contestata l'acquiescenza). Nella specie, poi, va rilevato che la definizione della controversia nei confronti della società, in forza di una norma di condono, ha natura soggettiva (e quindi incide soltanto sulla posizione del sostituto e definisce la controversia soltanto in relazione agli obblighi gravanti su di lui) e non può riflettersi sugli obblighi di altri soggetti (nella specie il sostituto) : la decisione della controversia nei confronti della società non implica un accertamento in fatto di cui possa beneficiare il contribuente. Né il condono della società può estendersi al calciatore che avrebbe potuto a sua volta accedere al condono, se avesse ritenuto di contestare tempestivamente l'accertamento. Il condono definisce soltanto le obbligazioni tributarie del contribuente che ne faccia richiesta. Rispetto a tale situazione il Maradona non ha titolo per invocare alcuna estensione del giudizio. [...] Peraltro, la definizione della controversia del **sostituto** (nella specie la S.S. Calcio Napoli), anche quando abbia ad oggetto la stessa materia imponibile, non comporta la definizione automatica degli obblighi del **sostituto** (nella specie, il calciatore Maradona), la cui obbligazione tributaria deve essere soddisfatta in base alla propria aliquota marginale, a differenza del sostituto d'imposta che deve effettuare la ritenuta nella misura fissa stabilita dal legislatore." A seguito di queste considerazioni, la Commissione Tributaria Centrale rigetta la richiesta di intervento adesivo avanzata da Maradona. Nel merito la Commissione dichiara estinti i giudizi relativi alla società (ormai fallita) e a Careca per le annualità contestate. Sempre nel merito viene dichiarato estinto il giudizio relativo all'accertamento nei confronti di Alemão per la dichiarazione dei redditi del 1989. E infine viene rigettato il ricorso dell'Ufficio nei confronti di Alemão avente ad oggetto la rettifica della dichiarazione dei redditi per l'anno 1990. Di fatto quindi questa sentenza

n. 598 del 2013 conferma ciò che era stato detto nel 1994: nulla era dovuto al Fisco, né dalla Società (ormai fallita), né dai giocatori stranieri. In sostanza non vi furono violazioni fiscali. E seppure vi fossero state, sarebbero state condonate. Tuttavia la richiesta di intervento di Maradona è rigettata, sempre per il solito motivo: a detta della Commissione non ha impugnato e l'obbligazione tributaria si è consolidata. E non può beneficiare dell'estensione soggettiva degli effetti che si sono prodotti per gli altri due coobbligati solidali. Quindi si arriva al paradosso che la Commissione Tributaria Centrale dà ragione ai coobbligati solidali, riconoscendo nulli gli avvisi di accertamento per Careca e Alemao, ma non estende gli effetti a Maradona in virtù del fatto che non si è attivato e non ha impugnato. La sentenza nel merito dà ragione ai coobbligati solidali, ma sbaglia nel rito in virtù di una mancata applicazione dei principi di solidarietà e non estende a Maradona gli effetti favorevoli che si sono prodotti in capo a Careca ed Alemao.

III.8 L'istanza di autotutela del 17 Dicembre 2013: le premesse.

Verso la fine del 2013, la difesa di Maradona presenta un'istanza di autotutela/sgravio per le somme iscritte a ruolo per gli avvisi di accertamento degli anni 1985-1990 nonostante il campione argentino fosse carente di legittimazione passiva facendo leva su alcuni dati normativi (anche sovranazionali) e sulle sentenze del 1992 e del 1994, nonché sulla sentenza n.598 del 2013. Si sostiene che “ L'ufficio ancora oggi pretende somme non dovute! **Secondo l'errato assunto dell'Ufficio** i tre calciatori (Maradona, Careca, Alemao) avrebbero

interposto società di *sponsoring* cui erano legati per lo sfruttamento economico della propria immagine, nel rapporto di lavoro dipendente intercorrente con la Società Sportiva Calcio Napoli per poter percepire, sottraendosi ai loro obblighi tributari, compensi aggiuntivi agli emolumenti ufficialmente dichiarati quale retribuzione del loro lavoro dipendente con contestuale omissione, da parte della SSCN, del versamento della ritenuta alla fonte. [...] **Gli avvisi di accertamento per gli anni 1985-1990 contenenti la suddetta contestazione, addirittura, non sono mai stati notificati al sig. Diego Armando Maradona.** Venivano, invece notificati alla società sportiva ed agli altri calciatori coinvolti che, dunque, avendone avuto la possibilità, li impugnavano vittoriosamente, non avendo il fisco fornito alcuna prova delle sue errate ipotesi-inesistenti violazioni (come poi sarà accertato/dichiarato dai Giudici competenti in merito). **Con sentenza n.126 pronunciata in data 29.06.1994 dalla Commissione Tributaria di Secondo Grado di Napoli, sez. n.1, depositata in data 06.09.1994,** infatti, i ricorsi promossi dai calciatori Careca ed Alemao nonché dal sostituto d'imposta SSC Napoli trovavano pieno accoglimento. La Commissione Tributaria, in particolare, rilevava: -la inesistenza di qualsivoglia violazione fiscale e la giusta condotta anche del Maradona, -la liceità e la legittimità dei contratti relativi allo sfruttamento economico della immagine dei calciatori, - la realtà della corresponsione delle somme pattuite per la loro cessione da parte della SSCN in favore delle società di *sponsoring*; - la mancata dimostrazione della consegna ai giocatori da parte delle società di *sponsoring* delle somme da queste ricevute alla Società Sportiva Calcio Napoli per lo sfruttamento dei diritti d'immagine. **Dunque, non vi è stata, né vi era mai stata,** secondo la Commissione Tributaria di Secondo Grado di Napoli, così come anche secondo il

Tribunale Penale di Napoli, **alcuna interposizione fittizia di persona (ma, al più, un'interposizione reale) da parte della società di sponsor, persone giuridiche con autonoma gestione e relativi obblighi di contabilità e bilancio.** Ad analoghe conclusioni (**totale infondatezza della tesi dell'Agenzia e dei relativi accertamenti, conseguente liceità della condotta del Maradona**) sono altresì pervenuti i Giudici per le Indagini Preliminari del Tribunale di Napoli che, su conformi richieste del Pubblico Ministero, hanno archiviato i procedimenti penali aperti nei confronti di Maradona e dei rappresentanti della SSC Napoli per il reato di omissione dei versamenti delle ritenute alla fonte.[...] **Appare doveroso ricordare che la pretesa erariale costituente l'oggetto del suddetto giudizio e che la SSC Napoli ha ritenuto, solo per opportunità, condonare, nonostante fosse risultata vittoriosa nel precedente grado processuale 1994, è la medesima pretesa che il Fisco a tutt'oggi vanta nei confronti del Sig. Maradona.** [...] Il suddetto giudizio si concludeva con sentenza n.598 pronunciata il 28.01.2013, depositata in data 01.02.2013, dalla Commissione Tributaria Centrale, Sezione di Napoli, Collegio 01. Con detta sentenza i Giudici Tributarî, da un lato, dichiaravano l'estinzione, in virtù dell'intervenuto condono, dei giudizi relativi alla fallita Società Sportiva Calcio Napoli, per tutte le annualità in contestazione e relativi, dunque, alla cd. vicenda Maradona e, dall'altro, per la parte non coperta da condono (annualità 1990 per il calciatore Alemao) confermavano l'infondatezza della tesi dell'Ufficio che aveva dato luogo agli avvisi di accertamento emessi nei confronti della Società sportiva e dei tre calciatori. [...] Alla luce di quanto precede appare evidente l'infondatezza di qualsivoglia ulteriore pretesa erariale scaturente dagli avvisi relativi agli anni 1985-1990 nei confronti del Sig. Maradona, assolutamente estraneo agli addebiti e

carente di legittimazione passiva, per, almeno un triplice ordine di ragioni: A) infondatezza nel merito della pretesa tributaria in quanto Maradona nulla doveva al Fisco italiano non avendo avuto altre entrate economiche, oltre a quelle relative al rapporto di lavoro con il Calcio Napoli, tutte complessivamente tassate alla fonte. B) In ogni caso, estinzione dell'obbligazione per intervenuto condono. C) Inesistenza di rituale notifica del presunto ed infondato accertamento fiscale/cartella originaria. [...] Nessun Giudice delle “equivocche” sentenze di rito, infatti, ha mai statuito sul merito delle contestazioni mosse dal sig. Maradona. **Merito che, tuttavia, come visto, è stato valutato e dichiarato fin dal 1992 dai Giudici Tributari, nel senso dell'assoluta infondatezza della pretesa erariale per essere di per se nulli gli avvisi di accertamento fondati su una tesi (interposizione fittizia di persona) espressamente rigettata e, comunque, considerata del tutto sprovvista di prova, anzi per effetto stesso delle citate sentenze piena di prova contraria.** Ciò posto, si rileva come i calciatori Maradona, Careca ed Alemao e la SSC Napoli siano uniti da un vincolo di solidarietà. Da un lato, infatti, il vincolo tra la SSC Napoli, quale sostituto di imposta, e dei calciatori, quali sostituti, è espressamente previsto dall'art 35 DPR 602/1973 rubricato “ solidarietà del sostituto di imposta ”; dall'altro, il titolo sul quale l'Ufficio fonda la propria pretesa nei confronti di Maradona, Careca, Alemao e SSC Napoli spa è il medesimo (avvisi di accertamento per maggior reddito irpef derivante dalla sussistenza di compensi aggiuntivi, presuntamente conseguiti mediante interposizione fittizia di persona, agli emolumenti ufficialmente dichiarati quale retribuzione del loro lavoro dipendente). **Ebbene, com'è noto, ai sensi dell'art. 1306 c.c., il coobbligato in solido ha il diritto di giovare degli effetti *in utilibus* nascenti**

