

Premessa

Il d.lgs. n. 156/2015, recante «*Misure per la revisione della disciplina degli interpellati e del contenzioso tributario, in attuazione degli articoli 6, comma 6, e 10, comma 1, lettere a) e b), della legge 11 marzo 2014, n. 23*», ha concretizzato la più ampia ed organica riforma della giustizia tributaria dall'approvazione dei d.lgs. 31 dicembre 1992, nn. 545 e 546.

Il legislatore delegato, inserendosi nel solco tracciato dalla giurisprudenza e dalla dottrina tributaria sviluppatasi in più di un trentennio, ha messo in atto un intervento di ampio respiro volto a ridisegnare il sistema fiscale secondo i principi di semplificazione e certezza, con un occhio alla tutela dei contribuenti e alla diminuzione del carico fiscale su di essi gravante.

Il tentativo di realizzare un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita non avrebbe potuto prescindere da un'organica razionalizzazione della disciplina del contenzioso tributario in grado di dare risposta alle esigenze di certezza del diritto – avvertite in modo particolare nell'ambito tributario – e di garantire la parità delle parti processuali anche nelle liti tra contribuenti e Fisco.

Una prospettiva nuova, dunque, che non considera più il contribuente come soggetto sottoposto ai pubblici poteri ma vero e proprio soggetto attivo al quale sono riconosciuti diritti nei confronti dell'Amministrazione pubblica (primo fra tutti il diritto di difesa) e che si volge a garantire maggiore effettività a principi immanenti dell'ordinamento.

Alla revisione della composizione ed organizzazione degli organi della giurisdizione tributaria, in tale ottica, sono stati affiancati l'ampliamento della difesa personale e delle categorie di soggetti abilitati alla difesa tecnica in giudizio, il potenziamento degli istituti deflativi del contenzioso, l'ampliamento della tutela cautelare anche nei gradi successivi al primo e la previsione della immediata esecutività delle sentenze emanate dalle Commissioni tributarie, estesa a tutte le parti.

Volgendo fiduciosi lo sguardo alla futura nascita di un nuovo e organico codice tributario e di veri e propri Tribunali tributari, il d.lgs. n. 156/2015 ha inaugurato un cammino di riforma dell'assetto della giustizia tributaria lungamente atteso. Non si tratta, tuttavia, che del primo tassello di un percorso che, si auspica, possa condurre ad un integrale progetto di riforma del processo tributario e del suo organigramma giudiziario.

Il presente volume, dunque, si propone di approfondire in modo sistematico la normativa riguardante il processo tributario, dettata dal d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, alla luce della revisione operata dal Governo con il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, in attuazione della delega fiscale di cui alla legge 11 marzo 2014, n. 23.

Gli Autori

Curatori

Stefano Loconte

Professore a contratto di Diritto Tributario, di Diritto Tributario Internazionale e di Diritto dei *Trust* presso le facoltà di Giurisprudenza ed Economia dell'Università degli Studi LUM “*Jean Monnet*” di Casamassima (BA).

È altresì responsabile dell'Area di Diritto Tributario della Scuola per le Professioni Legali della medesima Università.

Avvocato cassazionista, *Managing Partner* di Loconte & Partners – Studio Legale e Tributario.

Ernesto Sellitto

Avvocato, iscritto presso l'Ordine degli Avvocati di Lecco.

Autori

Paolo Angelillis

Dottore in Giurisprudenza presso l'Università degli Studi di Sassari.

Specializzato presso la *Business School Il Sole 24 Ore*, 17° Master Tributario, ed. 2011-2012.

Gabriella Antonaci

Avvocato, iscritta presso l'Ordine degli Avvocati di Lecce.

Cultrice di Diritto Tributario presso l'Università LUM “*Jean Monnet*” di Casamassima (BA).

Specializzanda presso la Scuola del Difensore Tributario, Ipsoa, ed. 2015-2016.

Giusy Antonelli

Dottore in Giurisprudenza presso l'Università Commerciale “Luigi Bocconi”.

Iscritta nel Registro dei Praticanti Avvocati presso l'Ordine forense di Isernia.

Flavia Di Luciano

Avvocato, iscritta presso l'Ordine degli Avvocati di Milano.

