

“Le novità del processo tributario alla luce della riforma del codice di procedura civile”

1. Principi generali della legge n. 69 del 18 giugno 2009, pubblicata in G.U. n. 140 S.O. n. 95/L del 19 giugno, entrata in vigore sabato 04 luglio 2009	2
2. Riduzione dei termini	5
3. Nuovi termini processuali	20
4. Gli effetti della riforma al codice di rito sulle notifiche degli atti tributari	26
5. Translatio iudicii	28
6. Rimessione in termini	32
7. Il principio di non contestazione	34
8. Consulenza tecnica d’ufficio	36
9. Le spese del giudizio	38
10. Sentenze più concise e sintetiche	41
11. Deposito di documenti in appello	42
12. Il filtro di ammissibilità	43
13. Abolizione del quesito di diritto	47
14. Disposizioni transitorie	47

“Le novità nel processo tributario alla luce della riforma del codice di procedura civile”.

1. Principi generali della legge n. 69 del 18 giugno 2009, pubblicata in G.U. n. 140 S.O. n. 95/L del 19 giugno 2009, entrata in vigore sabato 04 luglio 2009.

Con la legge 18 giugno 2009, n. 69 recante “Disposizioni per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività nonché in materia di processo civile”, sono state introdotte diverse e importanti modifiche alla disciplina del codice di procedura civile. Il fine della legge è quello di **ridurre la durata dei processi**, pur rispettando il diritto di difesa delle parti, e di **evitare il c.d. abuso del processo** con l’introduzione del calendario del processo e con la previsione di sanzioni processuali, collegate alla mala fede delle parti e ai tentativi di allungamento irragionevole dei tempi di definizione delle controversie. Le principali modifiche introdotte sono:

- ✚ **aumento della competenza di valore del giudice di pace:** l’art. 45, comma 1, della legge n. 69/09 modifica l’art. 7 c.p.c. .Viene aumentata la competenza per valore del giudice di pace nella cause che riguardano i beni mobili (da 2500 a 5000 euro) e nelle cause relative al risarcimento del danno prodotto dalla circolazione dei veicoli e natanti (da 15.493 a 20.000 euro). E’ stata inoltre attribuita al giudice di pace l’ulteriore competenza per le cause relative agli interessi o accessori da ritardato pagamento di prestazioni previdenziali o assistenziali;
- ✚ **procedimento sommario di cognizione:** dall’entrata in vigore della legge di riforma, le cause di competenza del tribunale in composizione monocratica, si potranno svolgere nelle forme del procedimento sommario di cognizione (art. 702 *bis, ter e quater* c.p.c.). E’ un procedimento “informale” (per quanto riguarda i tempi e i modi di istruzione della causa) e allo stesso tempo semplificato (per quanto riguarda la fase decisoria), tuttavia è un procedimento a cognizione piena in quanto l’accertamento del giudice deve estendersi a tutti i fatti costitutivi, modificativi e impeditivi allegati dalle parti. Le parti potranno ricorrere a questo procedimento semplificato, in alternativa al procedimento ordinario di cognizione, in tutte le cause in cui il tribunale giudica in composizione monocratica. L’atto conclusivo in questo caso è costituito da un’ordinanza provvisoriamente esecutiva, suscettibile di passare in giudicato se non appellata entro trenta giorni dalla sua comunicazione o notificazione. Lo scopo è quello di creare una corsia preferenziale per le cause più semplici;
- ✚ **c.d. calendario del processo:** l’introduzione dell’art. 81 bis disp. att. c.p.c., prevede che: quando il giudice individua i mezzi istruttori da ammettere al processo, deve fissare il calendario del processo, stabilendo le date di tutte le udienze successive del processo. Le date dovranno essere rispettate, il calendario, infatti, potrà essere derogato anche d’ufficio

- ma solo per gravi motivi sopravvenuti. La proroga deve essere richiesta dalle parti prima della scadenza dei termini. L'obiettivo è quello di rendere trasparente la durata del processo;
- ✚ **semplificazione dei riti:** è stata attribuita al Governo la delega per la riduzione e la semplificazione dei procedimenti civili che attualmente sono circa trenta (art. 54, l. 69/09). Tale progetto di semplificazione dovrebbe attuarsi con la riconduzione dei riti previsti dalla legislazione speciale nell'ambito dei tre modelli di cognizione previsti dal codice di procedura civile (rito ordinario di cognizione, procedimento sommario di cognizione e rito del lavoro). Il legislatore ha abrogato il rito societario (disciplinato dal D.lgs. 17 gennaio 2003, n.5), le cause in materia saranno disciplinate dal rito ordinario. Allo stesso modo l'abrogazione dell'art. 3 della l. 21 febbraio 2006, n.102 fa sì che le controversie in materia di risarcimento del danno da incidente stradale non siano più assoggettabili al rito del lavoro ma riconducibili al rito ordinario di cognizione;
 - ✚ **nuovi termini processuali:** la riforma ha ridotto a tre mesi i termini per la riassunzione del processo a seguito del suo arresto (sospensione, interruzione, cancellazione della causa dal ruolo, dichiarazione di incompetenza, cassazione della sentenza con rinvio ecc.). Il termine di decadenza dell'impugnazione è ridotto da un anno a sei mesi;
 - ✚ **rimessione in termini:** viene abrogata la norma dell'art. 184-bis c.p.c., il cui contenuto è trasfuso, come secondo comma, nell'art. 153 dal titolo "*improrogabilità di termini perentori*". La parte che dimostra di essere incorsa in decadenze per causa ad essa non imputabile potrà essere rimessa in termini.
 - ✚ **notificazioni:** è introdotta dalla riforma la possibilità, per l'Ufficiale giudiziario, di certificare la conformità del supporto cartaceo al documento informatico originale e di inviare l'atto notificato tramite strumenti telematici;
 - ✚ **translatio iudicii:** la legge prevede che il giudice che dichiara il proprio difetto di giurisdizione (civile, tributario, amministrativo o contabile) deve indicare altresì il giudice nazionale che ritiene munito di giurisdizione. Se entro il termine perentorio di tre mesi dal passaggio in giudicato della pronuncia negativa di giurisdizione la domanda è riproposta davanti al giudice ivi indicato, sono fatti salvi gli effetti sostanziali e processuali della domanda proposta e inoltre le prove raccolte dal giudice privo di giurisdizione possono essere valutate come argomenti di prova dal giudice munito di giurisdizione;
 - ✚ **il principio di non contestazione:** nella nuova formulazione l'art. 115 c.p.c. prevede che il giudice può porre a fondamento della decisione non solo le prove proposte dalle parti ma anche i fatti non specificatamente contestati dalle parti costituite;

- ✚ **consulenza tecnica d'ufficio:** in tema di c.t.u., l'art. 195 prevede, nella nuova formulazione, che il giudice al momento dell'affidamento dell'incarico al consulente tecnico fissi tre termini: il termine entro il quale il consulente deve depositare in cancelleria la relazione conclusiva, un termine entro il quale le parti devono trasmettere al consulente le proprie osservazioni finali e un termine entro il quale il consulente deve depositare in cancelleria la relazione finale, le osservazioni delle parti e la valutazione sulle stesse;
- ✚ **spese del giudizio:** la riforma consente di recuperare in via forfettaria e con un procedimento più snello e rapido le spese del processo. Sul punto ci si soffermerà nel corso dell'esposizione;
- ✚ **sentenze più concise e sintetiche:** la redazione della sentenza sarà semplificata, nel senso che dovrà essere concisa e potrà riferirsi a precedenti conformi;
- ✚ **deposito di documenti in appello:** è stato inserito nell'art. 345 la precisazione che “*non possono essere prodotti nuovi documenti*”;
- ✚ **filtro di ammissibilità per i ricorsi per Cassazione e abolizione del quesito di diritto:** in materia di impugnazioni si elimina l'onere di indicare il quesito di diritto nei motivi di ricorso in Cassazione (è stato abrogato l'art. 366 c.p.c.) e si introduce il filtro di ammissibilità per i ricorsi in Cassazione, al fine di ridurre il carico di lavoro della Suprema Corte;
- ✚ **testimonianza scritta:** il giudice, se esiste accordo tra le parti, può autorizzare l'acquisizione della prova testimoniale scritta. Al testimone verrà fornito un apposito modulo contenente i capitoli di prova ammessi dal giudice e sui quali verrà interrogato. Trattasi di una modalità di acquisizione della prova che potrà essere usata soprattutto nei casi in cui il testimone dovrà riferire su circostanze semplici;
- ✚ **esecuzione delle sentenze di condanna degli obblighi di fare e di non fare:** ai fini dell'esecuzione delle decisioni che hanno per oggetto obblighi di fare e di non fare, il giudice potrà stabilire con il provvedimento di condanna, una penale in denaro per il ritardo nell'adempimento degli obblighi suddetti.

Tutto ciò premesso, infine, **l'art. 54 della L. n.69/2009 delega il Governo** ad adottare entro 24 mesi decreti legislativi tesi alla riduzione e semplificazione dei procedimenti civili di cognizione attualmente regolati da legislazione speciale.

Tale rivoluzione comprenderà, quindi, anche il processo tributario che non sarà più un rito speciale, con le attuali limitazioni che pregiudicano il diritto di difesa ma sarà incardinato nell'unico rito di cognizione ordinario.

2. Riduzione dei riti

Attualmente, infatti, esistono ben 30 riti civili (tra cui il processo tributario) diversi tra loro per composizione giudicante e per procedura; era necessaria, quindi, una riforma generale di riduzione, riordino e semplificazione degli stessi per dare certezze a tutti gli operatori del diritto e per evitare ingiuste disparità di trattamento, in ossequio al principio del giusto processo di cui all'art. 111 della Costituzione.