dall’emanazione di una sentenza favorevole agli altri coobbligati. L’esercizio di un tale diritto potestativo, non è soggetto a limiti o a preclusioni. Il tutto prescindendo dalla circostanza che il sig. Maradona non è mai stato raggiunto da rituale notifica degli avvisi di accertamento in parola, né delle cartelle esattoriali che in detti avvisi troverebbero il proprio fondamento, come risulta palese e inconfutabile *per tabulas*. La SSC Napoli Spa, dopo aver avuto ragione della giustizia adita, nella qualità di sostituto d’imposta, condonando la propria posizione, relativa anche alle asserite (ed insussistenti) pendenze tributarie del sostituto sig. Maradona, ha estinto la pretesa erariale in parola.[...] Orbene, ai sensi dell’art. 16, L. 289/2002, comma 10, la definizione effettuata da parte di uno dei coobbligati esplica efficacia a favore degli altri inclusi quelli per i quali la lite non sia più pendente. Ne deriva che è da considerarsi estinta anche l’obbligazione del coobbligato sig. Diego Armando Maradona. Tanto premesso, il Sig. Diego Armando Maradona [...] chiede soluzione e definizione della controversia, impugnando la pretestuosa, ingiustificata ed immotivata comunicazione dell’ufficio, insistendo affinché l’Agenzia delle Entrate e l’Equitalia Sud Spa vogliano procedere come per legge all’annullamento/sgravio, previa sospensione, di tutti gli avvisi di accertamento emessi nei suo confronti per le vicende sopra descritte relativi agli anni 1985-1990, nonché di tutti gli atti, pretese e procedure (accertamento e cartelle esattoriali inesistenti ed avvisi di mora, successivo pignoramento personale e presso terzi etc. etc.) da essi scaturenti come per legge e per quanto risultante documentalmente provato e stabilito da sentenza n.910794 della Commissione Tributaria di Secondo Grado di Napoli e sentenza n.598/13 della Commissione Tributaria Centrale, oltre che dalla decisione del Tribunale Penale di Napoli in atti nel rispetto del principio

del “*ne bis in idem*” ”. In questo documento è rappresentata la verità di Maradona. Infatti, nonostante nel 1992 vi sia stata l’archiviazione e nel 1994 la Commissione Tributaria abbia escluso violazioni fiscali, il campione argentino è rimasto sottoposto alle procedure del fisco per non avere impugnato tempestivamente l’avviso di accertamento. Senza dimenticare che la notifica non è avvenuta in modo rituale. Quindi non solo non è stato garantito a Maradona il diritto di avere conoscenza della pretesa tributaria. Ma non è stato garantito nemmeno il diritto di difesa. Infatti la sentenza della Cassazione n. 3231 del 2005 ha ritenuto inammissibile l’intervento di Maradona perché è stato effettuato fuori tempo massimo e per questo motivo è da ritenersi sentenza di mero rito. Inoltre la sentenza della Cassazione non si è mai pronunciata sulla legittimità della pretesa erariale. Molto particolare è anche la sentenza n.598 del 2013 della Commissione Tributaria Centrale che di fatto dà ragione a Maradona. Ma all’asso argentino viene negata l’estensione degli effetti per il sol fatto di essere stato inerte. Il primo vero e concreto esercizio del diritto di difesa è stato appunto l’atto di autotutela. Con questa istanza, in pratica, si chiede a una Pubblica Amministrazione di procedere ad annullare o revocare un suo atto che è infondato o illegittimo. Quindi con l’ autotutela, una Pubblica Amministrazione, dovrebbe riconoscere il proprio errore ed eliminare l’atto. Per il potere di autotutela non esistono limiti. E’ possibile agire in autotutela sia per gli atti che si sono consolidati divenendo definitivi sia per gli atti che sono definitivi per intervenuto giudicato. Quindi alla luce di venti anni di controversie e sentenze, Maradona con questa istanza passa la palla all’Amministrazione finanziaria, chiedendo la sospensione e l’annullamento dell’avviso di accertamento controverso.

III.8.2 La violazione dell'art. 4 del Protocollo integrativo n.7 della Convenzione Europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo in combinato disposto con l'art. 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Ue.

Alla luce delle considerazioni svolte, ci sono una serie di punti fermi. In primo luogo l'avviso di accertamento notificato a Careca, Alemao e alla società calcistica concerneva redditi di lavoro dipendente. Il Napoli era tenuto a effettuare le ritenute. Nel 2002 il Napoli ha condonato (semmai vi fossero state ulteriori somme da versare al fisco). Maradona era coobbligato solidale con la società e viceversa. Pertanto non si può procedere ad una doppia imposizione sulla base del medesimo presupposto. Nell'atto di autotutela si fa riferimento ad una risposta dell'Agenzia delle Entrate fornita ad un'istanza di interpello. Infatti "proprio nella circolare 12/e del 21 febbraio 2003 al paragrafo 11.5, è la stessa Agenzia delle Entrate che in materia di obbligazioni riguardanti una pluralità di soggetti (tra cui certamente rientra quello che ci occupa e cioè del sostituto, datore di lavoro e sostituito, lavoratore) interessati dallo stesso atto impugnato o dalla stessa lite autonomamente definibile, possono configurarsi i seguenti casi: a) pendenza di un' unica lite nella quale siano costituiti tutti gli interessati; b) pendenza di distinte liti aventi ad oggetto lo stesso atto, instaurate separatamente da tutti gli interessati; c) **presentazione di ricorso solo da parte di alcuni degli interessati.** Nell'ipotesi sub a) si configura un'unica lite e, pertanto, la regolarità della definizione da parte di uno degli interessati produce automaticamente l'effetto dell'estinzione della controversia anche nei confronti degli altri soggetti. Nell'ipotesi sub b), pur configurandosi più

liti fiscali, la regolarità della definizione da parte di uno degli interessati produce l'effetto dell'estinzione anche delle altre controversie. Ciò può accadere, ad esempio, in materia di imposta di registro, nell'ipotesi in cui l'avviso di rettifica avente ad oggetto lo stesso contratto di cessione di azienda sia stato impugnato separatamente da acquirente e venditore, con l'instaurazione di separati giudizi pendenti. **Nell'ipotesi sub c) la pretesa dell'Amministrazione finanziaria si è resa definitiva soltanto nei confronti di uno o più dei soggetti interessati dell'atto impugnato. In tal caso, l'effetto definitivo dell'iniziativa assunta dal ricorrente, impedisce all'Amministrazione di esercitare ulteriori azioni nei confronti degli altri soggetti interessati**, fermo restando che non si farà comunque luogo a rimborso di somme già versate. Tale fatto non può che determinare la immediata perdita di efficacia dell'avviso di accertamento e per l'effetto l'emissione del provvedimento di sgravio totale delle relative somme, come dovuto nel caso di Diego Armando Maradona." Quindi bisogna soffermarsi sull'aspetto della inscindibilità. La posizione di Maradona non può essere scissa da quella di Careca ed Alemao e dalla SSC Napoli. Motivo per cui si può ritenere che l'annullamento dell'accertamento del Napoli si estende anche a Careca, Alemao e Maradona. Questo è ciò che spinge Maradona ad agire con l'istanza di sgravio delle somme iscritte a ruolo. Inoltre bisogna fare i conti anche con il diritto sovranazionale. E' ormai pacifico che il diritto dell'Ue assume un ruolo rilevante nel nostro contesto ordinamentale. Molto importante è anche la Convenzione Europea dei diritti dell'Uomo. Sempre più spesso per avere giustizia, ci si reca alla Corte di Strasburgo. Autorevole dottrina (Mazza) soprattutto per la materia penale, sottolinea che bisogna distinguere la normativa e la giurisprudenza della Piccola Europa (Unione Europea e Corte di Giustizia di Lussemburgo), dalla

normativa e dalla giurisprudenza della Grande Europa (Corte Europea dei diritti dell'uomo) da sempre attenta alla tutela dei diritti dei singoli. Nel caso di specie si segnala che “ si deve applicare la normativa Europea prescritta dall'art. 4 del protocollo integrativo n.7 della Convenzione Europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali che, afferma il principio del ne bis in idem, stabilendo che “ nessuno può essere perseguito o condannato penalmente dalla giurisdizione dello stesso Stato per un reato per il quale è stato già assolto o condannato a seguito di una sentenza definitiva conformemente alla legge e alla procedura penale di tale Stato”, letta in armonia con l'articolo 50 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea ai sensi del quale “ nessuno può essere perseguito o condannato per un reato per il quale è stato già assolto o condannato nell'Unione a seguito di una sentenza penale conformemente alla legge.” Ciò perché, per ciò che concerne gli anni di imposta oggetto del presente contenzioso, il signor Diego Armando Maradona è già stato sottoposto a procedimento penale chiuso con archiviazione per i reati relativi a presunte omesse ed infedeli dichiarazioni dei redditi dacchè il Contribuente ha sempre provveduto a pagare, sia in acconto che a saldo ed alle rispettive scadenze, gli importi che percepiva e dichiarava quale dipendente della Società Calcio Napoli.” A riprova di ciò, basti considerare che il Pubblico Ministero ha chiesto l'archiviazione del procedimento. Già nel 1992 è stato accertato che, a livello penale, non vi è stata nessuna violazione. Non si è configurato nessun fatto penalmente rilevante. Infatti il Pubblico Ministero deve chiedere l'archiviazione quando non vi sono elementi idonei a sostenere l'accusa in giudizio. L'archiviazione preclude l'esercizio dell'azione penale. In questo caso, quindi nessuna violazione penale è stata posta in essere. Alla luce di queste

