

Camera dei Deputati  
II COMMISSIONE GIUSTIZIA  
VI COMMISSIONE FINANZE

**Contributo scritto**

*Schema di decreto legislativo recante testo unico della giustizia tributaria*

**Atto del Governo n. 193**

*Dott. Francesco Verderosa, ODCEC Foggia*

*Dott. Francesco Paolo Fabbri, ODCEC Bologna*

*Signori Presidenti, Onorevoli Commissari,*

si ringrazia, innanzitutto, per l'opportunità concessa agli scriventi di fornire il proprio contributo in merito ai contenuti dello schema di decreto legislativo A.G.193, volto all'adozione di un testo unico della giustizia tributaria, ai sensi e per gli effetti degli articoli 1 e 21, co.1, della legge 9 agosto 2023, n.111.

La pubblicazione delle bozze dei Testi Unici della riforma fiscale, sicuramente di grande interesse, rappresenta il primo tassello verso la creazione di un unico Codice Tributario, progetto ambiziosissimo che, in un'ottica bifasica, si pone finalmente l'obiettivo di dare vita ad un *corpus* di norme che risponda al bisogno di semplificare e razionalizzare l'ordinamento tributario.

Tuttavia per chi, come i sottoscritti, opera quotidianamente nell'ambito del contenzioso e processo tributario, restano numerose *quaestio* da risolvere, di cui si auspica un intervento in tal senso del Legislatore, soprattutto con la finalità di rendere il processo tributario maggiormente improntato all'equità tra le parti, in aderenza all'articolo 111 della Costituzione, a mente del quale *“La giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge. Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti a giudice terzo e imparziale. La legge ne assicura la ragionevole durata”*, e dell'articolo 6 co.1 della Convenzione dei Diritti dell'Uomo, secondo cui *“Ogni persona ha diritto a che la sua causa sia esaminata equamente, pubblicamente ed entro un termine ragionevole da un tribunale indipendente e imparziale, costituito per legge, il quale deciderà sia delle controversie sui suoi diritti e doveri di carattere civile, sia della fondatezza di ogni accusa penale che le venga rivolta”*.

Dunque, le proposte di modifica che verranno enucleate nel presente contributo si pongono l'obiettivo cardine di raggiungere la perfetta parità processuale delle parti, senza più alcuna forma di privilegio nei confronti del fisco, e di offrire ai contribuenti la garanzia di poter vedere riconosciuti i propri diritti.

*Ad abundantiam*, le presenti proposte di modifica si prefiggono financo il fine di introdurre regole certe del processo tributario e di ridurre i tempi per la trattazione delle controversie, soprattutto per tutelare l'integrità patrimoniale dei contribuenti sui quali pende la “spada di Damocle” della riscossione frazionata in pendenza di giudizio e delle successive azioni esecutive e/o cautelari

## PROPOSTA DI TESTO UNICO

### PARTE II

#### TITOLO I

#### DISPOSIZIONI SUL PROCESSO TRIBUTARIO

##### **Art.57 “Assistenza tecnica”**

(ex art.12 – D.Lgs. 546/92)

co.2 “Per le controversie di valore fino a tremila euro le parti possono stare in giudizio senza assistenza tecnica. Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato; in caso di controversie relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore è costituito dalla somma di queste. **In ipotesi di ricorso cumulativo, dove si impugna l'atto eccependo vizi di notifica dell'atto presupposto, il valore della lite è costituito esclusivamente dall'importo del tributo dell'atto impugnato”**

##### Relazione illustrativa della proposta

La questione sottoposta al vaglio delle Commissioni è riconducibile all'impugnazione di un atto della riscossione attraverso la quale il contribuente solleva la omessa e/o irrituale notificazione degli atti presupposti (cartelle di pagamento, avvisi di accertamento, ecc.) in essa richiamati, con conseguente eccezione di prescrizione del presunto credito intimato dall'Agente della Riscossione. Non di rado, le Corti di Giustizia Tributaria richiedono il pagamento del contributo unificato tributario per ogni atto impugnato (indi anche per ogni atto prodromico), sì incentivando il contribuente a desistere dal pagamento dello stesso (e all'introduzione della causa, con conseguente lesione del diritto alla difesa costituzionalmente garantito) perché raggiunge cifre non di poco conto.