Ogni processo, infatti, deve svolgersi nel contraddittorio tra le parti, in condizioni di parità, davanti al giudice terzo ed imparziale; la legge, inoltre, ne deve assicurare la ragionevole durata, senza però pregiudicare il diritto di difesa, costituzionalmente garantito.

L'art. 54 della nuova legge definitivamente approvata stabilisce che:

- **il Governo è delegato ad adottare, entro 24 mesi dalla data di entrata in vigore della suddetta legge, uno o più decreti legislativi in materia di riduzione e semplificazione dei procedimenti civili di cognizione che rientrano nell'ambito della giurisdizione ordinaria e che sono regolati dalla legislazione speciale, come appunto quella tributaria (D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992 e successive modifiche ed integrazioni);**
- **la riforma deve, in ogni caso, realizzare il necessario ed equilibrato coordinamento con le altre disposizioni vigenti.**

In sostanza, la legge delega restituisce centralità ed importanza al codice di procedura civile e mira ad agevolare l'attività degli operatori del diritto, ponendo fine a numerose incertezze interpretative che sono state spesso causa di lungaggini processuali (un esempio è stato l'incertezza sulla competenza del giudice in tema di TIA, come da ordinanza n. 3274 del 15 febbraio 2006 della Corte di Cassazione a Sezioni Unite, oggi finalmente risolta a favore del giudice tributario con le ultime sentenze nn. 5297, 5298, 5299 del 05 marzo 2009 della Corte di Cassazione).

La Corte di Cassazione (ultimamente, con la sentenza n. 28536 del 02 dicembre 2008) ha affermato che il difetto di giurisdizione non è più suscettibile di essere rilevato, né su eccezione di parte né d'ufficio, dopo una pronuncia sul merito o in rito la quale comporti una decisione implicitamente affermativa della giurisdizione, restando quindi confinata in questi casi la possibilità di far valere il difetto di giurisdizione solo nell'ambito del giudizio di primo grado, salva soltanto la facoltà per le parti di portare in appello ed in Cassazione la relativa questione attraverso il tempestivo e rituale esercizio di questi mezzi di impugnazione.

In ogni caso, nelle controversie tra giudici di diverso ordine risulta applicabile la c.d. *translatio iudicii*, come statuito dall'innovativo orientamento della giurisprudenza di legittimità (Cassazione, sentenza n. 4109 del 22 febbraio 2007) e, successivamente, della giurisprudenza costituzionale (sentenza n. 77 del 2007), che si sono entrambe espresse a favore dell'operatività di detto principio anche tra giudici di diverso ordine (vedi anche Consiglio di Stato, decisione n. 3801 del 28 giugno 2007).

Oltretutto, la eliminazione dei molteplici riti speciali produce economie nella programmazione e conduzione delle procedure, anche per fissare il calendario dei processi, in modo da rispettare una ragionevole durata (tre anni in primo grado, due anni in appello ed un anno in Cassazione, per un totale complessivo di sei anni; almeno è questa l'intenzione del futuro legislatore).

Proprio alla luce del principio costituzionale della ragionevole durata del processo deve ritenersi valida (ed efficiente ai fini della decorrenza del termine breve per l'impugnazione nei confronti di tutte le parti rappresentate) la notifica della sentenza eseguita in unica copia al procuratore costituito che rappresenti una pluralità di parti (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 29290 del 15 dicembre 2008).

Gli schemi dei nuovi decreti legislativi saranno adottati su proposta del Ministro della Giustizia e successivamente trasmessi al Parlamento, ai fini dell'espressione dei pareri da parte delle Commissioni competenti per materia.

Le suddette Commissioni dovranno rendere i rispettivi pareri entro il termine di trenta giorni dalla data di trasmissione, decorso inutilmente il quale i decreti saranno emanati anche in mancanza dei pareri.

In ogni caso, qualora il suddetto termine venga a scadere nei trenta giorni antecedenti allo spirare del termine dei 24 mesi sopracitati, o successivamente, la scadenza di quest'ultimo è prorogata di sessanta giorni.

Nell'esercizio della delega, il Governo deve attenersi ai seguenti principi e criteri direttivi:

- a) restano fermi per il momento i criteri di competenza nonché i criteri di composizione dell'organo giudicante, previsti dalla legislazione vigente;
- b) i procedimenti civili di natura contenziosa, autonomamente regolati dalla legislazione speciale, devono essere ricondotti ad uno dei seguenti modelli processuali previsti dal codice di procedura civile:**
 - 1) i procedimenti in cui sono **prevalenti** caratteri di concentrazione processuale, ovvero di officiosità dell'istruzione, sono ricondotti al rito disciplinato dal libro secondo, titolo IV, capo I, del codice di procedura civile (**norme per le controversie in materia di lavoro**);

- 2) i procedimenti, anche se in camera di consiglio, in cui sono **prevalenti** caratteri di semplificazione della trattazione o dell'istruzione della causa, sono ricondotti **al procedimento sommario di cognizione** di cui al libro quarto, titolo I, capo III-bis, del codice di procedura civile, come introdotto dall'art. 51 della nuova legge, restando tuttavia esclusa per tali procedimenti la possibilità di conversione nel rito ordinario;
- 3) tutti gli altri procedimenti sono ricondotti al rito ordinario di cui al libro secondo, titolo I e III, ovvero titolo II, del codice di procedura civile (**del processo di cognizione**).

In ogni caso, la riconduzione ad uno dei riti di cui ai precedenti numeri 1), 2) e 3) non comporta l'abrogazione delle disposizioni previste dalla legislazione speciale che attribuiscono al giudice poteri officiosi, ovvero di quelle finalizzate a produrre effetti che non possono conseguirsi con le norme contenute nel codice di procedura civile, come sarà chiarito meglio in seguito.

Da ultimo, restano in ogni caso ferme le disposizioni processuali in materia di:

- procedure concorsuali, in attesa della riforma del penale fallimentare;
- famiglia e minori;
- cambiali ed assegni (bancari e circolari);
- legge 20 maggio 1970 n. 300 (Statuto dei lavoratori), in tema di repressione della condotta antisindacale;
- proprietà industriale (D.Lgs. n. 30 del 10 febbraio 2005);
- codice del consumo (D.Lgs. n. 206 del 06 settembre 2005).

Sono state abrogate tutte le norme processuali in tema di processo societario e di quello per il risarcimento dei danni da incidente stradale.

A questo punto, a seguito delle suddette modifiche legislative, il processo tributario, nei prossimi due anni, a partire dal 04 luglio 2009, dovrà essere totalmente rivisitato e modificato per adeguarlo ai principi e criteri direttivi sopra specificati, pur rimanendo le attuali Commissioni tributarie invariate nella competenza dei "tributi" (Corte Costituzionale, sentenze n. 64 del 14 marzo 2008 e n. 130 del 14 maggio 2008; da ultimo, Corte di Cassazione, sentenza n. 5298 del 05 marzo 2009) e nella composizione (D.Lgs. n. 545 del 31 dicembre 1992), in modo da completare il ciclo di processualizzazione del contenzioso tributario.

In ogni caso, rientrano nella competenza del giudice tributario anche i dinieghi in tema di transazioni fiscali (art. 146 del D.Lgs. n. 5 del 09 gennaio 2006; art. 32 della Legge n. 2 del 28 gennaio 2009; circolare n. 14/E del 10 aprile 2009 dell' Agenzia delle Entrate) perché trattasi di questioni di natura fiscale, che comportano necessariamente una verifica fondata sull'interpretazione e sull'applicazione di norme tributarie.

Inoltre, rientrano nella giurisdizione tributaria anche le controversie in tema di iscrizioni nell'apposita anagrafe delle ONLUS (Corte di Cassazione, Sezioni Unite Civili, sentenza n. 11986 del 21 aprile 2009, depositata il 25 maggio 2009; sentenza n. 24883 del 09 ottobre 2008).

Infine, è impugnabile di fronte alle Commissioni Tributarie il diniego di autotutela in quanto l'attribuzione al giudice tributario di tutte le controversie in materia di tributi comporta che anche quelle relative agli atti di esercizio dell'autotutela tributaria, incidendo sul rapporto obbligatorio tributario, sono devolute al giudice indipendentemente dall'atto impugnato e dalla natura discrezionale dell'esercizio dell'autotutela tributaria.

Nel giudizio instaurato contro il rifiuto di esercizio di autotutela può esercitarsi, però, un sindacato solo sulla legittimità del rifiuto e non sulla fondatezza della pretesa tributaria (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 9669 del 23 aprile 2009; Commissione Tributaria Provinciale di Lecce – Sezione 5 – sentenza n. 89/5/08 del 22 febbraio 2008).

Infatti, oggetto del processo tributario è, propriamente, una situazione di interesse legittimo a che il potere impositivo esercitato attraverso il provvedimento impugnato corrisponda al paradigma di riferimento, sia esso costituito, come di regola, dalle norme che disciplinano l'attività di prelievo, ma anche, laddove ciò sia previsto, ai criteri di opportunità che disciplinano l'attività discrezionale della Pubblica Amministrazione (C. Glendi).

Per quanto riguarda, invece, il nuovo rito da applicare al processo tributario occorre, innanzitutto, controllare se nel contenzioso tributario, attualmente:

- 1) sono prevalenti caratteri di concentrazione processuale;
- 2) ovvero caratteri di officiosità dell'istruzione;
- 3) o se sono prevalenti caratteri di semplificazione della trattazione o dell'istruzione della causa.

Secondo me, nell'attuale processo tributario, non sussistono le caratteristiche di cui sopra, anche se nella pratica il processo si conclude, il più delle volte, nell'unica udienza di merito, fatto spesso giustamente criticato e stigmatizzato.