considerazioni “ si può senz’altro quindi sostenere che non essendo possibile la duplicazione dell’imposta (vietata dall’art. 67), avendo il sostituto definito con il pagamento il suo debito tributario, **il dipendente sostituito deve vedersi riconosciute come pagate le imposte accertate, risultando estraneo a duplicati ed illegittimi addebiti vietati anche dalla nostra Costituzione.**” E’ palese che non si può duplicare una tassazione per lo stesso presupposto. Ecco perché Maradona chiede in via di autotutela lo sgravio delle somme che gli vengono contestate. Inoltre viene contestato anche il calcolo degli interessi. Nel 2012, la Commissione Tributaria Provinciale, ha ritenuto di non dover sollevare questione di legittimità costituzionale relativamente alla normativa in esame. Il calcolo degli interessi, nella cartella contestata, risulta essere non dettagliato. Solo recentemente, la giurisprudenza sul punto, ha riconosciuto che sono nulle le cartelle di pagamento non dettagliate.

III.8.3 Le richieste di Maradona contenute nell’istanza del 17.12.2013.

Il punto principale da esaminare è rappresentato dal fatto che l’Agenzia delle Entrate fa leva sulla sentenza n.3231 del 2005 della Cassazione. Quella sentenza però, per quanto sia passata in giudicato, non è una sentenza di merito. Semplicemente quella sentenza si limita ad accogliere l’eccezione di inammissibilità sollevata dall’Ufficio e quindi è da considerarsi sentenza di rito. Secondo l’opinione prevalente, la sentenza di rito non produce effetti al di fuori del processo in cui è stata emessa: quindi la sentenza di rito passata in giudicato formale non

produrrebbe effetti in un successivo processo, instaurato tra le stesse parti e sullo stesso oggetto, qualora dovesse sorgere la stessa questione di rito già affrontata e decisa in precedenza. Maradona si lamenta del fatto che il Fisco si nasconde dietro una sentenza di mero rito per cercare di giustificare le attività esattoriali poste in essere. Alla luce di queste considerazioni nell'istanza di sgravio si sostiene che “ il ricorrente ha diritto al rimborso di ogni danno e prelievo subito o futuro anche ex art.59 DPR 602/73. Infatti **in merito ai danni e prelievi subiti ed all'eventuale (futuro) pagamento dell'indebito da parte dello scrivente va osservato che si configurerebbe ipso jure, per consolidato orientamento giurisprudenziale, l'elemento costitutivo della pretesa indennitaria azionata ex art. 2041 c.c., e cioè il configurarsi dell'indebito arricchimento da parte della P.A. che non abbia espressamente disconosciuto l'esistenza di un debito inesistente. Il vincolo tra Pubblica Amministrazione e privato, pur non potendosi qualificare come contrattuale, per carenza di forma scritta richiesta “ad substantiam”, è fonte di responsabilità e di obbligazione ex art. 2041 c.c. Come rimedio finalizzato alla reintegrazione del patrimonio del creditore, l'indennizzo ex art. 2041 c.c. configura un debito di valore e non di valuta, da liquidarsi, tenendo conto, anche, della svalutazione monetaria intervenuta tempore solutionis (Cass., 6 febbraio 1998 n.1287). A compensare l'ulteriore pregiudizio costituito dal ritardato conseguimento dell'equivalente pecuniario, sulla somma vanno corrisposti, dal giorno del verificarsi dell'altrui arricchimento, gli interessi ad un saggio anche diverso da quello legale, nella misura non assorbita dal tasso di adeguamento monetario del capitale (Cass., 10 maggio 2001 n.6502; Cass., 12 gennaio 1999, n.256).”** Alla luce di queste

considerazioni, quindi Maradona, esercitando il proprio diritto di difesa, conclude con alcune richieste. In primo luogo si lamenta dell'illegittimità del diniego di autotutela. Infatti la P.A. avrebbe dovuto rettificare il proprio errore e non l'ha fatto. In secondo luogo si lamenta del fatto che è carente la materia imponibile. La sentenza n.598 del 2013, che di fatto ha confermato quanto statuito nel 1994, sancisce che manca il presupposto dell'imposizione. E infine chiede la dichiarazione di nullità delle varie pretese e procedure erariali ed esattoriali in virtù del principio del ne bis in idem. In sostanza viene chiesto di poter esercitare il diritto di accesso agli atti su cui si fonda la richiesta del Fisco. Successivamente si richiede l'ammissione di CTU tecnica e contabile per la verifica del contenuto e della documentazione che viene addebitata a Maradona. Inoltre si chiede di **“accogliere l'istanza/domanda di annullamento pretese e procedure fiscali/esattoriali anche in virtù della normativa sull'autotutela, istanza da dichiararsi legittima e fondata, e per l'effetto, accertare e dichiarare la inesistenza di atti e titoli esecutivi in danno del ricorrente, quali accertamento fiscale e cartella esattoriale [...] riconoscere e dichiarare l'esistenza di precedenti provvedimenti giudiziari in favore del contribuente in merito ai presupposti della procedura esattoriale e, anche previa remissione in termini per giusta causa, la nullità, difformità e/o non autenticità degli estratti di ruolo ed avvisi vantati dal fisco e la inesistenza della sottoscrizione di alcuna notifica di tali atti originari e del loro contenuto da parte del contribuente così come oggetto di contestazione. Comunque riconoscere la inesistenza/nullità di qualsivoglia violazione/evasione fiscale presupposto della procedura di riscossione e di ogni vantata notifica, come attestata negli inidonei e disconosciuti estratti di ruolo ed intimazioni, della cartella e**

principalmente dell'accertamento fiscale presupposto per violazione anche degli artt. 137 e ss cpc e l'inesistenza di qualsivoglia efficace titolo e/o cartella pretesi; c) dichiarare, a seguito dell'accoglimento della presente impugnazione inesistente e/o nulla e/o incompleta e/o annullabile il provvedimento di diniego espresso d'istanza autotutela e, quindi, la opposta procedura di riscossione esattoriale carente di titolo e di legittimità". Queste sono le richieste presentate da Maradona sul finire del 2013. Nel 2014 si segnalano alcuni provvedimenti importanti, tra cui la sentenza del Tar Campania sezione sesta che ha consentito l'accesso agli atti. Sempre nel 2014, la dodicesima sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli ha provveduto alla sospensione dell'esecuzione dell'avviso di mora. E' chiaro che con queste richieste dettagliate, Maradona cerca di far valere le proprie ragioni. Ragioni che sono state riconosciute agli altri coobbligati ma non a Maradona. Il Fisco ha sempre contestato a Maradona una violazione di forma, in quanto non ha impugnato l'atto. Il problema è che la notifica degli atti serve a mettere il destinatario in condizione di averne conoscenza. Se la notifica non va a buon fine, rischia di generarsi un effetto paradossale come è stato nel caso di Maradona che non ha impugnato in quanto non ne ha avuto conoscenza.

III.9 Profili di diritto dell'Ue nella vicenda di Maradona.

Nel febbraio del 2014, sono state proposte due interrogazioni parlamentari alla Commissione Europea per la vicenda di Maradona. Nel protocollo n.371/01/2014 presentato dall'on. Rivellini si evince che

l'attività posta in essere dall'Amministrazione tributaria si pone in contrasto anche con i principi di diritto dell'Ue. Infatti si legge “ Oltre che nel rito, nella pretesa dell'Agenzia delle Entrate si riscontrano incongruità anche sul piano del merito, fondandosi le scarse motivazioni su deduzioni contrarie rispetto alla giurisprudenza e dottrina tributaristiche ormai dominanti e conformi all'ormai acquisito ordinamento comunitario.[...] Orbene, se l'Unione non è competente ad ingerire e contestare i sistemi tributari nazionali, tuttavia, dai Trattati, dalla Carta di Nizza, dalla Convenzione Europea dei diritti dell'uomo, nonché da una fondamentale giurisprudenza della Corte sono evincibili diritti, consacrati a principi e sanciti a protezione della situazione sostanziale del cittadino comunitario dai provvedimenti della Pubblica Amministrazione. [...] Da ciò risulta un quadro normativo di riferimento che, alla luce dell'art. 6 del TUE, eleva come precipui e particolarmente rilevanti in materia principi quali: il principio di uguaglianza, di proporzionalità, di buona fede/legittimo affidamento, il diritto di difesa, come contraddittorio (e quindi la difesa in sede amministrativa), il diritto al riesame di una decisione amministrativa definitiva, ma in contrasto con una sopravvenuta sentenza, il diritto alla precauzione dell'azione amministrativa.” Nel protocollo, quindi si pone l'attenzione su una serie di principi fondamentali per l'ordinamento sovranazionale. Si sottolinea inoltre che Maradona non ha ricevuto la notifica degli accertamenti e quindi l'Agenzia delle Entrate ha violato il principio della conoscenza sostanziale degli atti tributari. Inoltre si passa in esame la vicenda di Maradona e si sottolinea che “ la CTC rigetta invece la richiesta di intervento adesivo di Maradona non riconoscendo la connessione fra la sua obbligazione e quella del sostituto d'imposta. Se la Commissione dichiara estinta l'obbligazione della S.S.C.Napoli,