La circostanza che le censure si incentrano tanto su vizi propri dell'atto notificato, tanto sulla mancata notifica degli atti prodromici, a parere degli scriventi, non sposta la conclusione in merito all'individuazione del *petitum* fatto valere in giudizio; né modifica la natura dell'unico ricorso che non devolve al giudicante una pluralità di atti bensì si limita semplicemente a sottoporre alla cognizione i vizi dell'unico atto impugnato senza che dalla natura, propria o derivata dei vizi denunciati derivi l'ampliamento dell'oggetto del giudizio e delle statuizioni giurisdizionali.

D'altronde, la norma di riferimento è chiara: «[...] Per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con **l'atto impugnato** ; [...]».

Richiedendo, in tale specifica ipotesi, il pagamento del Contributo Unificato Tributario sulla base

del valore di ogni singolo atto, vi sarebbe una evidente deroga al richiamato dettame normativo, sì come dell'art.14 co.3 bis – D.p.r. , che si riferisce all' "atto impugnato" nell'evidente presupposto che ogni atto contenga la richiesta di pagamento di un tributo diverso (cosa che, obiettivamente, non può avvenire nell'impugnazione cumulativa degli atti tipici della riscossione successivi all'emissione della cartella di pagamento e/o dell'avviso di accertamento esecutivo, ipotesi in cui, invero, le somme richieste sono le medesime).

L'atto impugnato rimane uno (quello "successivo" o "derivato") con riferimento alla quale parte ricorrente dovrà parametrare il contributo unico alla somma complessiva rinveniente dagli importi dei singoli atti presupposti, al netto di sanzioni ed interessi.

## **Art.58 “Litisconsorzio ed intervento”**

(ex art.14 – D.Lgs. 546/92)

co.8 **“In caso di mancata proposizione del ricorso nei confronti di uno dei soggetti di cui al comma precedente, trova applicazione l’art. 331 del codice di procedura civile”**.

### Relazione illustrativa della proposta

Il comma 7 dell’art.58 ex comma 6-*bis* dell’art.14 del D.Lgs. n.546/1992), applicabile ai giudizi instaurati, in primo e secondo grado, nonché in Cassazione, con ricorso notificato a partire dal 5 gennaio 2024, rappresenta una delle novità di maggior impatto introdotte con il D.Lgs. n.220/2023 dacché, in palese antitesi con l’ormai *ius receptum* affermato dalla giurisprudenza di legittimità (il cui arresto più rilevante è costituito dalla sentenza della Cassazione Sezioni Unite, n.16412 del 25 luglio 2007), prevede ora che il contribuente, qualora impugni un atto esattivo indicato nell’art.19 del codice tributario, deducendo vizi del procedimento notificatorio afferenti ad un atto presupposto emesso da soggetto diverso da quello che ha emanato l’atto impugnato, dovrà necessariamente notificare il ricorso nei confronti tanto dell’Agente della riscossione, quanto pure dell’Ente impositore.

E’ palese che la novella legislativa introdotta dall’articolo 1, comma 1, lett. d), del Dlgs n. 220/2023 sia stata emanata senza alcun collegamento con l’art.39 del D.Lgs. 112/99, atteso che quest’ultimo non è stato oggetto di alcuna abrogazione, nonché in evidente contrapposizione con la Legge delega per la riforma fiscale n.111/2023 dove, all’art.1 co.5, è chiaramente statuito che *“...il Governo provvede all’introduzione delle nuove norme mediante la modifica o l’integrazione delle disposizioni che regolano le materie interessate dai decreti medesimi, abrogando espressamente le norme incompatibili e garantendo il coordinamento formale e sostanziale tra i decreti legislativi adottati ai sensi della presente legge e le altre leggi dello Stato”* (ripreso, poi, all’art.21 della medesima legge, il quale definisce i principi e i criteri direttivi per il riordino del sistema tributario).

Dunque, il legislatore ha optato per l’introduzione di una ipotesi di litisconsorzio necessario tra Ente impositore e Agente della Riscossione che, a parere di chi scrive, è unicamente di matrice processuale (infatti si esclude che possano rinvenirsi i presupposti del litisconsorzio necessario originario ex art. 102 c.p.c.).