Specializzanda presso la Scuola del Difensore Tributario, Ipsoa, ed. 2015-2016.

Giancarlo Marzo

Avvocato, iscritto presso l'Ordine degli Avvocati di Bari.

Specializzato presso l'Università “Luigi Bocconi”, Master Diritto Tributario d'impresa, ed. 2007-2008.



Daria Pastorizia

Avvocato, iscritta presso l'Ordine degli Avvocati di Taranto.
Specializzata presso la Scuola del Difensore Tributario, Ipsoa, ed. 2012-2013.

Rossella Rotunno

Avvocato, iscritta presso l'Ordine degli Avvocati di Trani.
Cultrice di Diritto Tributario presso l'Università LUM "*Jean Monnet*" di Casamassima (BA).
Specializzanda presso la Scuola UNCAT di alta formazione e specializzazione dell'avvocato tributarista, ed. 2015-2017.

Titolo I

Disposizioni generali

Capo I

Del giudice tributario e dei suoi ausiliari

Articolo 1

Gli organi della giurisdizione tributaria

1. La giurisdizione tributaria è esercitata dalle Commissioni tributarie provinciali e dalle commissioni tributarie regionali di cui all'art. 1 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 545.

2. 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.

Commento di
Rossella Rotunno

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. La giurisdizione tributaria. – 3. Le Commissioni tributarie provinciali e regionali. – 4. L'ambito di applicabilità del codice di procedura civile. – 5. Il d.lgs. n. 156/2015. – 6. Le Commissioni tributarie italiane.

1. Premessa

La figura del giudice tributario, la sua giurisdizione, la sua competenza e suoi poteri sono delineati nel **capo I del titolo I del d.lgs. n. 546/1992**, recante «*Disposizioni sul processo tributario*», in particolare, **negli artt. da 1 a 9**.

I capisaldi dell'intervento di riforma del 1992, divenuto operante solo dal 1° aprile 1996 cui, peraltro, si è giunti in seguito ad una lunga evoluzione che vede il suo inizio con la legge 20 marzo 1865, sono stati essenzialmente due: l'articolazione del processo

tributario in tre gradi di giudizio e l'adeguamento del contenzioso ai principi del processo civile.

L'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 546/1992 stabilisce, infatti, in maniera perentoria che «La giurisdizione tributaria è esercitata¹ dalle Commissioni tributarie provinciali e dalle Commissioni tributarie regionali di cui all'art. 1 del d.lgs. 545/92» che disciplina l'ordinamento degli organi speciali della giurisdizione tributaria.

Alla cognizione di merito affidata alle Commissioni provinciali e regionali rispettivamente per il primo e secondo grado di giudizio, va aggiunto il controllo di legittimità esercitato dalla Corte di Cassazione, sezione tributaria, sulle decisioni del giudice di appello, ai sensi dell'art. 360 c.p.c.².

2. La giurisdizione tributaria

Con la disposizione in esame viene, anzitutto, recepita, in una norma di legge, l'espressione «**giurisdizione tributaria**», non presente nel d.p.r. n. 636/1972.

Il riferimento a tale giurisdizione che si contrappone alla giurisdizione ordinaria, a quella amministrativa, a quella contabile e a quella militare, appare già di per sé indicativo del rafforzamento, rispetto al passato, di **un'autonoma funzione del ius dicere, esercitata da un corpo distinto di giudici, nelle controversie relative ad imposizioni fiscali**.

Al di là del dato formale, è possibile, comunque, affermare, in concreto, che già con le riforme apportate dai **d.lgs. nn. 545 e 546/1992**, l'autonomia del giudice tributario si è, notevolmente, rafforzata, attraverso l'inserimento di una serie di elementi significativi quali: l'ampliamento della "competenza", una maggiore attenzione alla qualificazione professionale e all'indipendenza dei giudici, l'istituzione di un autonomo organo di presidenza della giustizia tributaria, la previsione di un procedimento incidentale di sospensione dell'atto impugnato, la possibilità di esecuzione del giudicato nei confronti della pubblica amministrazione ed in generale un più ampio adeguamento delle norme del processo tributario al processo civile.