sulla base delle risultanze di secondo grado, vale a dire l'inesistenza del presupposto, è poco ragionevole ritenere la sussistenza della pretesa avverso il sostituto per il medesimo presupposto." Viene poi citata la giurisprudenza della CGUE che ha stabilito una serie di principi fondamentali ed importanti come la certezza del diritto, l'effettività della tutela giudiziale, il legittimo affidamento. Si tratta di principi valevoli anche nel nostro ordinamento alla luce della giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Ue. Inoltre " v'è da segnalare che in considerazione della speciale consistenza delle obbligazioni tributarie, la giurisprudenza italiana aveva già adottato il criterio dell'automatica estensione dell'accertamento giudiziale a tutti i debitori di imposta avvinti da solidarietà, pur nell'ipotesi in cui il contenzioso si fosse svolto nei confronti di uno dei condebitori soltanto, con esclusione del litisconsorzio (Cass. 768/75; 4469/77). Seguendo questa interpretazione, il debitore solidale, rimasto estraneo al giudizio, poteva essere gravemente pregiudicato, subendo gli effetti di una pronuncia contro la quale non aveva potuto svolgere alcuna attività difensiva. La natura tributaria dell'obbligazione giungeva a sacrificare le garanzie costituzionali afferenti al diritto di difesa del cittadino anche in virtù di quella mai abbandonata affezione per l'idea di una supremazia dell'Erario del tutto "pro Fisco". Su di un'interpretazione contraria si sarebbe potuto argomentare, come effettivamente si è fatto in seguito, ma esclusivamente riguardo i rapporti di solidarietà tributaria paritaria, certamente non dipendente come invece il caso di specie. Giova ricordare inoltre che, seguendo l'orientamento della Suprema Corte ovvero nel solco di una giurisprudenza sempre più attenta e rispettosa dei principi comunitari, lo stesso art. 1306 c.c. è stato ritenuto applicabile alla fattispecie, evitando così che gli altri debitori subiscano

automaticamente gli effetti dell'accertamento intervenuto nei confronti di un solo debitore, pur sempre consentendo però che il condebitore possa giovare della pronuncia favorevole ottenuta nei confronti dell'Amministrazione (comma 2) (Cass. 9519/99; 7053/91). Ciò a condizione che non si sia già formato un giudicato divergente (Cass. 11400/96), ma non è questo il caso, anzi." E' ormai riconosciuta l'importanza dei principi comunitari in materia. Molto importante è la tutela del legittimo affidamento. Risulta evidente che nel caso di Maradona parlare di tutela del legittimo affidamento, è un po' particolare. Il punto cruciale della questione è rappresentato proprio dal fatto che Maradona non avendo ricevuto alcuna notifica degli avvisi contestati, non era nelle condizioni di impugnare. Il legittimo affidamento trova consacrazione anche nello Statuto dei diritti del contribuente. Come si sostiene nel protocollo, non è di ostacolo il fatto che lo Statuto sia entrato in vigore successivamente rispetto alla vicenda Maradona. Quindi l'attività dell'Amministrazione finanziaria, nel caso di specie, sembra violare il principio della tutela del legittimo affidamento. Inoltre, bisogna ricordare che con le sentenze del 2005, 2012 e 2013, l'Agenzia ha negato l'istanza di autotutela di Maradona. E' chiaro che questo tipo di attività rischia di essere in contrasto con i principi fondamentali dell'Ue soprattutto nell'ambito dell'attività amministrativa. Infatti si sottolinea che " lo spostamento nel processo del contraddittorio (meglio, dell'offerta di contraddittorio), appare produrre in questi casi effetti irrimediabili : rinunciare in fase istruttoria significa rinunciare ad adeguare il provvedimento alla realtà su cui esso deve incidere e costringere l'Amministrazione all'adozione di provvedimenti astratti, con sacrificio del principio di imparzialità e di buon andamento della P.A. Imparzialità, come uguaglianza sostanziale, impone che la P.A.,

prima di provvedere, accerti diligentemente la situazione di fatto su cui interviene, sia pure con strumenti ragionevoli e non defatigatori. Buon andamento impone, nel ponderato utilizzo delle risorse, che si eviti l'emissione di accertamenti "al buio", suscettibili di ragionevole modifica o ritiro alla luce degli elementi offerti dal contribuente in un contraddittorio che va chiaramente offerto con comunicazioni tempestive ed efficaci. Sacrificare il contraddittorio negli accertamenti, specie in quelli fondati su dati presuntivi, significa allora sacrificare non solo gli interessi del contribuente ma pure emettere provvedimenti ad alto rischio di essere infondati ed erronei, con ovvia dispersione di risorse (precauzione nell'azione amministrativa, art. 174 TUE). [...] Ed è stata quindi la giurisprudenza comunitaria (CGUE 349/07, Sopropè) a rilevare che i diritti fondamentali riconosciuti dalle tradizioni costituzionali degli Stati Membri e dai trattati da essi sottoscritti sono valori che l'Amministrazione deve garantire, rispetto all'applicazione di norme comunitarie, ovvero di norme interne che vadano a interferire con obiettivi o la sfera di applicazione del diritto comunitario." Soltanto a partire dagli anni 70 si è capita l'influenza del diritto comunitario sul diritto interno. Successivamente una serie di sentenze della Corte di Lussemburgo hanno sancito principi importanti, tra cui la prevalenza del diritto comunitario sul diritto interno e altri principi importanti. Questi principi, frutto dell'elaborazione della Corte di Giustizia, si impongono nel nostro ordinamento. Pertanto un'attività posta in essere in Italia, in questo caso da una Pubblica Amministrazione, deve rispettare l'ordinamento italiano ma soprattutto l'ordinamento dell'Ue che è da sempre molto più sensibile ai temi legati alle libertà. Una libertà fondamentale sancita nei Trattati è la libertà di circolazione. Maradona per molto tempo, fino alla sospensione dell'esecuzione dell'avviso di

mora, non si è potuto recare in Italia, perché appena atterrava, subiva dei pignoramenti. E' chiaro che l'attività di una P.A. deve sempre essere improntata al soddisfacimento di un pubblico interesse; al tempo stesso però incontra dei limiti sanciti a livello ordinamentale. Nel caso di specie, inoltre si configurano anche altri problemi, come quelli legati alla irrituale notifica effettuata nei confronti di Maradona, che non gli ha permesso di potersi difendere. Alla luce di queste considerazioni, quindi sono state inoltrate due interrogazioni parlamentari alla Commissione Europea per far luce sull'attività delle Amministrazioni finanziarie verso il contribuente e soprattutto per segnalare al Garante, le violazioni della normativa di diritto dell'Ue nel caso di Maradona.

III.10 La sentenza del Tar Campania sesta sezione n. 383 del 2014 concede a Maradona l'accesso agli atti.

Nell'istanza di autotutela con richiesta di sgravio delle somme Maradona aveva fatto presente l'intenzione di poter esercitare il diritto di accesso agli atti che gli venivano contestati, conformemente all'art. 22 della legge 241/1990. In precedenza questo diritto gli era stato negato con alcune comunicazioni dell'Agenzia meramente confermatrice di alcune sentenze. Essendo comunicazioni meramente conservative non erano pertanto impugnabili. Chiaramente, nell'istanza del 2013, Maradona chiede l'accesso agli atti sia perché è un suo diritto sia perché gli atti posti a fondamento della pretesa erariale sono in possesso dell'Amministrazione finanziaria. Equitalia sud tuttavia ha contestato nel merito questa pretesa. Prima della contestazione del merito, ha eccepito

l'inammissibilità dell'azione giudiziaria di Maradona volta all'accesso, perché sarebbe mancato l'interesse diretto, concreto ed attuale. Addirittura Maradona viene dipinto come un litigante temerario che continua a promuovere azioni, non rispettando la cosa giudicata. Maradona, tramite la sua difesa, chiede ad Equitalia sud “ l'esibizione, ovvero rilascio e consegna, dell'atto originario ed originale (matrice) o copia conforme della cartella di pagamento n. 2351830 con la relata di notifica chiamata a farne corpo unico siccome mai notificata, nonché degli atti originari ed originali e/o copia conforme dei consequenziali avvisi di mora e comunicazioni interruttrive della maturata prescrizione decennale e quinquennale per sanzioni ed interessi come per legge ed ai sensi dell'art. 57, comma 2, del d.P.R. 602/73; chiede altresì – di essere edotto sulle precise e specifiche modalità di calcolo degli interessi di mora applicati al presunto ed indimostrato credito, nonché sul riferimento normativo e tasso annuale per la loro applicazione; - di conoscere in maniera cronologica e motivata tutte le procedure e le attività dell'Agente e del Concessionario [...] - di avere contezza se il ruolo per cui si procede con l'avviso di mora è un ruolo per il quale vigeva la norma del “ non riscosso come riscosso ” e se, per tale ruolo, il concessionario ha presentato domanda di scarica ex d.P.R. 43/88, d. l.vo 112/99 e 1.342/2000.” Successivamente chiede all'Agenzia delle Entrate “ di essere edotto sulla legittimità e debenza della pretesa originaria in relazione alla regolarità e sussistenza della ipotizzata violazione e specificamente sul calcolo, sanzioni, tassi e spese applicati e sulle modalità degli importi riportati nell'avviso di mora [...] - di ricevere corrispettiva motivazione e specifica per ogni singolo addebito e voce di credito. Fa presente altresì che il Contribuente ha inconfutabile diritto e detiene l'interesse legittimo per formulare la presente richiesta,

in quanto interessato al procedimento in essere con codesto Agente/Agenzia che può incidere, in più modi, sulla sfera personale/patrimoniale reddituale ed esistenziale del Contribuente.”