Infatti, nel processo tributario:

- **non sussistono** i caratteri della concentrazione processuale, in quanto la fase istruttoria (art. 7 D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992) è ben distinta dalla fase dibattimentale (titolo II D.Lgs. n. 546 cit.) ed inoltre è previsto uno specifico ed autonomo giudizio di ottemperanza (art. 70 D.Lgs. cit.), come precisato dalla Cassazione, Sezioni Unite, con la sentenza n. 30058 del 23 dicembre 2008;

- **non sussiste** alcuna officiosità dell'istruzione, in quanto le Commissioni tributarie esercitano gli specifici poteri istruttori "**nei limiti dei fatti dedotti dalle parti**", anche per quanto riguarda gli atti prodromici all'atto finale per accertare la c.d. "illegittimità derivata" (da ultimo, Corte di Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 6315 del 20 gennaio 2009). Infatti, la giurisdizione del giudice tributario non ha ad oggetto solo gli atti finali di imposizione (definiti come "impugnabili" dall'art. 19 D.Lgs. n. 546 cit.) ma investe tutte le fasi precedenti che hanno portato alla loro adozione e formazione. Inoltre, l'eventuale giudizio negativo sulla legittimità o regolarità formale e sostanziale di un atto istruttorio può determinare l'annullamento di quello finale impugnato (Consiglio di Stato, Sez. IV, decisione n. 5144 del 21 ottobre 2008).

Tuttavia, i vizi riguardanti gli atti istruttori devono essere eccepiti **solo** con la contestazione della pretesa che pone fine all'iter del procedimento, su specifica richiesta del ricorrente.

A fronte del mancato assolvimento dell'onere probatorio da parte del soggetto onerato, il giudice tributario **non è tenuto** ad acquisire d'ufficio le prove in forza dei poteri istruttori ex art. 7 cit., perché tali poteri sono meramente integrativi (e non esonerativi) dell'onere probatorio principale e vanno esercitati, al fine di dare attuazione al principio costituzionale della parità delle parti nel processo, solo per sopperire all'impossibilità, sempre da dimostrare, di una parte di esibire documenti in possesso dell'altra (Cassazione, Sezione Trib. sentenza n. 683 del 14 gennaio 2009).

Infatti, in ragione del principio della parità delle armi, i poteri istruttori del giudice tributario non possono mai essere invocati per sopperire alla carenza dell'onere probatorio cui deve rispondere una delle due parti nel giudizio (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 13201 del 09 giugno 2009).

In ogni caso, il processo tributario non è annoverabile tra quelli di impugnazione – annullamento, bensì tra quelli di impugnazione – merito, in quanto non diretto alla mera eliminazione dell'atto impugnato, ma alla pronuncia di una decisione di merito sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente sia dell'accertamento dell'Amministrazione Finanziaria, sempre entro i limiti posti dal petitum delle parti (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 25104 del 19 giugno 2008, depositata il 13 ottobre 2008).

Infine, nell'attuale processo tributario **non sono prevalenti caratteri di semplificazione della trattazione o dell'istruzione della causa, propri del giudice monocratico**, in quanto le Commissioni tributarie hanno una composizione collegiale ed inoltre la complessità della materia fiscale e la rilevanza economica della posta in gioco non possono mai giustificare a priori un'istruzione sommaria o l'omissione di ogni formalità non essenziale al contraddittorio. Oltretutto, non può certo ammettersi che il nuovo processo tributario si concluda con un'ordinanza

all'accoglimento o al rigetto delle domande, ordinanza peraltro provvisoriamente esecutiva, valida come titolo per l'iscrizione di ipoteca giudiziale e per la trascrizione (art. 51 della nuova legge processuale); né che sia impedita la conversione nel rito ordinario, che offre maggiori garanzie difensive al contribuente.

Di conseguenza, il nuovo processo tributario deve essere ricondotto al rito ordinario di cui al novellato libro secondo, titoli I e III, del codice di procedura civile (**del processo di cognizione ordinario**), escluso logicamente il titolo II, che riguarda il procedimento davanti ai giudici di pace, peraltro già carichi di lavoro e con 1,4 milioni di liti arretrate.

Oltretutto, chi inizierà un ricorso nelle materie già comprese nel rito societario, dopo l'entrata in vigore della riforma, applicherà il rito ordinario; a maggior ragione, quindi, il suddetto rito ordinario sarà applicabile al processo tributario.

In definitiva, ed in modo schematico ed approssimativo, il nuovo processo tributario dovrà rispettare i principi e le regole in tema di (de iure condendo):

- **citazione e costituzione delle parti**, anche per quanto riguarda la contumacia (art. 171 c.p.c.) e la specificità della comparsa di risposta (art. 167 c.p.c.); comunicazioni e notificazioni on line, come avviene al Tribunale di Milano dal 1° giugno 2009; in ogni caso, oggi, nel processo tributario la nullità della notificazione del ricorso introduttivo (ovvero dell'atto di gravame) è sanata con efficacia retroattiva dalla costituzione della parte resistente od appellata, anche quando sia avvenuta al solo fine di eccepire la suddetta nullità (principio espresso dalla Cassazione, Sezione Trib., con sentenza n. 5508 del 06 marzo 2009, che secondo me dovrà essere rimeditato in sede di riforma processuale):
- **rimessione in termini**; infatti, il novellato art. 153 c.p.c. dispone che i termini perentori non possono essere abbreviati o prorogati, nemmeno sull'accordo delle parti, ma assegna comunque ai litiganti la possibilità di essere rimessi in termini ove dimostrino di essere incorsi in scadenze per cause ad esse non imputabili (art. 294, commi 2 e 3, c.p.c.); da sottolineare come per ragioni sistematiche sia stato abrogato l'art. 184 bis c.p.c.;
- **istruzione della causa**, soprattutto per quanto riguarda il giuramento (artt. 233-243 c.p.c.) e la testimonianza (artt. 244-257 c.p.c.), anche in forma scritta (art. 257-bis c.p.c.); il giudice, quando ammette le prove, deve fissare il calendario del processo, che potrà essere variato solo in casi eccezionali; di conseguenza, le dichiarazioni rese da terzi, se non confermate in sede di testimonianza, non dovranno più essere considerate neppure indizi (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 6548 del 18 marzo 2009); analisi e vaglio di atti istruttori acquisiti legittimamente;

- **sospensione dell'efficacia dell'atto impugnato**, anche in assenza della cartella esattoriale, soprattutto oggi con i maggiori e più invasivi poteri di recupero che hanno gli agenti della riscossione (Corte Costituzionale, ordinanza n. 393 del 28 novembre 2008); inoltre, è sufficiente che il danno sia grave, non certo irreparabile (che è un assurdo giuridico ed economico in campo fiscale); infine, la sospensione deve bloccare, automaticamente, anche la richiesta di pagamento delle fidejussioni (art. 30, comma 3, lett. c), D.P.R. n. 633/72; art. 8, comma 3-bis, D.Lgs. n. 219/97, come modificato dai commi 418, 422 e 423 della Legge n. 311/2004; artt. 1952 e 2943 del codice civile);
- **confessione giudiziale ed interrogatorio formale** (artt. 228-232 c.p.c.);
- **intervento di terzi e riunione dei procedimenti** (libro secondo, sezione IV, c.p.c.), anche alla luce della sentenza n. 11466 del 18 maggio 2009 della Corte di Cassazione – Sez. trib. – in tema di litisconsorzio ed intervento di terzi (vedi anche Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 5262 del 05 marzo 2009);
- **decisione della causa** (artt. 275-281 c.p.c.) con motivazioni “leggere”; rimangono tassative le ipotesi di inammissibilità degli atti processuali (Cassazione, Sez. trib., sentenza n. 5508 del 06 marzo 2009);
- **sospensione, interruzione ed estinzione del processo** (artt. 295-310 c.p.c.); per la querela di falso si rinvia all'interessante sentenza della Cassazione, Sezione Trib. n. 4003 del 19 febbraio 2009; il decesso di una parte, comunicato in udienza dal suo difensore, non può determinare l'interruzione del giudizio di legittimità, atteso che nel giudizio presso la Corte di Cassazione, che è dominato dall'impulso d'ufficio, non trova applicazione l'istituto della interruzione del processo (art. 299 e ss. c.p.c.), onde, una volta instauratosi il giudizio, il decesso di uno dei ricorrenti, pur comunicato dal suo difensore, non produce l'interruzione del giudizio (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 12408 del 27 maggio 2009; Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 14385/07);
- **impugnazioni** (artt. 323-359 c.p.c.), sempre con l'obbligo dell'autorizzazione all'appello per gli uffici fiscali (circolare n. 65/E del 03 dicembre 2007 dell'Agenzia delle Entrate), che può essere prodotta, con effetti retroattivi, nel corso del relativo giudizio, fino all'udienza di discussione del ricorso innanzi alla Commissione Tributaria Regionale (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 229 del 09 gennaio 2009);
- **in tema di contenzioso tributario**, deve ritenersi ammissibile l'atto di appello proposto dal competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate, recante in calce la firma illeggibile di un funzionario che sottoscrive in luogo del direttore titolare, finchè non sia eccepita e provata

la non appartenenza del sottoscrittore all'ufficio appellante o, comunque, l'usurpazione del potere di impugnare la sentenza di primo grado (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 874 del 04 novembre 2008);

- **nel giudizio d'appello** non possono proporsi domande nuove e, se proposte, devono essere dichiarate inammissibili d'ufficio. Possono, tuttavia, domandarsi gli interessi (art. 1282 c.c.), i frutti (art. 820 c.c.) e gli accessori maturati dopo la sentenza impugnata, nonché il risarcimento dei danni (artt. 1223 e 2043 c.c.) sofferti dopo la sentenza stessa.