Ciò ha, sicuramente, determinato un netto e forse decisivo distacco, sotto vari pro-

¹ Preme, tuttavia, precisare, che l'inciso «*la giurisdizione tributaria è esercitata*», utilizzato dalla disposizione in esame, rappresenta sicuramente una formula troppo ampia se riferito soltanto alle Commissioni tributarie, visto che la giurisdizione tributaria, oltre che dalle Commissioni in argomento, viene esercitata, in via residuale dal giudice ordinario, al quale è riconosciuta la giurisdizione su tutto quanto è attribuito da specifiche norme ad altri giudici, oltre che la cognizione generale sulla legittimità di tutte le controversie tributarie, in sede di giudizio di cassazione.

² Prima della riforma del sistema di giustizia tributaria del 1992, il previgente d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 636 prevedeva anche una Commissione tributaria centrale con sede in Roma, presso la quale era previsto un terzo grado di giudizio. Il d.lgs. n. 545/1992 ha soppresso detta Commissione, ma l'ha mantenuta in funzione per i giudizi pendenti fino al 1° gennaio 1996. A seguito della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008), la Commissione tributaria centrale è stata suddivisa in 21 sezioni, con sede in tutti i capoluoghi di regione o provincia autonoma, alle quali sono stati riassegnati i procedimenti pendenti per accelerare lo smaltimento del pesante arretrato.

fili, del contenzioso tributario dall'alveo di quello amministrativo e di quello ordinario, consentendo, pertanto, la realizzazione di un obiettivo già da tempo auspicato dalla dottrina e consistente nel fare, appunto, delle Commissioni, **un giudice speciale con competenza "generale" in materia tributaria.**

3. Le Commissioni tributarie provinciali e regionali

La natura giurisdizionale delle Commissioni tributarie è normativamente sancita dal d.lgs. n. 545/1996, richiamato dalla disposizione in esame.

Le **Commissioni tributarie provinciali (C.T.P.)**, aventi sede nei capoluoghi di provincia, giudicano, come anzidetto, **in primo grado di giudizio**, mentre le **Commissioni tributarie regionali (C.T.R.)** che hanno sede nei capoluoghi di regione, **giudicano in appello** avverso le decisioni delle Commissioni provinciali aventi sede nella regione medesima.

L'unica eccezione è rappresentata dalle **province autonome di Trento e di Bolzano**, ove operano **Commissioni tributarie denominate di primo e di secondo grado**, ma aventi competenza sull'intero territorio della rispettiva provincia e disciplinate dalle stesse disposizioni concernenti le Commissioni provinciali e regionali (art. 1 del d.lgs. n. 545/1992).

Ciascuna Commissione ha un presidente ed è composta da una o più sezioni, a ciascuna delle quali sono assegnati un **presidente**, un **vicepresidente** e almeno **quattro giudici**. Nell'ambito di queste si formano i Collegi giudicanti, composti da tre votanti, presieduti dal presidente o dal vicepresidente della sezione.

Il presidente della Commissione tributaria, oltre a presiedere la prima o l'unica sezione, ha **funzioni proprie** quali, ad esempio, quella di assegnare i ricorsi alle sezioni.

Le Commissioni tributarie sono, inoltre, assistite da uffici di segreteria, istituiti ai sensi dell'art. 30 e ss. del d.lgs. n. 545/1996.

In relazione alle Commissioni regionali, è prevista, altresì, ai sensi dell'art. 1, comma 2-*bis*, d.lgs. n. 545/1992 e d.m. 6 giugno 2000, l'istituzione di **sezioni distaccate** nelle città sedi di Corte d'appello o di sezioni distaccate di Corte d'appello, sedi di Tribunali amministrativi regionali nonché capoluoghi di provincia con oltre 120 mila abitanti, distanti non meno di 100 chilometri dalla città capoluogo di regione.

L'istituzione di tali sezioni, i cui criteri e modalità di funzionamento sono determinati, nell'ambito della propria competenza, dal presidente della Commissione tributaria regionale, non incide, in ogni caso, sulla complessiva composizione numerica degli organi di giustizia tributaria, rappresentando le stesse **una mera articolazione interna** della Commissioni.