Risulta evidente che la richiesta sia legittima alla luce del fatto che vi è una controversia che si protrae da tanti anni. E’ evidente che Maradona abbia non solo il diritto soggettivo ma anche l’interesse legittimo ad accedere agli atti su cui si fonda la pretesa erariale. In particolare il Tar Campania nella sentenza in esame n. 383 del 2014, sesta sezione, scinde la posizione di Equitalia sud rispetto a quella dell’Agenzia delle Entrate. Viene precisato che le mere richieste di informazioni non sono accessibili. Quindi viene specificato che secondo l’orientamento del Consiglio di Stato l’accesso deve essere garantito per quegli atti che hanno un nesso di strumentalità con la posizione tutelata. Inoltre “ una volta accertato il collegamento, l’amministrazione deve parimenti accertare se l’interesse sia diretto, concreto ed attuale : ciò significa che l’istante dev’essere il portatore della posizione giuridica soggettiva tutelata (o, ovviamente un suo rappresentante), che l’esigenza di tutela non dev’essere astratta o meramente ipotetica, ed ancora, che vi siano riflessi attuali del documento sulla posizione giuridica tutelata (l’interesse non deve essere storico documentativo)”. Inoltre si afferma che nel caso in cui vi siano controinteressati la situazione cambia perché si devono tutelare i loro interessi giuridici. In questa fattispecie non vi sono controinteressati. Il Tar Campania ritiene che l’interesse non sia storico-documentativo e che effettivamente esista un collegamento tra la cartella e i pregressi avvisi di mora. Il Tar inoltre non valuta l’utilità dei documenti nel caso di specie ma si limita a stabilire che vi sono i presupposti per riconoscere il diritto di accesso di Maradona. Non osta il fatto che i documenti siano in possesso di un ente privato: infatti il diritto

d'accesso spetta in relazione al documento amministrativo e prescinde da chi ne è in possesso. La cartella di pagamento sicuramente è un documento amministrativo e pertanto il Tar riconosce il diritto di accesso. In relazione agli altri atti e in particolare in riferimento “ alle comunicazioni interruttive della maturata prescrizione decennale e quinquennale per sanzioni ed interessi di mora”, il Tar non ravvisa un interesse diretto, concreto ed attuale, perché questi atti al massimo possono rafforzare la pretesa erariale e non la difesa di Maradona. Pertanto con la pronuncia n.383, depositata il 15.04.2014, il Tar Campania sesta sezione “ – dichiara inammissibile il ricorso nei confronti dell’Agenzia delle Entrate; - lo accoglie nei confronti di Equitalia Sud nei limiti di cui innanzi e, per l’effetto, negli stessi limiti, in parte qua annulla l’impugnata nota del 19 dicembre 2013 e, sempre per l’effetto, ordina ad Equitalia Sud, in persona del suo direttore regionale per la Campania, di consentire a Diego Armando Maradona, ovvero al suo procuratore designato di accedere alla cartella di pagamento n.2351830, e, quale che sia, alla documentazione comprovante la sua avvenuta notifica, nonché agli avvisi di mora ad essa succeduti [...] - assegna per l’adempimento, il termine di giorni sessanta (60) decorrente dalla data di comunicazione in via amministrativa, ovvero di previa notifica a cura di parte, della presente pronuncia; - respinge il ricorso rispetto a quante altre pretese riferite alle “richieste di informazioni” ed all’accesso agli “atti interruttivi della prescrizione”; - rigetta la domanda di Equitalia Sud di dichiarare Diego Armando Maradona litigante temerario e di condannarlo al risarcimento del danno.” Questa sentenza, apre un primo spiraglio per la difesa di Maradona. In primo luogo perché consente di esercitare un diritto soggettivo di Maradona e poi perché consente l’esame della cartella di

pagamento contestata. Successivamente, seguiranno altri provvedimenti favorevoli a Maradona.

III.11 La sospensione dell'esecuzione dell'avviso di mora.

Nell'agosto del 2014, dopo la sentenza del Tar e dopo una prima sospensiva dei pignoramenti di Equitalia, c'è un'ordinanza della Dodicesima sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli che accoglie le ragioni di Maradona e dispone la sospensione dell'esecuzione dell'avviso di mora. La Corte, composta dal presidente Dott.Caputo, dal relatore Dott.Izzo e Dott.Scognamillo, emette un'ordinanza coraggiosa. Precedentemente vi era stata la sospensione del pignoramento presso terzi in danno di Diego Maradona. Con quest'ordinanza la Corte sospende ogni azione di riscossione e ogni pretesa di pagamento del Fisco, fino alla decisione nel merito della questione. Quindi dopo l'accoglimento del primo ricorso cautelare, viene accolto anche il secondo proposto dalla difesa di Maradona. In questo modo viene sospesa “ogni intimazione di pagamento milionaria e la procedura di riscossione esecutiva del fisco, con grande soddisfazione di Diego, impegnato per veder trionfare presto tutta la verità.”¹³⁶ Nonostante le richieste di Maradona, nel corso del tempo, Equitalia e l'Agenzia delle Entrate hanno continuato a porre in essere i pignoramenti nei confronti di Maradona. I giudici tributari con quest'ordinanza, hanno disposto la sospensiva della riscossione milionaria “ sulla base delle nuove prove documentali e di una perizia contabile giurata redatta da un

¹³⁶ Fonte angelopisani.it.

pool di esperti commercialisti (a dimostrazione che non solo nessuna violazione fiscale era mai esistita e che nulla era imputabile a Maradona, ma soprattutto che l'inesistente debito risulta già pagato dalla Società Calcio Napoli, datore di lavoro)".¹³⁷ Anche alla luce di questo provvedimento della dodicesima sezione della Commissione Tributaria Provinciale, è stato chiesto all'Amministrazione finanziaria di procedere all'annullamento degli atti illegittimi in via di autotutela per poter dare un'immagine migliore della giustizia italiana. Nel 2015, precisamente con la sentenza n.6140, sempre la dodicesima sezione della CTP di Napoli, ha compiuto un altro passo importante nella vicenda Maradona-Fisco.

III.12 Gli sviluppi recenti della vicenda e la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli n.6140 del 2015.

Ad inizio 2015, con sentenza depositata il 10 gennaio, si segnala una sentenza della Commissione Tributaria provinciale che dichiara inammissibile il ricorso presentato da Maradona e lo condanna, anche, al pagamento delle spese processuali. Il ricorso in questione (dichiarato inammissibile) concerneva la contestazione da parte della difesa di Maradona del silenzio-rifiuto dell'Amministrazione che non aveva agito in via di autotutela. In particolare veniva lamentata la mancata notifica delle cartelle, la decorrenza dei termini per la prescrizione e la nullità dell'avviso di mora. I giudici dichiarano inammissibile il ricorso perché non si può impugnare (secondo ciò che sostiene anche la Cassazione) il

¹³⁷ Fonte angelopisani.it.

rifiuto tacito ad un'istanza di annullamento in autotutela. Secondo i giudici quindi il Fisco può annullare un atto in via di autotutela se lo ritiene sbagliato, evitando danni per l'Erario ma l'annullamento non è un diritto soggettivo del contribuente. Inoltre i giudici tributari stabiliscono che la cartella in esame era stata già oggetto di altre iniziative processuali. Quindi per evitare una nuova pronuncia su una stessa situazione, richiamano la sentenza del 2012 che non aveva esteso il giudicato favorevole a Maradona. La difesa di Maradona sostiene che in realtà l'istanza di autotutela era volta a definire bonariamente alcune cartelle, che saranno impugnate in appello. In particolare veniva contestato “ un provvedimento dell'ottobre 2013 con il quale l'Agenzia delle entrate aveva respinto la richiesta di annullamento degli avvisi di accertamento emessi per gli anni di imposta 1985-1990 : in pratica si chiedeva al fisco di annullare le richieste come era già accaduto con il calcio Napoli che aveva condonato la propria posizione, dal momento che esisteva un rapporto di solidarietà tra la società, come sostituto di imposta, e l'argentino. Nel giustificare la decisione, i magistrati hanno sottolineato la legittimità del diniego dell'Agenzia a cancellare i debiti di Maradona come effetti della sanatoria a cui aveva aderito la società azzurra. Sempre secondo i magistrati tributari, Diego avrebbe potuto aderire autonomamente ai meccanismi di regolarizzazione pagando la metà delle imposte dovute, ma decise di non beneficiare del condono.[...] Alla data del 29 settembre 2012- è scritto nella sentenza- il ricorrente aveva la possibilità di definire la lite in corso aderendo autonomamente al condono, ma non espresse alcuna volontà di beneficiare degli effetti del predetto condono..”¹³⁸ La difesa di Maradona argomenta che “ la sentenza della Commissione Tributaria di

¹³⁸ Fonte Il Mattino Sport di Martedì 17 febbraio 2015, pag.20.