In sede di appello, il giudice, su specifica istanza di parte, proposta con l'impugnazione principale o con quella incidentale, quando ricorrono gravi motivi, può sospendere in tutto o in parte l'efficacia esecutiva o l'esecuzione della sentenza impugnata (artt. 283 e 337 c.p.c.), anche se viene presentato ricorso per Cassazione (artt. 337 e 373 c.p.c.), pur in assenza della cartella esattoriale.

Di conseguenza, sarà implicitamente abrogata l'assurda limitazione che oggi hanno le Commissioni Tributarie Regionali di poter sospendere solo le sanzioni (art. 19, secondo comma, D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997).

Al tempo stesso, però, se in sede di appello non è concessa la sospensiva, la sentenza di primo grado è immediatamente esecutiva anche per quanto riguarda i rimborsi di imposta, che devono essere immediatamente eseguiti, senza dover attendere, come oggi, il giudicato, peraltro con i limiti degli artt. 68, comma 2, e 70 D.Lgs. n. 546 cit. (come stabilito dalla Cassazione, Sezioni Unite, con la sentenza n. 24774 dell'08 ottobre 2008, giustamente più volte criticata).

Anche la condanna alle spese deve essere immediatamente esecutiva.

In appello non possono proporsi nuove eccezioni, che non siano rilevabili anche d'ufficio.

In appello non sono ammessi nuovi mezzi di prova, salvo che il collegio non li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa ovvero che la parte dimostri di non aver potuto proporli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile. Può sempre deferirsi il giuramento decisorio (artt. 356 e 437 c.p.c.).

La produzione di documenti in copia fotostatica costituisce un mezzo idoneo per introdurre la prova nel processo tributario, incombendo sempre alla controparte l'onere di contestarne la conformità all'originale, come previsto dagli articoli 2712 e 2719 del codice civile ed avendo il giudice l'obbligo di disporre, in tal caso, la produzione del documento in originale (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 9773 del 24 aprile 2009).

Il giudice di appello può sempre dare al rapporto in contestazione una qualificazione giuridica diversa da quella data dal giudice di primo grado o prospettata dalle parti, avendo egli il potere-dovere di inquadrare nell'esatta disciplina giuridica gli atti ed i fatti che formano oggetto della

controversia, anche in mancanza di una specifica impugnazione ed indipendentemente dalle argomentazioni delle parti, purché nell'ambito delle questioni riproposte con il gravame e con il limite di lasciare inalterati il petitum e la causa petendi e di non introdurre nel tema controverso nuovi elementi di fatto (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 6856 del 26 febbraio 2009, depositata il 20 marzo 2009).

Per stabilire se sia ammissibile una impugnazione tardivamente proposta, sul presupposto che l'impugnante non abbia avuto conoscenza del processo a causa di un vizio della notificazione dell'atto introduttivo, occorre distinguere due ipotesi:

- se la notificazione è **inesistente**, la mancata conoscenza della pendenza della lite da parte del destinatario si presume iuris tantum, ed è onere dell'altra parte dimostrare che l'impugnante ha avuto comunque contezza del processo;
- se, invece, la notificazione è **nulla**, si presume iuris tantum la conoscenza della pendenza del processo da parte dell'impugnante, e dovrà essere quest'ultimo a provare che la nullità gli ha impedito la materiale conoscenza dell'atto (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 2817 del 05 febbraio 2009).

Le Commissioni tributarie, in ogni caso, conserveranno la particolare e specifica prerogativa della disapplicazione di un regolamento o di un atto generale illegittimo, rilevante ai fini della decisione, come oggi previsto e disciplinato dall'art. 7, ultimo comma, D.Lgs. n. 546/92; questa norma, infatti, non potrà essere abrogata, neppure implicitamente, altrimenti non si otterrebbero gli stessi effetti con le attuali norme del processo civile.

Il giudice che, in materia civile, amministrativa, contabile, **tributaria**, o di giudici speciali, dichiara il proprio difetto di giurisdizione indica altresì, se esistente, il giudice nazionale che ritiene munito di giurisdizione.

La pronuncia sulla giurisdizione resa dalle Sezioni Unite della Corte di Cassazione è vincolante per ogni giudice e per le parti anche in altro processo (art. 59 della nuova legge processuale).

A seguito della prossima riforma, secondo me, sarà necessario gestire la fase processuale transitoria prevedendo, oltre la sospensione dei giudizi pendenti:

- la facoltà di aderire ad un condono fiscale per tutte le liti pendenti, indicativamente sulla falsariga dell'art. 16 della Legge n. 289 del 27 dicembre 2002; oltretutto, in questi giorni, è in discussione il terzo scudo fiscale (dopo quello del 2001 e del 2003) per il rientro e la regolarizzazione dei capitali esportati clandestinamente, con conseguente condono;

- oppure, in alternativa, per chi non volesse aderire al suddetto condono fiscale, la possibilità, entro il termine perentorio di sei mesi, di integrare la fase istruttoria con l'inserimento dei nuovi istituti processuali della testimonianza e del giuramento.

Per completezza di esposizione, occorre rilevare che la nuova normativa sul processo civile ha modificato anche la procedura del ricorso per Cassazione (art. 47 Legge n. 69/2009 cit.) e ciò, logicamente, ha influenza sul processo tributario (artt. 62 e 63 D.Lgs. n. 546 cit.).

Infatti, il ricorso per Cassazione è inammissibile (art. 360-bis novellato c.p.c.):

- quando il provvedimento impugnato ha deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza della Corte e l'esame dei motivi non offre elementi per confermare o mutare l'orientamento della stessa;
- quando è manifestamente infondata la censura relativa alla violazione dei principi regolatori del giusto processo (art. 111 della Costituzione).

È sempre inammissibile, per inesistenza assoluta della notificazione, il ricorso per Cassazione consegnato direttamente dal contribuente al front-office dell'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate (Cassazione, Sez. Trib., ordinanza n. 11620 del 19 maggio 2009).

Inoltre, l'art. 366 bis c.p.c. sulla formulazione del quesito di diritto a pena di inammissibilità, finalmente e giustamente, è stato abrogato (per le relative problematiche si rinvia a Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 5926 del 12 marzo 2009).

Le suddette disposizioni si applicano, però, alle controversie nelle quali il provvedimento impugnato con il ricorso per Cassazione è stato pubblicato ovvero, nei casi in cui non sia prevista la pubblicazione, depositato **successivamente** alla data di entrata in vigore della nuova normativa sul processo civile (art. 58, ultimo comma, Legge n. 69/2009 cit).

In conclusione, nei prossimi due anni il legislatore dovrà adottare un decreto legislativo di modifica del processo tributario, che non sarà più un rito speciale, con le attuali limitazioni che pregiudicano seriamente il diritto di difesa, ma sarà, giustamente, incardinato nell'unico rito di cognizione ordinario con lo scopo principale di mettere il cittadino-contribuente ed il suo difensore, professionalmente e processualmente qualificato, sullo stesso piano giuridico e processuale dell'Amministrazione finanziaria e dell'Ente locale, soprattutto in vista del federalismo fiscale (Legge n. 42 del 05 maggio 2009).

Infatti, il processo tributario, a differenza del processo amministrativo, si connota precisamente per la libertà dei motivi deducibili (non essendoci alcun limite normativo in proposito) e, di converso, si qualifica anche per la predeterminazione normativa degli atti autonomamente impugnabili.

In ogni caso, l'elencazione degli atti impugnabili contenuta, oggi, nell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992 cit., pur dovendosi considerare tassativa, soggiace sempre all'interpretazione estensiva, anche in conseguenza dell'ampliamento della giurisdizione tributaria operato con la Legge n. 448/01 (Cassazione, Sez. Trib., ordinanza n. 4965 del 29 gennaio 2009, depositata il 02 marzo 2009).

Con la prospettiva e la speranza, inoltre, di modificare, nel breve tempo, anche la composizione delle attuali Commissioni tributarie, da inserire nella Costituzione:

- con giudici professionali e specializzati, assunti a seguito di specifico concorso pubblico per titoli ed esami (come i concorsi per i giudici e procuratori, istituiti ultimamente con i due D.M. del 03 giugno 2009, in G.U. nn. 138 e 139 del 17 e 18 giugno 2009);
- con specifica competenza in campo fiscale;
- a tempo pieno, sino a 65 anni, con obbligo di frequentare corsi di aggiornamento (almeno due annuali) validi ai fini della carriera;
- con pari dignità nei criteri di valutazione professionale e punteggio di carriera;
- monocratici in primo grado e collegiali in secondo grado;
- ben retribuiti (non come oggi a 25 euro nette a sentenza depositata!);
- e, soprattutto, non più alle dipendenze del Ministero dell'Economia e delle Finanze (che è una delle parti in causa) ma inseriti in sezioni specializzate dei Tribunali e delle Corti di appello, **come ho suggerito nel mio progetto di legge di riforma del processo tributario (www.studiotributariovillani.it)**, anche per quanto riguarda l'eventuale competenza sulle questioni penali – tributarie per evitare l'attuale ed assurdo doppio binario, con il rischio di contrasto di giudicati (Cassazione, sentenza n.12022/09).

Anche il personale amministrativo deve avere un ruolo autonomo, senza più dipendere dal Ministero dell'Economia e delle Finanze.

Inoltre, deve essere istituita per legge, e non con atto amministrativo interno, la Sezione Tributaria della Corte di Cassazione, che sta svolgendo un importante ruolo di nomofilachia nel settore fiscale.

In questo modo, sarebbe definitivamente risolta l'annosa questione del divieto di istituzione di giudici speciali, previsto dall'art. 102, comma 2, e VI disposizione transitoria della Costituzione (ordinanza n. 144 del 23 aprile 1998 della Corte Costituzionale).

Oltretutto, le modifiche al rito ed alla composizione delle Commissioni tributarie potranno giustificare un eventuale allargamento delle competenze anche in tema di contributi previdenziali

ed assistenziali, nonché in tema di risarcimento danni, anche morali, per fatti ed atti illegittimi del fisco.