Per quanto concerne **la scelta dei componenti** delle Commissioni tributarie, la stessa avviene ad opera del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria (organo di autogoverno), in base a liste di aspiranti e i prescelti sono nominati con d.p.r. su proposta del Ministro delle Finanze.

Tale scelta, tuttavia, non è affatto libera, in quanto l'idoneità all'incarico è, anzitutto, subordinata al **possesso dei requisiti di legge**, individuati dall'art. 7 del d.lgs. n.

545/1992; lo stesso provvedimento legislativo contempla, inoltre, delle **situazioni di incompatibilità**, derivanti dall'esercizio di determinate funzioni, prefissando, altresì, i criteri di valutazione degli aspiranti.

In ogni caso preme rilevare come, rispetto al passato, la riforma apportata con d.lgs. n. 545/1992 abbia contribuito, notevolmente, all'innalzamento del livello di preparazione giuridica e tecnico-contabile necessario a svolgere la carica di giudice tributario, attraverso un'oculata individuazione delle qualifiche professionali, unitamente a specifici requisiti di anzianità e alla scelta di riservare il ruolo di presidente, anche di sezione, a magistrati togati; già in detta sede venivano, dunque, previsti, al riguardo, requisiti più restrittivi rispetto alla previgente disciplina contenuta nel d.p.r. n. 636/1972.

4. L'ambito di applicabilità del codice di procedura civile

Ai sensi del **comma 2 dell'art. 1** del d.lgs. n. 546/1992, **il processo tributario è regolato in via primaria dalle disposizioni contenute nel decreto stesso e «per quanto da esse non disposto e con esse compatibili, (dal)le norme del codice di procedura civile».**

Trattasi di un **richiamo generico** alle norme disciplinanti il processo civile che è, dunque, chiamato a regolare, in via sussidiaria, il procedimento innanzi alle Commissioni tributarie.

Tale rinvio è stato interpretato dalla dottrina come una integrazione delle lacune del sistema processuale tributario³, integrazione che, appunto, avviene mediante l'applicazione delle disposizioni del codice di rito civile che hanno natura secondaria e godono di pari dignità rispetto a quelle contenute nel d.lgs. n. 546/1992, a condizione che le stesse superino il giudizio di compatibilità con le norme del rito tributario, effettuato dall'interprete.

In particolare, le due condizioni indispensabili **per l'operatività del rinvio**, sono: **l'omessa previsione della fattispecie da parte del d.lgs. n. 546/1992**, la cui disciplina non è rinvenibile neanche attraverso un'interpretazione estensiva del medesimo⁴, e la sussistenza di **compatibilità tra la norme del codice di procedura civile da applicare e le disposizioni del d.lgs. n. 546/1992**⁵.

Oltre al generale richiamo operato dall'art. 1, comma 2, alle «*norme del codice di procedura civile*», il d.lgs. n. 546/1992 richiama, in modo specifico, **single norme o gruppi di norme** disciplinanti il rito civile, prevedendone l'applicazione o l'espressa esclusione; tra le disposizioni di maggior rilievo, ritenute compatibili con la disciplina del processo tributario si menzionano:

- l'art. 134 in materia di obbligo di comunicazione delle ordinanze;

³ Per tutti, F. GIULIANI, *Codice annotato del contenzioso tributario*, Giuffrè, Milano, 2007, p. 5.

⁴ Circ. Ministero delle Finanze 23 aprile 1996, n. 98/E.

⁵ In tal senso, Cass., Sez. Un., 16 gennaio 1986, n. 210.

- gli artt. 291 e 350 inerenti agli obblighi del giudice di riordinare la rinnovazione della notifica nulla;
- l'art. 295 in tema di sospensione necessaria in caso di questione incidentale pregiudiziale, pendente in altro processo;
- gli artt. 115 e 116 in materia di poteri del giudice sulla valutazione delle prove;
- l'art. 184-*bis* in tema di rimessione in termini;
- l'art. 5 in materia di *perpetuatio jurisdictionis*⁶.