Napoli afferma che l'istanza di autotutela era del tutto lecita ed ammissibile (al contrario di quanto sostenuto dai difensori dell'Ente); che fra l'obbligazione di Maradona e quella del Calcio Napoli esisteva ed esiste un vincolo di solidarietà tale da giustificare l'estensione degli effetti del condono (come affermato da anni dagli avvocati di Maradona, e negato dall'Agenzia); che per l'effetto, Maradona aveva diritto a giovare degli effetti di tale beneficio. [...] Al di là della validità di tale affermazione (in merito alla presunta mancata adesione al condono) contenuta in sentenza, dovrebbe sorgere spontaneo un semplice dubbio : che Amministrazione è un'Amministrazione che dal 2002 (data del condono del Napoli) al 2012 (data della presunta mancata dichiarazione di Maradona di volersene giovare) persegue un cittadino sapendo che l'obbligazione tributaria si è estinta per effetto del condono?"¹³⁹

Recentemente, c'è stata una svolta attraverso la sentenza n.6140 del 2015 della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli che ha annullato alcune intimazioni di pagamento perché non era dettagliato il calcolo degli interessi e ha rivalutato gli effetti del condono. Prescindendo dal caso in esame di Maradona col Fisco Italiano, è opinione diffusa che nella cartella di pagamento dev'essere indicata in maniera dettagliata la modalità di determinazione degli interessi. Anche la Suprema Corte (n.4156 del 21 marzo 2012 nonché n. 8415 del 16 settembre 2005) ha sempre espresso quest'orientamento. In particolare varie Commissioni Tributarie Regionali (tra cui quella del Piemonte) hanno chiarito che la trasparenza è un elemento costitutivo della cartella di pagamento. Il contribuente deve essere messo in grado di verificare la correttezza dei calcoli effettuati dall'Agente della Riscossione altrimenti la cartella è da considerarsi nulla. Con la sentenza n. 92/36/12 la Ctr

¹³⁹ Fonte Il Mattino Sport di Martedì 17 febbraio 2015, pag.20.

Piemonte ha stabilito che il riporto della cifra globale degli interessi dovuti senza l'indicazione delle specifiche modalità di calcolo degli stessi, non è sufficiente per scongiurare pratiche non in linea con la legislazione vigente. In pratica si sostiene che l'indicazione degli interessi globalmente dovuti, senza la determinazione del calcolo, lede il diritto di difesa del contribuente. L'oggettiva difficoltà di ricostruire le modalità di calcolo operata dall'Amministrazione finanziaria al fine di verificare la correttezza, pertanto, determina la nullità della cartella esattoriale. Per ciò che concerne il caso di Maradona col Fisco, di fondamentale importanza è la recentissima sentenza della Dodicesima sezione della Ctp di Napoli. La sentenza in esame ha stabilito che vi è stato il pagamento della presunta violazione fiscale. Infatti, come da gran tempo sostenuto dalla difesa di Maradona, il condono tombale effettuato dal Napoli è di fondamentale importanza. Quindi semmai vi fossero state violazioni fiscali, sono state coperte dal condono. Inoltre la sentenza n.6140 ha annullato gran parte della cartella esattoriale di Equitalia per vizi propri e genericità, limitatamente alla imposizione degli interessi di mora e le spettanze dell'esattore – pari ad euro 25.756.704,51. Inoltre “la sentenza depositata lo scorso 16 marzo, ha ritenuto ingiuste e non rispondenti ad alcuna logica le ulteriori pretese creditorie dell'Agenzia delle Entrate a carico dell'argentino perché prive di motivazione ed insussistenti, sia perché già incassate dall'Erario dal coobbligato sostituto di imposta Calcio Napoli abilitando nel caso di ulteriore esecuzione il contribuente Maradona a proporre causa di risarcimento contro il Fisco.”¹⁴⁰ La sentenza stabilisce inoltre che per le cartelle esattoriali esiste un obbligo di motivazione specifica che renda

¹⁴⁰ Fonte Il Mattino Sport, edizione del 27 Aprile 2015, pag. 33.

intelligibile e chiaro l'atto. Non ci si può limitare pertanto a una mera e generica determinazione della spettanza perché altrimenti si violerebbe l'art. 7 dello Statuto dei diritti del contribuente. Si tratta della stessa sezione che nel 2014, con un'ordinanza coraggiosa, ha sospeso l'esecuzione dell'avviso di mora. In sostanza per i giudici tributari, l'obbligazione tributaria (unitaria e solidale) è stata estinta dal sostituto Calcio Napoli per effetto del condono ex art. 16, comma 10 della L. 289/2002, che prevede che la definizione “ di cui al comma 1 effettuata da parte di uno dei coobbligati esplica efficacia a favore degli altri, inclusi quelli per i quali la lite non sia più pendente, fatte salve le disposizioni del comma 5.” Quindi l'avviso di mora notificato a Maradona il 17 ottobre 2013, a detta della Corte, non era chiaro. Il giudice, nella sentenza stabilisce che “ l'avviso di mora impugnato non contiene nemmeno la specifica normativa (anche secondaria) sulla cui base sono state calcolate dette spettanze, per cui risulta inibita la possibilità di valutare la legalità dell'atto sul punto. [...] L'atto deve essere annullato per vizi propri, limitatamente alla determinazione degli interessi di mora e le spettanze dell'esattore- pari ad euro 25.756.704,51, comprendendovi anche quelli coperti da giudicato, essendo le somme indicate in modo onnicomprensivo, senza possibilità di distinguere le annualità.” E' chiaro che questo passaggio, segna un duro colpo alle pretese del Fisco che per molti anni ha sventolato la sentenza di mero rito della Cassazione del 2005 nei confronti di Maradona. Inoltre la dodicesima sezione della Ctp di Napoli, nella sentenza stabilisce che “non può considerarsi intellegibile una cartella in cui viene riportata solo la cifra globale degli interessi dovuti, senza che sia chiaramente indicato come si è arrivati a tale calcolo, non specificando le singole aliquote prese a base delle varie annualità [...] Quando il computo degli interessi è

criptico e non comprensibile, anche in ragione del lungo periodo considerato, non è sufficiente il mero richiamo generico nell'atto alla normativa in materia." Lo stesso principio della specifica motivazione inoltre concerne anche le spettanze dell'esattore. La Ctp di Napoli inoltre ha riconosciuto che la sentenza della Ctc n.598 del 2013 ha dichiarato estinto il giudizio in favore della Società Calcio Napoli, sostituto di imposta. Questa sentenza esplica effetti favorevoli al coobbligato solidale Maradona. Quindi non vi può essere duplicazione dell'imposta da parte del Fisco. L'estensione degli effetti favorevoli a Maradona è resa possibile dal fatto che si è in presenza di un'obbligazione solidale ed unitaria come risulta anche dalle sentenze del 1992 e 1994. L'obbligazione è solidale e unitaria perché nasce dallo stesso titolo in capo al sostituto e sostituito e per tale motivo il Fisco non può chiedere due volte lo stesso pagamento. Secondo i principi esaminati in tema di obbligazioni solidali, i condebitori sono ritenuti obbligati in solido in ragione dell'unicità della prestazione se dalla legge o dal titolo non risulta diversamente e il singolo debitore pagando quanto dovuto libera tutti gli altri. L'obbligazione è solidale ed unitaria anche in virtù del fatto che l'importo dell'accertamento coincide perfettamente con l'importo delle ritenute da versare. Inoltre l'estinzione dell'obbligazione del condebitore (Società), per pagamento, per sentenza o per condono, estingue anche la pretesa nei confronti di Maradona perché la pretesa non investe il singolo vincolo obbligatorio ma l'intero rapporto solidale d'imposta che in quella base imponibile ha il proprio fondamento. La giurisprudenza di legittimità è concorde nell'ammettere che il condono permette l'estensione degli effetti. A tal proposito, si sottolinea che dato che l'estensione del condono opera in favore dei coobbligati per cui la lite non è più pendente, non si vede perché l'estensione non debba

comprendere anche coloro i quali sono soggetti a un eventuale giudicato sfavorevole. Ciò è giusto anche da un punto di vista logico : se lo Stato ha incassato un'imposta sulla base di un fatto imponibile (anche tramite condono), nulla giustifica una doppia imposizione. Per tale motivo la sentenza della Ctc n.598 del 2013, anche se emessa dopo la sentenza di mero rito della Cassazione (n.3231 del 2005) che ha rigettato il ricorso di Maradona, estende gli effetti favorevoli ex art. 1306 secondo comma c.c. al coobbligato solidale sostituito Diego Armando Maradona. La speranza è che si tratti dell'ultima puntata della ventennale lite tra Diego Maradona e il fisco italiano. Attraverso un iter tormentato, il campione argentino con questa sentenza recente, ha avuto il riconoscimento delle sue ragioni. Niente e nessuno potranno gli restituire questi anni lontano da Napoli; al tempo stesso è giusto che gli vengano riconosciute le proprie ragioni in sede processuale.