Infine, per assicurare veramente che l'attività del giudice tributario si svolga in stretta conformità ai principi di imparzialità ed indipendenza che discendono dalla Costituzione, bisognerà precisare meglio i casi di incompatibilità, anche con riferimento ai familiari, per evitare posizioni di potenziale e pericoloso conflitto di interessi (da ultimo, Consiglio di Stato, decisione n. 3366/2009, depositata il 29 maggio 2009), pure per quanto riguarda il settore pubblico (per esempio, pubblici ministeri e dipendenti pubblici, anche pensionati, finanziari e finanzieri).

Solo in questo modo potrà veramente realizzarsi, nel processo tributario, il principio del **“giusto processo”**, che deve svolgersi nel regolare e pieno contraddittorio delle parti, in condizioni di effettiva parità tra accusa e difesa, davanti ad un giudice terzo ed imparziale, anche all'apparenza, e senza alcuna limitazione del diritto di difesa (art. 24 della Costituzione), dando maggiore importanza alla fase istruttoria, oggi invece totalmente mortificata o annullata (**rinvio al mio libro “Per un “giusto” processo tributario”- Congedo Editore – in www.studiotributariovillani.it**).

Infatti, soltanto lo sviluppo di una efficace, serena e senza pregiudizi fase istruttoria (con testimoni, giuramenti, consulenti tecnici d'ufficio, ecc.) può far emergere la superficialità e l'illegittimità di molti processi verbali ed avvisi di accertamento, che non devono certo essere considerati “a priori” validi ed efficaci perché scritti e notificati da pubblici ufficiali (ormai non esiste più il principio dell'esecutorietà dell'atto amministrativo con presunzione di legittimità).

Oltretutto, la Corte Europea dei diritti dell'uomo, con la sentenza n. 73053/2001 del 23 novembre 2006 ha stabilito che “nelle liti sulle sanzioni fiscali non può escludersi il contraddittorio orale sulle prove”.

Così come l'ordinamento comunitario impone sempre il rispetto dei termini per l'esercizio dei diritti di difesa (Corte di Giustizia, Sez. II, sentenza 18 dicembre 2008, causa C- 349/07), che non devono mai essere limitati o mortificati.

Infatti, soltanto con la testimonianza ed il giuramento può, per esempio, efficacemente dimostrarsi l'assenza di colpevolezza e la causa di non punibilità in tema di sanzioni amministrative (artt.5 e 6 D.Lgs. n. 472 del 18 dicembre 1997) oppure la deducibilità di determinati e specifici costi (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 16932 del 31 luglio 2007 e sentenza n. 15395 dell'11 giugno 2008).

Oltretutto, incombe al contribuente l'onere di dedurre e provare che i redditi effettivi frutto della sua attività (per esempio, agricola) sono sufficienti a giustificare il suo tenore di vita, ovvero che

egli possiede altre fonti di reddito non tassabili, o separatamente tassate (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 12408 del 27 maggio 2009; Cassazione, sentenza n. 6952/06).

Il principio dell'onere della prova riguarda soprattutto la prova dei fatti, non certo le questioni di diritto (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 24432 del 03 luglio 2008, depositata il 02 ottobre 2008). Conseguentemente, in caso di rinvenimento di contabilità non ufficiale, le situazioni di dubbio non si possono risolvere in danno dell'Ufficio, posto che l'onere della prova è a carico del contribuente (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 25104 del 19 giugno 2008, depositata il 13 ottobre 2008).

E lo stesso discorso può farsi in tema di abuso del diritto, soprattutto dopo le recenti, rigide interpretazioni della Corte di Cassazione (sentenze n. 30055 del 23 dicembre 2008 e n. 11659 del 20 maggio 2009), in attesa peraltro di un intervento legislativo chiarificatore.

Il fatto, poi, che il processo tributario potrà durare più a lungo non deve, secondo me, preoccupare i contribuenti ed i loro professionisti che, certamente, preferiranno avere un processo lungo e ben istruito piuttosto che un processo breve senza alcun approfondimento istruttorio, con il rischio di vedersi rigettare immotivatamente i propri ricorsi per incompetenza, superficialità o per la fretta di decidere (quando vengono poste in udienza persino quaranta cause).

Inoltre, anche nell'attuale processo tributario ci sono giudizi che durano da oltre vent'anni, soprattutto quelli pendenti presso le sedi regionali della Commissione Tributaria Centrale (peraltro soppressa sin dall'01 aprile 1996), oppure appelli che si discutono dopo dieci anni.

Oltretutto, il giudice tributario di merito, in mancanza di qualsiasi divieto di legge, può utilizzare anche prove raccolte in un diverso giudizio fra le stesse o anche fra altre parti, e può quindi trarre elementi di convincimento ed anche attribuire valore di prova esclusiva ad una perizia disposta in sede penale, tanto più se essa sia stata predisposta in relazione ad un giudizio avente ad oggetto una situazione di fatto rilevante in entrambi i processi (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 2904 del 06 febbraio 2009).

Invece, le presunzioni tributarie non hanno valore di piena prova nel processo penale (Cassazione, Sez. III, penale, sentenza n. 5490 del 06 febbraio 2009).

In ogni caso, se il fisco fornisce elementi indiziari sufficienti, è il contribuente che deve fornire la prova dell'esistenza delle operazioni contestate (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 12022 del 25 maggio 2009).

Inoltre, proprio in vista della necessaria ed urgente riforma di cui sopra, il legislatore, in materia fiscale, deve smetterla di prevedere istituti premiali deflativi con riduzioni sensibili delle sanzioni per costringere il contribuente a pagare ad ogni costo per evitare l'alea del processo tributario (per esempio, in tema di studi di settore o di redditometro).

Infatti, nelle situazioni di incongruenza ai fini degli studi di settore, una mano a rafforzare le presunzioni semplici (e non legali) di GERICO può arrivare persino dal tenore di vita dell'intera famiglia, a condizione che questo si riveli eccessivo rispetto ai redditi dei suoi componenti (A. Criscione, in Sole 24-Ore di venerdì 12 giugno 2009; F. De Magistris, in Italia Oggi 7 di lunedì 15 giugno 2009), nonché dal redditometro (nota del 04 giugno 2009 dell'Agenzia delle Entrate; circolare n. 29/E del 18 giugno 2009 dell'Agenzia delle Entrate).

Così come il legislatore deve smetterla di introdurre norme fiscali con effetti retroattivi, perché il principio della tutela del legittimo affidamento del cittadino – contribuente (art. 10, comma 1, della Legge n. 212 del 27 luglio 2000, Statuto dei diritti del contribuente) è immanente in tutti i rapporti di diritto pubblico e costituisce uno dei fondamenti dello Stato di diritto nelle sue diverse articolazioni, limitandone l'attività legislativa ed amministrativa (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 10982 del 16 aprile 2009, depositata il 13 maggio 2009).

Ed un caso assurdo di retroattività della norma si è avuto, ultimamente, in tema di “cartelle mute” con il D.L. 31 dicembre 2007 n. 248, convertito dalla Legge 28 febbraio 2008 n. 31 (art. 36, comma 4 – ter), salvate miracolosamente (!) dalla Corte Costituzionale, con la sentenza n. 58 del 27 febbraio 2009, più volte giustamente criticata.

Inoltre, incorre in errore scusabile il contribuente il cui atto di riassunzione della causa, rinviata dalla Corte di Cassazione al giudice di merito, sia stato rivolto e notificato ad un organo che è divenuto successivamente incompetente per effetto di un atto interno di organizzazione amministrativa.

Per il principio di collaborazione tra contribuente e fisco, l'ufficio tributario deve sempre informare il contribuente delle variazioni organizzative che modificano il soggetto attivo del rapporto giuridico tributario oggetto di contenzioso (Cassazione, Sezione Trib., sentenza n. 3559 del 13 febbraio 2009).

Oltretutto, l'ufficio non competente che riceve un'istanza di rimborso è tenuto a trasmettere l'istanza all'ufficio competente, in conformità alle regole di collaborazione (Cassazione, Sez. Trib., sentenza n. 4773 del 27 febbraio 2009).

Una volta riequilibrata e potenziata la posizione processuale del contribuente, con l'aggiunta di ulteriori, più efficaci ed incisivi mezzi difensivi, lo stesso avrà finalmente la possibilità di decidere con maggiore serenità e responsabilità, evitando di dover pagare ciò che non è dovuto (art. 53, primo comma, della Costituzione), soprattutto quando deve difendersi in situazioni di inversione dell'onere della prova (per esempio, redditometro ed indagini bancarie, in Cassazione sentenza n. 19362 del 15 luglio 2008, n. 20268 del 23 luglio 2008 e n. 28795 del 04 dicembre 2008), persino in

tema di finanza locale (da ultimo, Cassazione – Sezione Trib., ordinanza n. 12773 del 01 giugno 2009).

Infine, tra le soluzioni alternative al contenzioso per gli eventuali arbitrati e conciliazioni anche in campo fiscale, è auspicabile prevedere l'istituzione di apposite ed autonome **Camere di Conciliazioni Tributarie**, composte da qualificati e competenti magistrati e professionisti, specializzati nel settore tributario, senza alcun collegamento funzionale con le Agenzie Fiscali che hanno notificato gli atti o le cartelle esattoriali impugnati, in modo da poter decidere senza pregiudizi, con assoluta serenità ed imparzialità (art. 60, primo comma, Legge n. 69/2009 cit.), anche in occasione dei giudizi pendenti in grado di appello e di Cassazione, logicamente stabilendo diverse percentuali di riduzioni delle sanzioni amministrative, con condanna della parte (pubblica o privata) nel caso di irragionevole rifiuto alla transazione proposta dalle suddette Camere di conciliazione.