La *littera legis* del comma in esame conduce ad affermare che, stante l’assenza di una espressa previsione sanzionatoria, l’azione del contribuente non sarà inammissibile (in virtù del principio di salvezza degli atti processuali e della tassatività delle ipotesi di inammissibilità dell’azione che, secondo la Consulta, è dichiarabile solo in ipotesi di *extrema ratio*) bensì, vista la collocazione della

novella all'interno dell'articolo 58, comporterà l'ordine di integrazione del contraddittorio nei confronti dell'ente pretermesso di cui sarà onerato il ricorrente, da espletare entro il termine stabilito a pena di inammissibilità dell'azione, ai sensi e per gli effetti dell'art.331 c.p.c. (che disciplina il litisconsorzio processuale nel giudizio civile).

## **Art.59 “Spese del giudizio”**

(ex art.15 – D.Lgs. 546/92)

co.6 “I compensi agli incaricati dell’assistenza tecnica sono liquidati sulla base dei parametri previsti **dal D.M. 10 marzo 2014, n.55**”.

### Relazione illustrativa della proposta

Si evidenzia una ingiusta disparità di trattamento sulla liquidazione delle spese di giudizio per chi esercita la professione di avvocato e le residue categorie professionali.

Ultimamente, la Suprema Corte di Cassazione con Ord. 4 aprile 2023, n.9266, evidentemente accortasi della summenzionata disparità di trattamento, ha elaborato il seguente principio di diritto: *“I compensi del dottore commercialista abilitato ad esercitare il patrocinio legale innanzi alle Corti di giustizia tributaria, anche in favore di parte ammessa al patrocinio a spese dello Stato, devono essere liquidati in considerazione dell’attività concretamente svolta, pertanto applicandosi le tariffe relative agli avvocati, e non quelle previste per i dottori commercialisti”*.

Dunque, anche per evitare appelli finalizzati unicamente a richiedere, ai giudici del gravame, di addivenire ad una pronuncia che quantifichi, nella misura idonea, le spese liquidate dai giudici di *prime cure*, si auspica un intervento del Legislatore risolutivo in tal senso, con il definitivo riconoscimento dell’applicabilità, a tutte le categorie professionali indicate nell’art. 57 dello schema di decreto, del D.M. 10 marzo 2014, n.55, rubricato *“Regolamento recante la determinazione dei parametri per la liquidazione dei compensi per la professione forense, ai sensi dell’articolo 13, comma 6, della legge 31 dicembre 2012, n. 247”*.

**PARTE II**  
**TITOLO II**  
**IL PROCESSO**

**Art.69 “Costituzione in giudizio della parte resistente”**

(ex art.23 – D.Lgs. 546/92)

co.1 “L’ente impositore, l’agente della riscossione ed i soggetti iscritti all’albo di cui all’art.53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.446, nei cui confronti è stato proposto il ricorso si costituiscono in giudizio, **a pena di inammissibilità**, entro sessanta giorni dal giorno in cui il ricorso è stato notificato, consegnato o ricevuto a mezzo del servizio postale.

**co.4 “L’inammissibilità di cui al comma 1 è rilevabile d’ufficio in ogni stato e grado del giudizio”.**

Relazione illustrativa della proposta

Nella attuale formulazione del processo tributario, il ricorrente è onerato dal costituirsi in giudizio entro trenta giorni dalla proposizione del ricorso, a pena di inammissibilità (art.68 del Decreto). Ma la stessa, rigida regola processuale non è prevista per la parte resistente, il cui termine per la costituzione in giudizio è di natura ordinatoria, con l’unico limite – di matrice meramente giurisprudenziale – della perdita della facoltà di proporre eccezioni processuali e di merito non rilevabili d’ufficio e di fare istanza per la chiamata di terzi in causa.

La costituzione tardiva della parte resistente si pone in aperta contravvenzione con il diritto di difesa del contribuente dacché, non di rado, capita che l’Amministrazione finanziaria si costituisca in giudizio in prossimità dell’udienza (magari allo scadere dei perentori termini previsti dal precedente articolo 32 – D.Lgs. 546/92, ora art.80, producendo documentazione a corredo delle proprie difese), sì impedendo efficaci e documentate controrepliche.