5. Il d.lgs. n. 156/2015

Il d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, recante «*Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario*», non interviene, in alcun modo, sul testo dell'art. 1 del d.lgs. n. 546/992; tuttavia, non possono sottacersi le rilevanti modifiche ed integrazioni, apportate dall'art. 11 del provvedimento in esame, al d.lgs. n. 545/1992, recante norme in tema di «*Ordinamento degli organi speciali di giurisdizione tributaria ed organizzazione degli uffici di collaborazione*», espressamente richiamato dal comma 1 della norma in esame.

Al riguardo, occorre, anzitutto, premettere che la riforma della giustizia tributaria, seppur favorevole sotto alcuni aspetti, non ha, tuttavia, osservato puntualmente tutte le osservazioni fornite dal legislatore delegato.

Con particolare riferimento alla giurisdizione tributaria, la legge delega n. 23/2014 aveva previsto all'art. 10, comma 1, «*il rafforzamento della tutela giurisdizionale del contribuente, assicurando la terzietà dell'organo giudicante*» nonché «*l'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, in particolare attraverso interventi riguardanti*»:

- «*la distribuzione territoriale dei componenti delle Commissioni tributarie*»;
- «*l'eventuale composizione monocratica dell'organo giudicante in relazione a controversie di modica entità e comunque non attinenti a fattispecie connotate da particolari complessità o rilevanza economico-sociale, con conseguente regolazione, secondo i principi propri del processo civile, delle ipotesi di inosservanza dei criteri di attribuzione delle controversie alla cognizione degli organi giudicanti monocratici o*

⁶ Al riguardo, preme sottolineare come tale principio sia stato applicato dal giudice di legittimità in seguito alla riforma dell'art. 2 del d.lgs. n. 546/1992 ad opera dell'art. 12, comma 2 della legge n. 448/2001, la quale, senza norme transitorie, ha ampliato la competenza giurisdizionale delle Commissioni tributarie. Con le pronunce nn. 4028/2005, 18126/2005, 6774/2003, 6487/2002, 2415/2002, la Corte di Cassazione ha, infatti, stabilito che le controversie rientranti prima del 1° gennaio 2002 nella giurisdizione del giudice ordinario, ma per errore promosse all'epoca avanti alle Commissioni tributarie, rimangono definitivamente radicate presso queste ultime; ciò in quanto il suddetto principio di cui all'art. 5 c.p.c. sancisce l'irrelevanza, ai fini della determinazione della giurisdizione, dei mutamenti legislativi successivi alla proposizione della domanda nei soli casi in cui il sopravvenuto mutamento normativo privi il giudice della giurisdizione, ma non invece nei casi in cui esso comporti l'attribuzione della giurisdizione al giudice che ne era privo, ma avanti al quale il processo venne erroneamente instaurato.

collegiali, con connessa disciplina dei requisiti di professionalità necessari per l'esercizio della giurisdizione in forma monocratica»;

– «i criteri di determinazione del trattamento economico spettante ai componenti della Commissioni tributarie»;

– «la semplificazione e razionalizzazione della disciplina relativa al meccanismo di elezione del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, in particolare attraverso la concentrazione delle relative competenze e funzioni direttamente in capo al Consiglio medesimo e la previsione di forme e modalità procedurali idonee ad assicurare l'ordinato e tempestivo svolgimento delle elezioni»;

– «il rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti delle Commissioni tributarie, al fine di assicurarne l'adeguata preparazione specialistica».

Orbene, dei suddetti principi e criteri direttivi fissati dalla legge delega, in sede di riforma è stata data attuazione solo al rafforzamento della qualificazione professionale dei giudici; nessuna novità di rilievo, pertanto, in merito ai compensi economici spettanti ai magistrati tributari, alla composizione monocratica dell'organo giudicante per le controversie di minore complessità e alle garanzie di terzietà del medesimo.

Tornando al **d.lgs. n. 156/2015**, gli **interventi di maggior rilievo** riguardano **la composizione delle Commissioni tributarie** nonché **la formazione delle sezioni e dei Collegi giudicanti** ed appaiono finalizzati all'incremento della funzionalità della giurisdizione tributaria, attraverso il rafforzamento della qualificazione professionale dei componenti l'organo giudicante, assicurandone, in tal modo, l'adeguata preparazione specialistica.