È inutile lasciare la situazione attuale, dove i giudici tributari, in sede di conciliazione giudiziale (art. 48 D. Lgs. n. 546 cit.), hanno un ruolo prettamente notarile, senza alcuna possibilità di iniziativa e di decisione nel merito.

Infatti, nel nuovo processo civile, la mediazione avverrà davanti ad organismi autonomi e professionali riconosciuti, anche attraverso procedure telematiche.

Per incentivare le forme alternative al ricorso alla giustizia le parti che utilizzano la mediazione avranno agevolazioni fiscali e si promettono tempi brevi.

In un momento storico di grave crisi economica e finanziaria, come l'attuale, la riduzione del peso fiscale, per dare ossigeno alle attività produttive, passa anche dalla futura e necessaria riforma del processo tributario, che potrà dare maggiori garanzie difensive, senza la mortificazione e delusione di dover pagare a tutti i costi somme non dovute, che si potrebbero invece indirizzare proficuamente agli investimenti ed all'occupazione.

È anche questo un tassello della “rivoluzione liberale” promessa più volte a cittadini ed imprese.

Dimenticarlo, sarebbe un errore politico grave, soprattutto in vista della prossima Finanziaria 2010, con il rischio di una ripresa economica ripida e faticosa.

3. Nuovi termini processuali

La riforma del processo civile (Legge n. 69 del 18 giugno 2009, in S.O. n. 95/L alla G.U. del 19 giugno 2009 n. 140), entrata in vigore sabato 04 luglio 2009, ha modificato molti termini processuali e ciò ha avuto conseguenze anche nel processo tributario.

Per comprendere meglio e stabilire i nuovi termini nel processo tributario, secondo me, è necessario preliminarmente evidenziare la seguente tripartizione, conseguenza di determinati presupposti giuridici e processuali.

Infatti, nel processo tributario, è necessario distinguere:

- a) termini che richiamano espressamente le norme del codice di procedura civile e, di conseguenza, ne subiscono le recenti modifiche;
- b) termini che sono stabiliti esclusivamente per la particolare natura del processo tributario e, di conseguenza, rimangono inalterati;
- c) termini che, seppure non richiamano espressamente le norme del codice di procedura civile, sono previsti nella stessa misura del processo civile e, di conseguenza, per un principio di coerenza processuale, in assenza peraltro di specifiche giustificazioni, devono ritenersi modificati nella stessa misura di quelli previsti nel processo civile, perché compatibili.

A) TERMINI ESPRESSAMENTE MODIFICATI

1) L'art. 38, comma 3, D.Lgs. n. 546 del 31 dicembre 1992 prevedeva che:

“Se nessuna delle parti provvede alla notificazione della sentenza, si applica l'art. 327, comma 1, del codice di procedura civile. Tale disposizione non si applica se la parte non costituita dimostri di non avere avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione d'udienza”.

Quindi, il c.d. termine lungo per l'appello ed il ricorso per Cassazione era di 1 anno e 46 giorni, conteggiando anche la sospensione feriale dei termini.

Oltretutto, il suddetto termine era suscettibile di un ulteriore analogo prolungamento di 46 giorni quando l'ultimo giorno della prima proroga veniva a cadere dopo l'inizio del nuovo periodo feriale dell'anno successivo (Cassazione, Sez. Tributaria, sentenza n. 12373 del 28 gennaio 2009, depositata il 27 maggio 2009).

Con le recenti modifiche processuali, l'art. 327, comma 1, c.p.c. è stato così sostituito:

“Indipendentemente dalla notificazione, l'appello, il ricorso per cassazione e la revocazione per motivi indicati nei numeri 4) e 5) dell'articolo 395 non possono proporsi dopo decorsi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza”.

Di conseguenza, il nuovo termine lungo, a partire dal 04 luglio 2009, è di sei mesi, che eventualmente può essere prorogato di 46 giorni (se ricade nel periodo feriale 1° agosto - 15 settembre) e mai due volte, come in precedenza.

L'art. 38, comma 3, cit. prevede, in ogni caso, che il c.d. "termine lungo" non si applica se la parte non costituita dimostri di non aver avuto conoscenza del processo per nullità della notificazione del ricorso e della comunicazione dell'avviso di fissazione d'udienza.

La Corte di Cassazione, Sez. Trib., con la sentenza n. 12623 del 28 maggio 2009, ha stabilito che:

"Così come alla parte a conoscenza del processo che non si sia volutamente costituita, anche (ed anzi a fortiori) alla parte che, come nella specie, avendo avuto conoscenza del processo, si sia tardivamente costituita incombe comunque l'onere di impugnare la sentenza nel termine di decadenza (n.d.r. oggi sei mesi) dalla pubblicazione della sentenza stessa, che la legge prescrive a tutela della certezza delle situazioni giuridiche, anche se alla parte tardivamente costituita non sia stata fatta comunicazione né dell'avviso di trattazione né del deposito della sentenza".

Resta naturalmente sempre possibile accelerare lo svolgimento del processo, procedendo senza indugio alla notificazione della sentenza subito dopo il deposito per far scattare il termine "breve" di 60 giorni, oltre la sospensione feriale dei termini.

2) L'art. 3, comma 2, D.Lgs. n. 546 cit., stabiliva:

"E' ammesso il regolamento preventivo di giurisdizione previsto dall'art. 41, primo comma, del codice di procedura civile".

Inoltre, l'art. 50 c.p.c. prevedeva:

"Se la riassunzione della causa davanti al giudice dichiarato competente avviene nel termine fissato nella sentenza dal giudice e in mancanza, in quello di sei mesi dalla comunicazione della sentenza di regolamento o della sentenza che dichiara l'incompetenza del giudice adito, il processo continua davanti al nuovo giudice.

Se la riassunzione non avviene nei termini su indicati, il processo si estingue".

Dopo la riforma processuale, il succitato art. 50, comma 1, c.p.c. è stato così sostituito:

"Se la riassunzione della causa davanti al giudice dichiarato competente avviene nel termine fissato nella ordinanza dal giudice e in mancanza in quello di tre mesi dalla comunicazione della ordinanza di regolamento o della ordinanza che dichiara l'incompetenza del giudice adito, il processo continua davanti al nuovo giudice".

Quindi il nuovo termine per la riassunzione della causa è di tre mesi e non più di sei mesi, in caso di regolamento di giurisdizione (art. 41 c.p.c.).

3) L'art. 64, comma 1, D.Lgs. n. 546 cit. prevedeva che:

“Contro le sentenze delle commissioni tributarie che involgono accertamenti di fatto e che sul punto non sono ulteriormente impugnabili o non sono state impugnate è ammessa la revocazione ai sensi dell’art. 395 del codice di procedura civile”.

L’art. 327, comma 1, c.p.c. prima delle modifiche prevedeva il termine lungo di 1 anno e 46 giorni; dopo le modifiche, invece, il termine è stato ridotto a sei mesi (vedi precedente lett. A).

Di conseguenza, oggi, la revocazione per i soli e particolari motivi indicati nei numeri 4) e 5) dell’art. 395 c.p.c. non può proporsi decorsi sei mesi dalla pubblicazione della sentenza.

Avverso le sentenze di mera legittimità della Corte di Cassazione non è ammissibile l’impugnazione per revocazione per contrasto di giudicati, ai sensi dell’art. 395, n. 5, c.p.c., non essendo tale ipotesi espressamente contemplata nella disciplina anteriore al D. Lgs. n. 40/2006 né in quella successiva (artt. 391-bis e 391-ter c.p.c.), secondo una scelta discrezionale del Legislatore, non in contrasto con alcun principio e norma costituzionale, atteso che il diritto di difesa ed altri diritti costituzionalmente garantiti non risultano violati dalla disciplina delle condizioni e dei limiti entro i quali può essere fatto valere il giudicato, la cui stabilità rappresenta un valore costituzionale, condivisibile anche alla luce della circostanza che l’ammissibilità di tale impugnazione sarebbe logicamente e giuridicamente incompatibile con la natura delle sentenze di mera illegittimità, che danno luogo solo al giudicato in senso formale e non a quello sostanziale (Cass., Sez. trib., ordinanza n. 13914 del 06 maggio 2009, depositata il 15 giugno 2009).

4) Infine, è opportuno precisare che i nuovi termini si applicano ai giudizi instaurati dopo il 04 luglio 2009.

Se il giorno di scadenza è festivo, la scadenza è prorogata di diritto al primo giorno seguente non festivo.

La suddetta proroga si applica altresì ai termini per il compimento degli atti processuali svolti fuori dell’udienza che scadono nella giornata del sabato.

B) TERMINI RIMASTI INVARIATI

I termini rimasti invariati perché esclusivamente previsti nel processo tributario, alcuni senza alcun collegamento, neppure indiretto, con i termini del processo civile, sono i seguenti:

- 1) il termine breve di 60 giorni previsto dall’art. 51, comma 1, D.Lgs. n. 546 cit.;
- 2) il termine di 60 giorni previsto per la particolare procedura tributaria di cui all’art. 54, comma 2, D.Lgs. n. 546 cit.; infatti, nello stesso atto di appello depositato, può essere proposto, a pena di inammissibilità, appello incidentale;

3) il termine breve per il ricorso per Cassazione di 60 giorni decorrente dalla notificazione della sentenza ad istanza di parte, come previsto dall'art. 62, comma 2, D.Lgs. n. 546 cit. e dall'art. 325, comma 2 c.p.c., rimasto invariato;

4) il termine di 60 giorni per proporre la revocazione per i particolari e specifici motivi di cui ai numeri 1,2,3 e 6 dell'art. 395 c.p.c., come previsto dall'art. 51, comma 2, D.Lgs. n. 546 cit..