CONCLUSIONI

Alla luce del presente lavoro è facile rendersi conto delle problematiche che investono l'ambito processuale e in particolar modo processuale tributario relativo alle obbligazioni solidali. Tuttavia, è possibile pervenire ad alcune conclusioni. Già la funzione solidale presenta profili critici. Infatti la funzione solidale, nel caso di solidarietà passiva, rappresenta una garanzia per il creditore. Nel caso di solidarietà attiva, la funzione solidale non ha un ruolo ben preciso e pertanto si deve valutare caso per caso. Molto dibattuta è la questione relativa alla struttura dell'obbligazione solidale. Da un lato vi è chi sostiene che l'obbligazione è unica, dall'altro vi è chi sostiene che vi siano tante obbligazioni quanti sono i soggetti obbligati. Alla luce della disciplina codicistica, alcune problematiche sono state risolte. Infatti se l'obbligazione è contratta nell'interesse esclusivo di un solo soggetto o se vi sono titoli diversi sicuramente esistono plurimi rapporti obbligatori. Il problema si pone in giurisprudenza quando il titolo è lo stesso. Molti dibattiti ci sono stati intorno all'applicabilità delle norme del codice civile alla solidarietà tributaria. La giurisprudenza negava l'applicabilità delle norme di diritto civile, mentre la dottrina sosteneva l'applicabilità. Con la sentenza della Corte Costituzionale che ha dichiarato incostituzionale la supersolidarietà tributaria, ha prevalso la tesi sostenuta dalla dottrina. Nel presente lavoro di tesi, sono state distinte le azioni relative ai vari tipi di obbligazioni. Per quanto concerne le azioni riguardanti obbligazioni ad attuazione parziaria, si è visto che danno vita a un litisconsorzio semplice. Si ritiene, infatti, che l'oggetto della domanda giudiziale azionata da un soggetto o nei suoi confronti possa essere solo la quota di sua spettanza. Le altre parti della collettività non sono da

ritenersi parti necessarie perché hanno un interesse estraneo. Per quanto concerne le obbligazioni solidali e le relative azioni, il dibattito è ampio e verte intorno all'art. 1306 c.c. Si è visto che l'art. 1306 c.c. ha introdotto il principio della legittimazione ad agire disgiunta e ciò comporta che il litisconsorzio non sia necessario. L'altro principio fondamentale è l'estensione degli effetti favorevoli del giudicato ottenuto da uno dei condebitori o concreditori agli altri che intendano avvalersene e che non siano vincolati da un altro giudicato. Il problema posto dall'art. 1306 c.c. è la possibilità di pronunce divergenti. Può accadere che in relazione ad una sentenza, alcuni coobbligati la impugnino ed altri no. Dottrina e giurisprudenza ritengono pertanto che sia possibile avere pronunce divergenti. Sono state esaminate anche le posizioni di dottrina e giurisprudenza in merito all'applicazione dell'art. 1306 c.c. e le problematiche che esse presentano. Per quanto riguarda le azioni relative ad obbligazioni congiunte, si è stabilito che non rientrano nell'ambito applicativo dell'art. 1306 c.c. e ad esse sono sottoposte alla disciplina dell'art. 102 c.p.c.: il litisconsorzio è necessario perché devono essere citati in giudizio tutti i soggetti, perché la singola prestazione non assume alcun valore giuridico. Si è poi esaminata la vicenda della pluralità di parti nel processo tributario, sottolineando le criticità poste dall'art. 14 del decreto legislativo 546 del 1992. Secondo una parte della dottrina infatti, la differenza rispetto all'art. 102 c.p.c. è da ritenersi solo formale e pertanto si ritiene applicabile la stessa disciplina. Altra parte della dottrina ha esteso la portata applicativa dell'art. 14. Per quanto concerne gli orientamenti della giurisprudenza tributaria, si è segnalato un orientamento molto restrittivo che stabilisce che non ci può essere l'estensione degli effetti se il condebitore che la invoca è sottoposto a un giudicato precedente contrastante. Si è poi sottolineata la svolta data

dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione che in via giurisprudenziale hanno creato una nuova figura di litisconsorzio necessario. La sentenza delle Sezioni Unite ha stabilito un principio in virtù del quale è sufficiente che venga notificato e impugnato almeno un avviso di accertamento per determinare un giudizio litisconsortile. In seguito è stata esaminata l'efficacia della sentenza nell'ambito delle obbligazioni solidali. Preliminarmente si è chiarito che l'efficacia della sentenza è diversa rispetto all'autorità di cosa giudicata. Il giudicato pertanto non è da ritenersi un effetto della sentenza; si ritiene che il giudicato si aggiunga agli effetti della sentenza, rafforzandoli. Si è poi esaminato il rapporto dell'efficacia della sentenza con il principio del contraddittorio : in linea generale si può affermare che l'estensione soggettiva degli effetti della sentenza sia contraria al principio del contraddittorio. Tuttavia, l'estensione a terzi degli effetti di un provvedimento si può certamente ammettere quando risulta giustificata sulla base di un bilanciamento di interessi e sulla scorta di altre giustificazioni costituzionali. Dopo aver esaminato l'efficacia generale delle sentenze, è stato posto in luce il dibattito intorno all'esistenza dell'efficacia riflessa. L'efficacia riflessa si può definire come l'efficacia che l'accertamento contenuto nella sentenza passata in giudicato, può esplicare nei confronti di terzi titolari di diritti o situazioni giuridiche diverse da quella dedotta in giudizio ma collegate ad essa da un vincolo di dipendenza. Gran parte di dottrina e giurisprudenza negano l'esistenza di questo tipo di efficacia della sentenza, perché non vi sarebbero idonei strumenti di tutela. Anche se si vuole negare l'efficacia riflessa, non si può però prescindere dal dato normativo. Infatti, nel nostro ordinamento, vi sono delle norme che prevedono l'efficacia riflessa. Si pensi all'art. 1595 c.c. ,all'art. 1485 c.c. e all'art. 1306 c.c. Per quel che concerne l'art.

1306 c.c., in materia di obbligazioni solidali, è possibile l'estensione ai coobbligati in solido inerti della sentenza favorevole, a patto che intendano avvalersene. Questo principio era già contenuto nella relazione ministeriale numero 597 che accompagnava il nostro codice civile. Si è esaminato, poi, l'orientamento restrittivo della Cassazione che tende a negare il giudicato riflesso. Si è segnalato il ruolo fondamentale assunto dal secondo comma dell'art. 1306 c.c. Questa norma assume un ruolo di garanzia per il coobbligato solidale inerte. Il ruolo di garanzia vale tanto per i condebitori inerti quanto per i concreditori, a seconda che si tratta di solidarietà passiva o attiva. Sono due le condizioni fondamentali richieste per l'operatività. In primo luogo il soggetto deve manifestare la volontà di avvalersene e non deve essere vincolato da un giudicato precedente sfavorevole.. Il principio del secondo comma infatti è l'estensione degli effetti *in utilibus* e mal si concilierebbe con un giudicato precedente contrastante. Successivamente sono state segnalate le critiche alla facoltà del Fisco (e non obbligo) di notificare l'avviso di accertamento. Si è poi segnalato un orientamento giurisprudenziale in materia tributaria, favorevole all'estensione soggettiva degli effetti nei confronti di coloro che non abbiano impugnato l'avviso di accertamento. A tal fine, nell'ultimo capitolo, è stata esaminata la controversia ultraventennale che vede opposto Diego Maradona al Fisco Italiano. Il campione argentino, di fatto, non ha ricevuto notifica dell'avviso di accertamento, a differenza dei suoi ex compagni di squadra. Pertanto non è stato nella possibilità di impugnare tale avviso di accertamento. Il Fisco gli contesta un debito milionario che è maggiorato giorno dopo giorno a causa di interessi e sanzioni. Tuttavia, sulla scorta di una serie di elementi e di sentenze è possibile propendere per una difesa delle ragioni di Maradona. In primo luogo, nel 1992, la vicenda penale si è

chiusa con un' archiviazione. Il Pubblico Ministero ha ritenuto che non vi fossero elementi idonei a sostenere l'accusa in giudizio in merito a presunte violazioni fiscali. Il Gip accolse la richiesta di archiviazione del Pm. Già da questo primo provvedimento si può evincere che i tre calciatori non erano e non sono evasori fiscali. Nel 1994, la Commissione Tributaria Regionale ha accertato le ragioni del Calcio Napoli stabilendo che tutto il dovuto per i tre calciatori-lavoratori dipendenti già era stato versato e che non c'erano state interposizioni fittizie volte all'occultamento di altri redditi. Nel 2003 il Napoli ha presentato il condono tombale su qualsiasi eventuale pretesa fiscale. Il condono effettuato dal Napoli è stato al centro della recente pronuncia (n. 6140 del 2015) della Commissione Tributaria provinciale di Napoli. Nel 2005, la vicenda approda in Cassazione. La Cassazione non si pronuncia nel merito della legittimità della pretesa erariale ma stabilisce solo la validità di alcune notifiche di avvisi di mora. Avvisi di mora che discendono sempre dall'originario avviso di accertamento contestato. Nel 2013, la Commissione Tributaria Centrale conferma la sentenza del 1994. A Maradona viene data la colpa di non aver impugnato tempestivamente l'avviso di accertamento, mentre le ragioni di Careca ed Alemao sono state accolte in pieno. Negli ultimi tempi c'è stata un'evoluzione in positivo per Maradona. In primo luogo il Tar Campania gli ha consentito l'accesso alla famosa cartella di pagamento. Successivamente la dodicesima sezione della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli ha sospeso l'esecuzione dell'avviso di mora. Da ultimo, dopo aver esaminato i profili di contrasto di questa vicenda con i principi dell'ordinamento dell'Ue, si è segnalata la sentenza del marzo 2015 della Commissione Tributaria Provinciale di Napoli. Questa sentenza recependo gli indirizzi giurisprudenziali di alcune commissioni