Al fine di garantire il rispetto dei dogmi della parità tra le parti, della correttezza e della lealtà processuale, è necessario stabilire la perentorietà del termine per la costituzione in giudizio della parte resistente la cui inosservanza, sanzionata con la inammissibilità (rilevabile d’ufficio in ogni stato e grado del processo), dovrà necessariamente determinare la “contumacia” della parte (artt. 291-294 c.p.c.), con tutte le conseguenze processuali del caso.



### **Art.72 “Potere di certificazione di conformità”**

(ex art. 25 bis – D.Lgs. 546/92)

co.6 “Gli atti e i documenti del fascicolo telematico, **se depositati nei modi e nei termini di cui agli articoli 68 co.1, 69 co.1 e 80 co.1**, non devono essere nuovamente depositati nelle fasi successive del giudizio o nei suoi ulteriori gradi. Il giudice non tiene conto degli atti e dei documenti su supporto cartaceo dei quali non è depositata nel fascicolo telematico la copia informatica, anche per immagine, munita di attestazione di conformità all’originale”.

### Relazione illustrativa della proposta

La evidenziata modifica al comma 6 si rende necessaria in quanto, non raramente, capita che una parte produca in primo grado documentazione oltre il limite temporale sancito dall’art.80 co.2 (ex art. 32 co.2 – D.Lgs. 546/92).

Il paradosso è che, mentre nel primo grado di giudizio questa documentazione dovrà essere inevitabilmente espunta dal fascicolo (per violazione di norma processuale), la stessa documentazione illegittimamente prodotta troverà ingresso nel giudizio di gravame, senza necessità di riproposizione ad opera della parte.

La proposta di modifica *de qua*, inoltre, deve essere letta in combinato disposto con l’art.112 (ex art. 58 – D.Lgs. 546/92) che, come verrà enucleato dagli scriventi nel prosieguo del presente contributo, non dovrà mai consentire il deposito di documenti per la prima volta nel grado di appello, salvo che la parte dimostri di non averli potuti produrre o proporre nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

## **Art.80 “Deposito di documenti e di memorie”**

(ex art.32 – D.Lgs. 546/92)

**co.4 “I termini di cui ai precedenti commi sono di natura perentoria e rilevabili d’ufficio, in ogni stato e grado del processo, anche nel caso di rinvio meramente interlocutorio dell’udienza o di mancata opposizione della controparte alla produzione tardiva, salvo che la parte dimostri di non aver potuto proporre o produrre la documentazione nei termini per causa ad essa non imputabile”**

### Relazione illustrativa della proposta

Nell’attuale sistema tributario, capita sovente che, a fronte del differimento dell’udienza stabilito dai giudici, la parte che aveva omesso di produrre documentazione probatoria entro i termini perentori sanciti dall’art. 32 – D.Lgs. 546/92 (ora articolo 80), sfrutta il differimento *de quo* per colmare la propria carenza, producendo documentazione che, non di rado, viene utilizzata dal Collegio per pervenire alla decisione della controversia.

Trattasi, di fatto, di un palese raggiro della norma processuale!

Sebbene la giurisprudenza abbia già fatto proprio quanto richiesto nella proposta di modifica, sancendo che “(...) *entro il termine previsto dall’art. 32, comma 1, dello stesso decreto, ossia fino a cui all’art. 24, comma 1, dovendo, peraltro, tale termine ritenersi, anche in assenza di espressa previsione legislativa, di natura perentoria, e quindi previsto a pena di decadenza, rilevabile d’ufficio dal giudice anche nel caso di rinvio meramente interlocutorio dell’udienza o di mancata opposizione della controparte alla produzione tardiva*” (Cass. 31 ottobre 2019, n.28073; Cass. n. 29087/2018; Cass. 1058/2018; Cass. n. 12396/2009), tuttavia si ritiene che la tramutazione in norma di questo principio di matrice giurisprudenziale sia necessaria soprattutto per garantire un equo diritto di difesa alle parti processuali, facendo comunque salva la possibilità, per la parte inadempiente, di dimostrare che la mancata produzione sia dipesa da causa ad essa non imputabile.