Nei suddetti casi, il termine di 60 giorni decorre dal giorno in cui è stato scoperto il dolo o sono state dichiarate false le prove o è stato recuperato il documento o è passata in giudicato la sentenza che accerta il dolo del giudice.

Se i fatti sopra menzionati avvengono durante il termine per l'appello il termine stesso è prorogato dal giorno dell'avvenimento in modo da raggiungere i 60 giorni da esso, ai sensi e per gli effetti dell'art. 64, comma 3, D.Lgs. n. 546 cit..

C) TERMINI IMPLICITAMENTE MODIFICATI

1) L'art. 43, comma 1 e 2, D.Lgs. n. 546 cit., in tema di ripresa del processo sospeso o interrotto, prevedeva il termine di 6 mesi che era uguale al termine di sei mesi previsto dagli artt. 297, comma 1, e 305 c.p.c., prima delle modifiche introdotte dalla Legge n. 69/2009, tenendo altresì conto di quanto disposto dalla Corte Costituzionale con le sentenze n. 139 del 15 dicembre 1967 e n. 159 del 06 luglio 1971.

Di conseguenza, secondo me, il Legislatore tributario fin dall'inizio ha voluto fare riferimento agli stessi termini del processo civile e non poteva certo comportarsi diversamente trattandosi dei medesimi istituti giuridici; quindi, non è stata assolutamente una scelta legislativa autonoma da parte del Legislatore tributario.

Con la recente riforma i termini di cui ai citati artt. 297, comma 1, e 305 c.p.c. sono stati ridotti a 3 mesi; non vedo il motivo di lasciare nel processo tributario termini più lunghi, soprattutto in presenza dei medesimi istituti giuridici processuali in questione, che non possono certo definirsi incompatibili con il processo tributario, alla luce dell'art. 1, comma 2, D.Lgs. n. 546 cit..

Infatti:

- a) i casi di interruzione del processo tributario (art. 40 D.Lgs. n. 546 cit.) sono praticamente uguali a quelli previsti e disciplinati dagli artt. 299-300 e 301 c.p.c., salvo che il fatto riguardi l'ufficio tributario (logicamente non poteva essere diversamente, in quando si è in presenza di un ufficio pubblico e non di una persona);
- b) i casi di sospensione del processo tributario non sono soltanto quelli previsti dall'art. 39 D.Lgs. n. 546 cit. ma c'è da aggiungere anche il caso di cui all'art. 295 c.p.c. della sospensione necessaria: "Il giudice dispone che il processo sia sospeso in ogni caso in cui

egli stesso o altro giudice deve risolvere una controversia, dalla cui definizione dipende la decisione della causa” (per esempio, artt. 34, 313 e 337, comma 2, c.p.c.).

Il suddetto art. 295 c.p.c., come sostituito dall’art. 35 della Legge n. 353 del 26 novembre 1990, quindi prima del D.Lgs. n. 546/1992, è applicabile anche al processo tributario, secondo il consolidato orientamento della Corte di Cassazione (da ultimo, Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 14814 del 04 giugno 2008).

Infatti, secondo i giudici di legittimità, nel processo tributario, l’art. 39 cit. può limitare i rapporti esterni, ovverosia i rapporti tra processo tributario e processi non tributari, ma non anche i rapporti interni fra i processi tributari, per i quali valgono le disposizioni del codice di procedura civile, tra cui il disposto dell’art. 295 c.p.c..

Così, per esempio:

- ne consegue che va cassata la decisione resa dal giudice tributario che non abbia sospeso il processo, pronunciando nel merito sull’impugnazione dell’avviso di liquidazione dell’ICI relativo ad un immobile in ordine al quale l’UTE (oggi Agenzia del Territorio) aveva notificato l’attribuzione della rendita, autonomamente impugnata in altro giudizio, pregiudiziale, non ancora definito (Cassazione, sentenze nn. 13082/2006, 9203/2007);
- analogamente, è stata cassata la sentenza pronunciata in base all’esito non definitivo della causa pregiudiziale concernente il rifiuto di riconoscimento del diritto alle agevolazioni per il Mezzogiorno, portata alla cognizione di altro giudice tributario (Cassazione, sentenze nn. 9999/2006, 24408/2005);
- così pure è stato ritenuto che la pendenza di una controversia sul reddito di una società di persone soggetta ad ILOR, cui abbia partecipato il singolo socio dell’ente, comporta l’obbligo di sospendere, ai sensi dell’art. 295 c.p.c., la separata causa eventualmente promossa dal socio stesso ai fini IRPEF, per il reddito di partecipazione (Cassazione, sentenza n. 5366/2006); in quest’ultimo caso, il contrasto giurisprudenziale è stato risolto dalla Corte di Cassazione, a Sezioni Unite, con le sentenze nn. 14815/2008 e 14816/2008, nel senso che non si tratta di una semplice questione di pregiudizialità, riferibile al fenomeno della mera connessione oggettiva, ma di giudizio necessariamente unico (per la unicità dell’accertamento e per la sussistenza del vincolo del litisconsorzio necessario) all’interno del quale la questione della ricostruzione del reddito societario riveste il carattere di questione preliminare di merito, non suscettibile di acquisire la forza del giudicato, se non nei confronti dei soggetti che abbiano partecipato al processo nel quale si è formato il giudicato stesso.

In definitiva, quando viene riconosciuto il vincolo della consequenzialità necessaria, il procedimento dipendente, se non è stato riunito (o non è stato possibile riunirlo) al principale, deve essere sospeso ai sensi dell'art. 295 c.p.c. in attesa dell'esito di quest'ultimo (Cassazione, Sezioni Unite, sentenza n. 14814/2008).

Infine, non si può escludere che il giudice tributario, anche per i rapporti esterni tra processo tributario ed altri processi (civile o amministrativo), ritenga necessario ed indispensabile attendere l'esito finale degli altri giudizi; infatti, la succitata giurisprudenza della Corte di Cassazione mentre obbliga il giudice tributario all'applicazione dell'art. 295 c.p.c. nei rapporti interni tra i processi tributari, non fa assoluto divieto (o peggio ancora impedisce) al giudice tributario di applicare l'art. 295 c.p.c. anche nei rapporti esterni tra processi.

Oltretutto, l'art. 2, comma 3, D. Lgs. n. 546 cit. non esclude che il giudice tributario rinvi la causa perché non se la sente di risolvere, in via incidentale, questioni civili o amministrative alquanto delicate e complesse.

In definitiva, secondo me, alla luce di tutte le considerazioni giuridiche e giurisprudenziali di cui sopra, non vedo il motivo perché:

- nel processo civile, la fissazione della nuova udienza dopo la sospensione dell'art. 295 c.p.c. deve avvenire entro il termine perentorio di 3 mesi dal passaggio in giudicato della sentenza che definisce la controversia civile o amministrativa (art. 297, comma 1, c.p.c. riformato);
- mentre nel processo tributario ci dovrebbe essere il termine di 6 mesi, quando sia nel rapporto interno (tra processi tributari) sia, eventualmente, tra rapporti esterni (tra processo tributario e processi civili ed amministrativi) sostanzialmente la situazione processuale non cambia, sempre in funzione dell'art. 295 c.p.c..

Inoltre, sia il processo tributario (art. 39 D.Lgs. n. 546 cit.) sia il processo civile (art. 313 c.p.c.) devono essere sospesi quando è presentata una querela di falso, per cui non è logico, anche per una questione di coerenza processuale, che per una stessa fattispecie i termini di riassunzione siano diversi, in mancanza di una specifica giustificazione ed incompatibilità.

Secondo me, ripeto, il legislatore tributario, prima della riforma del codice di procedura civile, ha voluto prevedere lo stesso termine di 6 mesi, trattandosi dei medesimi istituti giuridici, per cui ritengo che la riduzione a 3 mesi debba essere applicata al processo tributario; questo anche per una questione di prudenza professionale, in attesa di un chiaro intervento risolutivo da parte del Legislatore, con interpretazione autentica, o della Corte di Cassazione.

2) Stesso discorso può farsi anche per l'art. 63, comma 1, D.Lgs. n. 546 cit., dove peraltro all'art. 62, comma 2, D.Lgs. cit. è previsto che "Al ricorso per Cassazione ed al relativo procedimento si

applicano le norme dettate dal codice di procedura civile in quanto compatibili con quelle del presente decreto”.

Infatti, come nel caso di cui al precedente n. 1, anche nel succitato art. 63, comma 1, il Legislatore tributario ha voluto fare riferimento espresso allo stesso termine annuale previsto dall’art. 392, comma 1, c.p.c., prima delle modifiche.

Infatti, non vedo alcuna giustificazione giuridica e processuale di prevedere due termini diversi (1 anno e 46 giorni per il processo tributario e 3 mesi per il processo civile) per lo stesso istituto giuridico della riassunzione.

Sarebbe assurdo se per una sentenza civile il termine è di 3 mesi (art. 392, comma 1, c.p.c. riformato) mentre se trattasi di una sentenza tributaria (peraltro emessa dalla Corte di Cassazione – Sezione tributaria civile) il termine dovrebbe essere 1 anno e 46 giorni, con la possibilità di un secondo riconteggio (vedi lett. A n. 1 del presente articolo).

Secondo me, anche in questo caso, non vedo alcuna logica incompatibilità con il processo civile, tanto è vero che, ripeto, prima delle recenti modifiche, i termini erano uguali.

Infine, in allegato al presente articolo, presento un quadro sinottico dei nuovi termini processuali, nel processo tributario, dopo la recente riforma del processo civile.

4. Gli effetti della riforma al codice di rito sulle notifiche degli atti tributari

La legge n. 69/09 ha apportato variazioni anche in materia di notificazioni degli atti, con il fine di incentivare l’uso di mezzi informatici e telefonici a favore della semplificazione degli adempimenti in oggetto.