provinciali e regionali, sanciti anche dalla Suprema Corte, ha evidenziato che il mancato dettaglio nel calcolo degli interessi produce la nullità della cartella esattoriale. In questo caso, una somma considerevole della cartella (pari a 25 milioni di euro) è stata annullata. Inoltre la sentenza, fa riferimento al condono tombale effettuato dal Napoli. L'obbligazione tributaria (unitaria e solidale) è stata estinta, in ogni caso, dal sostituto Calcio Napoli per effetto del condono ex art. 16 comma 10 della legge 289 del 2002 che prevede che “ la definizione di cui al comma 1 effettuata da uno dei coobbligati esplica efficacia a favore degli altri, inclusi quelli per i quali la lite non sia più pendente, fatte salve le disposizioni del comma 5.” Quindi il condono esplica effetti favorevoli verso Diego Maradona. Inoltre, è stata riconosciuta l'importanza della sentenza n. 598 del 2013 che ha dichiarato estinto il giudizio in favore della società Calcio Napoli, sostituto di imposta. L'estensione degli effetti favorevoli a Maradona è resa possibile dal fatto che si è in presenza di un'obbligazione unitaria e solidale, come risulta anche dalle sentenze del 1992 e 1994. Inoltre, l'estinzione dell'obbligazione del condebitore per pagamento, per sentenza o per condono estingue anche la pretesa nei confronti di Maradona perché la pretesa riguarda l'intero rapporto solidale di imposta che in quella base imponibile ha il proprio fondamento. Anche la Cassazione stabilisce che il condono permette l'estensione degli effetti. Inoltre se l'efficacia si esplica verso coloro i quali non hanno una lite pendente, da un punto di vista logico si può esplicare anche verso chi è soggetto a un giudicato sfavorevole. Da un punto di vista logico, ciò si giustifica con l'idea di evitare una doppia imposizione per lo stesso presupposto impositivo. Quindi la sentenza del 2013, anche se pronunciata dopo la sentenza della Cassazione del 2005 che ha accolto l'eccezione di inammissibilità dell'Ufficio verso

l'intervento di Maradona, esplica i suoi effetti a favore del coobbligato solidale Maradona. Il paradosso della vicenda è comunque rappresentato dal fatto che a Maradona è stata attribuita la responsabilità di non aver impugnato un avviso di accertamento (da cui discendono tutti gli avvisi di mora) di cui non ha avuto conoscenza, cagionando una lesione dell'effettività del diritto di difesa costituzionalmente sancito all'art. 24 della nostra Carta Costituzionale.

BIBLIOGRAFIA

- F.V. Albertini, *La pluralità di parti nel processo tributario*, Giappichelli, Torino, 2013.
- E. Allorio, *La cosa giudicata rispetto ai terzi*, Milano, 1935.
- G. Amorth, *L'obbligazione solidale*, Milano, 1959.
- V. Andrioli, *Commento al codice di procedura civile*, I, Napoli, 1961.
- G. Balena, *Istituzioni di diritto processuale civile*, Bari, 2012.
- C.M. Bianca, *Diritto Civile*, IV, L'obbligazione, Milano, 1993
- F.D. Busnelli, *L'obbligazione soggettivamente complessa (Profili sistematici)*, Milano, 1974.
- P. Calamandrei, *Appunti sulla sentenza come fatto giuridico*, in *Riv.Trim.Dir.Proc.Civ.*
- G. Chiovenda, *Principii di diritto processuale civile*, Napoli, 1923.
- C. Consolo, *Il giusto riparto tra coobbligati solidali torna (per altra via) al centro del sistema*, in *Corr.giur.*, 2007.
- U. Corea, *Obbligazioni solidali e giusto processo*, Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2012.
- A. Fantozzi, *La solidarietà nel diritto tributario*, Utet, Torino, 1968.
- E. Fazzalari, *Diffusione del processo*, cit., in *Riv.Trim.Dir.Proc.Civ.*, 1958
- M.C. Fregni, *Obbligazione tributaria e codice civile*, Giappichelli, Torino, 1998.

- C. Gangi, *Le obbligazioni. Concetto-Obbligazioni naturali-solidali-divisibili e indivisibili*, Giuffrè, Milano, 1951.
- A.D. Giannini, *Il rapporto giuridico d'imposta*, Giuffrè, Milano, 1937.
- M. Giorgianni, *Obbligazioni parziarie, solidali, indivisibili, connesse: lineamenti di un sistema*. In *Annali dell'Università di Catania*, 1951-53.
- R. Von Jhering, *Die Reflexwirkungen oder die Ruckwirkung rechtlicher Thatsachen auf dritte Personen*, ora in *Gesammelte Aufsätze*, citato da F.P.Luiso.
- E.T. Liebman, *Efficacia ed autorità della sentenza*, Milano, rist. 1962.
- F.P. Luiso, *Principio del contraddittorio ed efficacia della sentenza verso terzi*, Milano, 1981.
- P. Melucci, *Delle obbligazioni solidali*, Milano, 1884.
- S. Menchini, *Il processo litisconsortile*, I, Milano, 1993.
- F. Messineo, *Manuale di diritto civile e commerciale*, Milano, 1959.
- M. Miccinesi, *La solidarietà nel diritto tributario*, in *Digesto, IV Ed., Sez. Comm., XIV*, Torino, 1997.
- E. Ondei, *Sulla efficacia riflessa della sentenza pronunciata nei rapporti tra creditore e uno dei condebitori solidali*, in *Giur.it.*, 1964, I, 2, c. 77.
- G. Pedersoli – L. Maurelli, *L'Oro del Pibe. Paradossi e ingiustizie del fisco italiano*. Edizioni scientifiche italiane, Napoli, 2008.
- D. Rubino, *Delle obbligazioni*, in *Comm.c.c. . Scialoja e Branca*, Bologna, 1968.

B. Tassone, *Obbligazioni solidali, effetti del giudicato e responsabilità parziaria*, in *Foro it.*, 2010, I.

F. Tesauro, *Istituzioni di diritto tributario, Parte generale, Undicesima edizione*, Utet giuridica, Milano, 2011.

F. Tesauro, *Le presunzioni nel processo tributario*, in *Riv.dir.fin.sc.fin.* 1986, I.

F. Tesauro, *Lineamenti del processo tributario*, seconda edizione, Rimini, 1991.

M. Ticozzi, *Le obbligazioni solidali*, Cedam, Padova, 2001.

A. Trabucchi, *Istituzioni di diritto civile*, Cedam, Padova, 2009.

SITOGRAFIA

www.angelopisani.it

www.ilsole24ore.com

www.altalex.com

www.iusexplorer.it

Infine, desidero ringraziare tutti coloro che con il loro contributo, mi sono stati d'aiuto nella stesura della tesi di laurea.

Desidero ringraziare il Prof. Avv. Angelo Scala, per la disponibilità d'animo dimostrata e soprattutto per l'amore che riesce a trasmettere per la materia che egregiamente insegna.

Desidero ringraziare l'Avv. Angelo Pisani, fondamentale per il reperimento delle sentenze.

Un ringraziamento particolare agli Avv. Massimo Casaretti e Michele Calvanico per i consigli che mi hanno dato.

Un grazie di vero cuore agli Avv. Catello Vitiello e Alfonso Esposito sempre prodighi di consigli durante il mio cammino universitario.

Un grazie di cuore alla Prof. Sapienza, maestra di vita dai tempi del liceo.

Un grazie a chi oggi non c'è più : "Coloro che ci hanno lasciati non sono degli assenti, sono solo degli invisibili: tengono i loro occhi pieni di gloria puntati nei nostri pieni di lacrime." Un grazie a mio nonno Salvatore che mi ha insegnato la spensieratezza e la tranquillità. Un grazie a mio nonno Giovanni, di cui sono fiero difensore del suo nome e cognome.

Un ringraziamento va a mio padre, che durante la sua vita è stato troppo dedito al bene degli altri senza ricevere nulla di positivo in cambio. Il mio auspicio è che questo giorno sia il primo di una serie di giorni gioiosi che io e miei fratelli sapremo regalargli.

Un grazie va a mia madre sempre prodiga di buoni consigli. In fondo chi può volerti più bene di una mamma che ti conosce prima di tutti gli altri?

Un grazie a Mariarosaria, compagna dei miei giorni, che non mi ha mai fatto pesare il tempo che le ho sottratto per i miei studi. Mariarosaria come Diego Maradona, ha conosciuto la durezza e la cattiveria della vita e cerca una giustizia nei suoi giorni. Entrambi illuminano la mia vita e sono sicuro che riceveranno giustizia!

Un grazie va a mio fratello Salvatore per la collaborazione al pc. Il mio Ligabue dell'informatica è stato molto utile per la parte grafica della tesi.

Un grazie va a mia sorella Elena per tutte quelle volte che ha interrotto il mio studio, rendendomi uno studente migliore perché mi ha permesso di sperimentare il dono della sintesi.

Un ringraziamento finale va a tutti gli amici, in particolare lo storico gruppo della terza cattedra, con cui ho condiviso ansie, paure, titubanze ed esami in questi quattro anni e mezzo.