## **Art. 96 “Sospensione dell’atto impugnato”**

(ex art.47 – D.Lgs. 546/92)

co.5 “La sospensione può essere anche parziale **e deve essere concessa in caso di presentazione della garanzia** di cui all’art.127 comma 2. **In ogni caso, la sospensione va concessa per i ricorrenti con bollino di affidabilità fiscale, la cui prestazione della garanzia è comunque esclusa.** Ai fini della disposizione di cui al periodo precedente, i ricorrenti con bollino di affidabilità fiscale sono i contribuenti soggetti alla disciplina di cui all’art. 9 bis del decreto – legge 24 aprile 2017, n.50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n.96, ai quali sia stato attribuito un punteggio di affidabilità pari ad almeno 9 negli ultimi tre periodi di imposta precedenti a quello di proposizione del ricorso per i quali tali punteggi siano disponibili.

co.6 “**In ogni caso,** la trattazione della controversia deve essere fissata non oltre novanta giorni dalla pronuncia **sull’istanza di sospensione.**”

### Relazione illustrativa della proposta

La possibilità di richiedere la sospensione dell’esecutività dell’atto impugnato, introdotta con l’obiettivo di offrire al contribuente maggiori garanzie rispetto al passato, non sempre viene vista dai giudici di buon occhio, producendo spesso decisioni di segno contrario a quanto richiesto dal ricorrente.

La disciplina dell’art.47 – D.Lgs. 546/92 (ora art.96), sì come integrata dalla recente legge di riforma, tuttavia continua a non soddisfare pienamente le richieste dei contribuenti. Oltre a non prevedere esplicitamente in cosa debba sostanziarsi la dimostrazione del “*periculum in mora*”, neanche disciplina alcuna ipotesi di sospensione obbligatoria dell’esecutività dell’atto che, a parere degli scriventi, deve essere necessariamente concessa in caso di presentazione della garanzia di cui all’art.127 co.2 (sì come già avviene in materia di sanzioni tributarie) e, inoltre, qualora la richiesta venisse formulata da contribuenti con bollino di affidabilità fiscale.

In aggiunta a quanto appena esposto, si fa presente un’altra – evidente – crepa della disposizione normativa analizzata quando, all’attuale comma 6, prevede che solo “*Nei casi di sospensione dell’atto impugnato la trattazione della controversia deve essere fissata non oltre novanta giorni dalla pronuncia*”.

Orbene, ribadendo che difficilmente viene concessa la sospensione dell’atto impugnato, nonostante il contribuente documenti la sua obiettiva situazione di difficoltà ad adempiere

quanto richiesto con esso, ovvia conseguenza è che egli, considerando la lungaggine dei tempi della giustizia tributaria, resterà esposto sia all'esecuzione frazionata del tributo in pendenza di giudizio, sia – soprattutto - alle future azioni esecutive e/o cautelari sul suo patrimonio, magari per poi veder riconosciuta la fondatezza delle sue ragioni a distanza di anni, quando ormai il “danno grave ed irreparabile” si è già ampiamente consumato.

Dunque, piuttosto che limitare la trattazione rapida della controversia ai soli casi in cui la sospensione venga concessa, si ritiene maggiormente equo estendere tale principio a tutti i casi in cui la sospensione venisse richiesta, magari procedendo a condannare (facendo un rimando all'art.96 del cod.proc.civ) la parte che propone istanze di sospensione non adeguatamente motivate e documentate, con l'unico fine di accelerare la decisione della *quaestio*.

## **Abrogazione dell'art.98 “Definizione del giudizio in esito alla domanda di sospensione”**

(ex art.47 ter – D.Lgs. 546/92)

### Relazione illustrativa della proposta

Il decreto legislativo di riforma del contenzioso tributario ha introdotto una nuova forma di sentenza, ossia la “sentenza in forma semplificata”. In particolare, il decreto delegato prevede l'introduzione, nel D. Lgs. n. 546/1992, dell'art. 34-bis, il quale testualmente dispone: “*Il giudice decide con sentenza in forma semplificata quando ravvisa la manifesta fondatezza, inammissibilità, improcedibilità o infondatezza del ricorso. La motivazione della sentenza può consistere in un sintetico riferimento al punto di fatto o di diritto ritenuto risolutivo ovvero, se del caso, a un precedente conforme.*”

Tale disposizione prende spunto dal rito amministrativo, dove la sentenza “semplificata” comporta, *sine dubio*, un sicuro vantaggio per le parti. Ma la stessa cosa non può dirsi in ambito tributario.