Gli **artt. 2 e 6 del d.lgs. n. 545/1992**, integralmente riscritti dall'art. 11 dell'intervento normativo in esame, prevedono, infatti:

- l'istituzione di apposite sezioni specializzate;
- l'assegnazione delle controversie tributarie in considerazione della suddetta specializzazione;
- la nomina di collaboratori, provenienti da università, istituti di ricerca e master post universitari, destinati ad attività di supporto dei magistrati tributari;
- per la nomina a presidente di Commissione tributaria provinciale o regionale, una durata in carica di massimo quattro anni, rinnovabile una sola volta, per un identico periodo, previa valutazione positiva dell'attività svolta nel quadriennio da parte del Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria;
- la riassegnazione del presidente di Commissione a presidente della sezione cui era preposto o a quella di provenienza in caso di valutazione negativa da parte del Consiglio di Presidenza della Giustizia tributaria;
- la riassegnazione, in ogni caso, del presidente di Commissione alla carica di presidente della sezione cui era preposto o a quella di provenienza alla scadenza dell'ottavo anno di presidenza;
- l'impossibilità di nomina a presidenti delle Commissioni per quei soggetti che raggiungeranno l'età pensionabile entro i quattro anni successivi alla nomina;
- il conseguimento, da parte dei componenti le Commissioni, della laurea magistrale o quadriennale in materie giuridiche o economico-aziendalistiche.

Il raffronto tra la disciplina previgente e la novella legislativa consente, pertanto, di apprezzare la riforma in oggetto, quantomeno in riferimento all'attenzione rivolta alla competenza e alla specializzazione del giudice tributario, fino ad oggi penalizzata, atteso che le Commissioni tributarie sono state, sino ad ora, presiedute da magistrati esercitanti la giurisdizione civile e penale, spesso carenti di specifica preparazione in materia tributaria ed affiancati da altri due giudici *a latere*, reclutati tra "tecnici" non tributari, quali: ex funzionari delle dogane, periti agrari, ingegneri, dirigenti della guardia di finanza in pensione, con ovvie ripercussioni negative sulla qualità del lavoro svolto.

6. Le Commissioni tributarie italiane

COMMISSIONI TRIBUTARIE PRESENTI SUL TERRITORIO NAZIONALE			
Regione	Commissione tributaria regionale	Sezioni distaccate	Commissione tributaria provinciale
Abruzzo	L'Aquila	Pescara	Chieti Pescara L'Aquila Teramo
Basilicata	Potenza		Potenza Matera
Calabria	Catanzaro		Catanzaro Cosenza Reggio Calabria Vibo Valenzia
Campania	Napoli	Salerno	Napoli Avellino Benevento Caserta Salerno
Emilia Romagna	Bologna		Bologna Ferrara Forlì Modena Parma Piacenza Ravenna Reggio Emilia Rimini
Friuli Venezia Giulia	Trieste		Trieste Gorizia Pordenone Udine

(segue)

Lazio	Roma	Latina	Roma Frosinone Rieti Latina Viterbo
Liguria	Genova		Genova Imperia La spezia Savona
Lombardia	Milano	Brescia	Bergamo Brescia Como Cremona Lecco Lodi Mantova Milano Pavia Sondrio Varese
Marche	Ancona		Ancona Ascoli Piceno Macerata Pesaro
Molise	Campobasso		Campobasso Isernia
Piemonte	Torino		Torino Alessandria Asti Biella Cuneo Novara Verbania Vercelli
Puglia	Bari	Foggia Lecce Taranto	Bari Brindisi Foggia Lecce Taranto
Sardegna	Cagliari	Sassari	Cagliari Nuoro Oristano Sassari

(segue)

Sicilia	Palermo	Caltanissetta Castania Messina Siracusa	Agrigento Caltanissetta Catania Enna Messina Palermo Ragusa Siracusa Trapani
Toscana	Firenze	Livorno	Arezzo Firenze Grosseto Livorno Lucca Massa Carrara Pisa Pistoia Prato Siena
Trentino Alto Adige	Bolzano Trento		Bolzano Trento
Umbria	Perugia		Perugia Terni
Val D'Aosta	Aosta		Aosta
Veneto	Venezia	Verona	Belluno Padova Rovigo Treviso Venezia Verona Vicenza