Infatti, nonostante il dichiarato obiettivo del legislatore del 2023 sia stato quello di snellire il processo tributario, rendendo più veloce la trattazione delle controversie, tuttavia la previsione di una sentenza in forma semplificata, possibilità concessa ai giudici quando rilevano almeno una delle condizioni previste dalla norma, finisce per comprimere ulteriormente il diritto di difesa delle parti.

Orbene, avendo il giudice facoltà di giungere a decisione, facendo riferimento sintetico al punto di fatto o di diritto ritenuto risolutivo ovvero, se del caso, a un precedente conforme, priva le parti di venire a conoscenza di quell'*iter* logico – giuridico che dovrebbe essere alla base di qualsiasi pronuncia giurisprudenziale.

Da ultimo, ma non per questo meno importante, si pone all'attenzione delle Commissioni un ulteriore ragionamento. La possibilità di pervenire ad una sentenza semplificata (di cui all'art.47 ter – D.Lgs. 546/92) è stata inserita nell'alveo delle norme che disciplinano la possibilità di richiedere la sospensione dell'esecutività dell'atto (ex art. 47 del codice tributario), come peraltro precisamente statuito al comma 1 della norma in esame (“*il collegio, in sede di decisione della domanda cautelare [...]*”). Ma cosa succede, in questo caso, ai termini previsti per la produzione di documenti e di memorie illustrative, come disciplinati dall'art. 32 – D.Lgs. 546/92 (ora art.80)? La parte che risulta soccombente in seguito alla pronuncia in forma semplificata, emessa in seguito alla trattazione sull'istanza di sospensione cautelare (che, ai sensi dell'art.47 co.2 – D.Lgs. 546/92, deve essere fissata per la prima camera di consiglio utile e comunque non oltre il

trentesimo giorno dalla presentazione della medesima istanza), sarà inevitabilmente privata della possibilità di produrre documentazione e controdeduzioni per confutare le avversarie asserzioni, con irrimediabile contrazione del proprio diritto alla difesa.

Queste sono le ragioni per cui gli odierni scriventi chiedono l'abrogazione dell'art.98 dello schema di decreto.

## **Art.112 “Nuove prove in appello”**

(ex art.58 – D.Lgs. 546/92)

co.1 “Non sono ammessi nuovi mezzi di prova e non possono essere prodotti nuovi documenti, salvo che **[abrogato: il collegio li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa ovvero]** la parte dimostri di non aver potuto proporli o produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile.

co.2 “Possono essere proposti motivi aggiunti qualora la parte venga a conoscenza di documenti, non prodotti dalle altre parti nel giudizio di primo grado **e sempre che le stesse non dimostrino di non averli potuti proporre o produrre per causa ad esse non imputabili**, da cui emergono vizi degli atti o provvedimenti impugnati.

### Relazione illustrativa della proposta

L’art.58 – D.Lgs. 546/92 (ora art.112) è norma processuale che ha generato (e tutt’ora genera) numerose controversie in ambito tributario. Detta norma è già stata oggetto di revisione dal legislatore del 2023, ma sussistono ancora dubbi e le incertezze sulla sua concreta portata.

E’ ben risaputo che, nel rito tributario, viene sempre concessa la possibilità di produrre nuovi documenti in appello, a prescindere dall’impossibilità della parte interessata di produrli nel precedente grado di giudizio.

Qui si manifesta già una prima, evidente contrapposizione rispetto a quanto avviene nel processo civile, dove l’art. 345 c.p.c. dove, al terzo comma, è testualmente previsto che “*Non sono ammessi nuovi mezzi di prova e non possono essere prodotti nuovi documenti, salvo che la parte dimostri di non aver potuto proporli o produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile*”. Già il D.L. 22 giugno 2012, n.83, convertito in legge 11 agosto 2012, n.143, aveva previsto l’abrogazione – nel rito civile - della possibilità di produrre nuovi documenti in appello, quando il *collegio li avesse ritenuti indispensabili ai fini della decisione della causa*. Ebbene, una disposizione abrogata nel processo civile, ora trova incredibilmente spazio nel rito tributario.

Tale è l’orientamento costante della Suprema Corte (Cass. n. 8089 del 21/03/2023; Cass, n. 29087 del 13/11/2018) in base all’interpretazione del combinato disposto degli artt. 58 e 61 del D. Lgs. 546/1992, i quali allargano i limiti previsti dall’art. 345 c.p.c. a tale facoltà delle parti.

Ma cosa vuol dire “documenti indispensabili”? E, soprattutto, perché un documento “indispensabile” non ha trovato spazio nel primo grado di giudizio? Sicuramente, tale facoltà, può dare adito a strategie processuali dove la parte resistente può scientemente decidere di non costituirsi nel precedente grado di giudizio (o di produrre documentazione fuori termine), riservandosi la possibilità di produrre documentazione decisiva nel grado di appello, con grave

preclusione al diritto di difesa del contribuente, costretto a proporre “motivi aggiunti” ex art. 58 co.2 – D.Lgs. 546/92 (che, come risaputo, sono soggetti al rispetto di stringenti e perentori limiti temporali).

Ecco perché si ritiene più “equo” eliminare la possibilità di far trovare ingresso, per la prima volta in appello, a documenti non prodotti in primo grado, sulla scorta della loro “indispensabilità” soggetta a valutazione discrezionale dei giudici di merito, lasciando – invece – libero ingresso solo a quella documentazione non prodotta per causa non imputabile alla parte interessata (ad esempio, perché il documento in questione non era nella sua disponibilità al momento della scadenza dei perentori termini fissati dall’art. 32 – D.Lgs. 546/92).



## Art.118 “*Giudizio di rinvio*”

(ex art. 63 – D.Lgs. 546/92)

co.2 “Se la riassunzione non avviene entro il termine di cui al comma 1 o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio, **passa definitivamente in giudicato la sentenza oggetto di impugnazione**”

### Relazione illustrativa della proposta

L’art. 63, secondo comma, del D.Lgs. n. 546 (ora art.118), in tema di ricorso per Cassazione, testualmente dispone: “*Se la riassunzione non avviene entro il termine di cui al comma precedente o si avvera successivamente una causa di estinzione del giudizio di rinvio, l’intero processo si estingue*”

Non vi può essere dubitanza alcuna che trattasi di una disposizione fortemente penalizzante in materia di processo tributario, in quanto l’estinzione dell’intero processo, sì come enucleato dalla norma, determina la definitività dell’atto impositivo/esattoriale impugnato, senza alcuna possibilità di potersi avvalere dell’art. 310 c.p.c. (“*[...] L’estinzione del processo non estingue l’azione [...]*”), dacché il perentorio termine di 60 giorni dalla notifica dell’atto è ormai abbondantemente perito.

Si ritiene utile, a corroboramento della presente proposta di riforma, esplicitare il tutto con un pragmatico esempio. Si supponga il caso di un contribuente che ha visto riconosciute le proprie ragioni sia in primo che in secondo grado, dove l’atto impositivo è stato annullato. Nell’ipotesi in cui l’Ufficio impositore proponga ricorso per Cassazione e questa, in accoglimento delle lagnanze erariali, disponga il rinvio alla corte di secondo grado, è evidente che l’Ente non avrà alcun interesse a riassumere l’azione perché, sì facendo, giungerebbe al risultato di far estinguere l’intero processo e di rendere definitivo l’avviso di accertamento in precedenza oggetto di annullamento giudiziale. Ingiusta conseguenza di quanto testé argomentato è che deve essere sempre (e solo) il contribuente a riassumere il processo, con evidente disparità di trattamento tra le parti processuali e palese *favor* nei confronti della Pubblica Amministrazione.

*Vice versa*, tenendo conto della peculiarità del rito tributario (dove l’azione del contribuente è tesa ad ottenere una pronuncia di annullamento dell’atto impugnato), è altamente pregiudizievole del suo diritto la attuale norma tributaria, che dovrà essere obbligatoriamente revisionata nel senso di non determinare la caducazione dell’intero processo, bensì facendo passare in giudicato la sentenza impugnata (in applicazione dell’art. 338 c.p.c.) qualora non venisse fatta oggetto di tempestiva riassunzione la sentenza con rinvio della Suprema Corte.

D'altronde è la stessa Costituzione, all'articolo 111, ha statuire espressamente che “*Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità [...]; parità processuale che, in base alla norma de qua per come oggi strutturata, non viene assolutamente rispettata.*”