L’art. 137 del c.p.c., al comma 4, inserito **dall’art. 45, comma 18**, della legge n. 69/09, stabilisce che: *“Se l’atto da notificare o comunicare è costituito da un documento informatico e il destinatario non possiede indirizzo di posta elettronica certificata, l’ufficiale giudiziario esegue la notificazione mediante consegna di una copia dell’atto su supporto cartaceo, da lui dichiarata conforme all’originale e conserva il documento informatico per due anni successivi. Se richiesto, l’ufficiale giudiziario invia l’atto notificato anche attraverso strumenti telematici all’indirizzo di posta elettronica dichiarato dal destinatario della notifica o dal suo procuratore, ovvero consegna ai medesimi, previa esazione dei relativi diritti, copia dell’atto notificato, su supporto informatico non riscrivibile”*.

La norma si riferisce al caso in cui venga trasmessa all'ufficiale giudiziario una comunicazione o notificazione costituita da un documento informatico, e quindi si potranno avere le seguenti ipotesi:

- a. se il destinatario ha un indirizzo di posta elettronica certificata, l'ufficiale giudiziario può inviare il documento informatico a quell'indirizzo;
- b. se il destinatario non ha un indirizzo di posta elettronica certificata, l'ufficiale giudiziario dovrà tradurre l'atto in forma cartacea attestandone la conformità all'originale e conservare il documento informatico per due anni;
- c. se il destinatario o il suo procuratore chiedono l'invio all'indirizzo di posta elettronica non certificata, l'ufficiale giudiziario procede all'invio oppure consegna il supporto informatico non riscrivibile.

Tali modificazioni sulle notifiche degli atti hanno incidenza diretta sulla disciplina speciale delle notificazioni e comunicazioni di atti tributari sostanziali e processuali, per via del rinvio formale all'art. 137 c.p.c., contenuto nell'art. 60, primo comma, del D.P.R. del 29 settembre 1973, n. 600.

L'art 285 del c.p.c. intitolato **“Modo di notificazione della sentenza”** è stato poi modificato **dall'art. 46, comma 10**, della legge n.69/09, in particolare sono soppresse le parole “primo e terzo comma” del suddetto articolo. L'attuale art. 285 c.p.c. dispone che:

“La notificazione della sentenza, al fine della decorrenza del termine per l'impugnazione, si fa, su istanza di parte, a norma dell'art. 170 c.p.c.”.

Per effetto della riforma è stato modificato, sempre dall'art 46 della legge n. 69/09, anche **l'art. 330 c.p.c.**, intitolato **“Luogo di notificazione della impugnazione”**, secondo il quale:

“ Se nell'atto di notificazione della sentenza la parte ha dichiarato la sua residenza o eletto domicilio nella circoscrizione del giudice che l'ha pronunciata, l'impugnazione deve essere notificata nel luogo indicato; altrimenti si notifica, ai sensi dell'art. 170, presso il procuratore costituito o nella residenza dichiarata o nel domicilio eletto per il giudizio”. Ne consegue che, ai fini della validità della notificazione della sentenza e dell'impugnazione, *“è sufficiente la consegna di una sola copia dell'atto anche se il procuratore è costituito per più parti”* (art. 170, comma 2, c.p.c.).

In materia, la disciplina speciale di notificazione degli atti tributari è contenuta nell'art. 16 del D.lgs. n. 546/1992 il quale testualmente prevede che:

“le notificazioni possono essere fatte secondo le norme degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile, salvo quanto disposto dall'art. 17”.

Per quanto riguarda la **notifica della sentenza**, il contenuto dell'art. 38 del D.lgs. n. 546/1992 prevale rispetto all'art. 16 del D.lgs. 546/1992, nello stabilire, al comma 2, che:

“le parti hanno l’onere di provvedere direttamente alla notificazione della sentenza alle altre parti a norma degli artt. 137 e seguenti del codice di procedura civile”.

In tema di notificazioni, l’**art. 55** della legge di riforma, al primo comma, stabilisce che:

“L’Avvocatura dello Stato può eseguire la notificazione degli atti civili, amministrativi e stragiudiziali ai sensi della legge 21 gennaio 1994, n. 53”.

Tale legge abilita quindi l’Avvocatura dello Stato ad eseguire le notificazioni ai sensi della legge n. 53/1994 che legittima gli avvocati ad eseguire direttamente, senza l’intermediazione dell’agente notificatore, *“la notificazione degli atti in materia civile, amministrativa e stragiudiziale”*, anche avvalendosi di procedure informatiche (art. 3, c. 3-bis, della legge 53/1994). La notifica può essere **eseguita personalmente** (purché rivolta ad altro avvocato) o **tramite il servizio postale** nel rispetto delle modalità prescritte dalla legge n. 890/1982 (art 16 della l. 53/1994).

Con la novella è prevista poi l’equivalenza alla notifica della prova scritta della conoscenza, ciò vale solo per il ricorso e il decreto relativi al giudizio di opposizione all’ordinanza-ingiunzione di sanzioni amministrative ex lege n. 689/1981.

L’**art. 56, comma 1**, della legge n. 69/2009 intitolato “Misure in tema di razionalizzazione delle modalità di proposizione e notificazione delle domande giudiziali” prevede che :

*“Al secondo comma dell’art. 23 della legge 24 novembre 1981, n. 689, è aggiunto in fine, il seguente periodo: **la prova scritta della conoscenza del ricorso e del decreto equivale alla notifica degli stessi**”.*

5. Translatio iudicii

La legge di riforma, inoltre, all’art. 59 ha introdotto una nuova espressa disciplina della **translatio iudicii**. Il **primo comma** impone al giudice che in materia civile amministrativa, contabile, tributaria o di giudici speciali dichiara il proprio difetto di giurisdizione, di indicare, *“ se esistente, il giudice nazionale che ritiene munito di giurisdizione”*, in modo da individuare l’ufficio giudiziario dinanzi al quale la causa può essere riassunta.

Se la giurisdizione spetta ad un **giudice straniero**, nessuna indicazione dovrà essere contenuta in sentenza, non potendo la legge italiana prevedere la riassunzione della causa innanzi al giudice di altro ordinamento statale. Stessa cosa dicasi nell’ipotesi di **difetto assoluto di giurisdizione**, quando cioè nessun giudice può conoscere della controversia.

Il secondo periodo del primo comma precisa che *“ la pronuncia sulla giurisdizione resa dalle sezioni unite della Corte di cassazione è vincolante per ogni giudice e per le parti anche in altro*

processo”. Si afferma così **l’efficacia panprocessuale** della pronuncia di giurisdizione della Suprema Corte, riguardo ad ogni ipotesi di riproposizione della domanda tra le stesse parti, dopo che il giudizio è stato dichiarato estinto. Tale vincolatività panprocessuale assiste il provvedimento reso in qualunque sede ed in qualunque forma, purchè in materia di giurisdizione. Al contrario la pronuncia sulla giurisdizione proveniente dal giudice di merito vale solo per il processo nel quale è stata pronunciata (**efficacia endoprocessuale**).

Ove, entro **il termine perentorio di tre mesi** dal passaggio in giudicato della pronuncia sulla giurisdizione (resa dalla Cassazione o dal giudice di merito), la domanda sia riproposta al giudice ivi indicato, nel successivo processo le parti restano vincolate a tale indicazione e sono **fatti salvi gli effetti sostanziali e processuali** che la domanda avrebbe prodotto se il giudice di cui è stata dichiarata la giurisdizione¹ fosse stato adito fin dall’instaurazione del primo giudizio, **ferme restando le preclusioni e le decadenze intervenute** (**art. 59, secondo comma**).

Il legislatore ha finalmente colmato la lacuna già denunciata dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 77 del 2007, che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’art. 30 della legge 6 dicembre 1971, n. 1034 nella parte in cui non prevede che gli effetti, sostanziali e processuali, prodotti dalla domanda proposta dal giudice privo di giurisdizione, si conservino a seguito di declinatoria di giurisdizione, nel processo proseguito davanti al giudice munito della *potestas iudicandi*².

L’effetto consequenziale del mancato rispetto del termine perentorio è l’estinzione del processo, dichiarabile anche d’ufficio alla prima udienza, ma occorre specificare, in questo caso, che per i processi instaurati a seguito dell’entrata in vigore della legge n. 69/09, ciò non si verifica se la parte dimostri di essere incorsa in decadenze per cause ad essa non imputabili e quindi può chiedere al giudice di essere rimessa in termini (art. 153, comma 2, c.p.c.).

Si è detto come la riassunzione non “cancelli” le preclusioni e le decadenze intervenute, tuttavia la legge sembra non essere chiara sul punto. Certamente si tratta di preclusioni e decadenze interne cioè di tipo processuale, che attengono alla giurisdizione del giudice *ad quem*, il quale può in via esclusiva conoscere e giudicare in merito. Per quanto riguarda l’inciso “ferme restando le preclusioni e le decadenze intervenute”, parte della dottrina³ propone una *interpretatio abrogans*, in quanto sarebbe senza senso dovessero restar ferme davanti al giudice *ad quem* le preclusioni e le decadenze maturate in un processo precedentemente instaurato.

¹Naturalmente si fa riferimento al conflitto tra giudice ordinario, amministrativo, contabile e tributario.

² Sul punto, Cass., SS. UU. Civili, sentenza n. 2871 del 2009 e n. 13048 del 2007, anche la giurisprudenza di legittimità ha ammesso la *translatio iudicii* tra giudice ordinario e giudici speciali.

³ Cfr. Bove, *Brevi riflessioni sui lavori in corso nel riaperto cantiere della giustizia civile*, in *www.judicium.it*, 5.

Nel comma 3, primo periodo, dell'art 59, della legge n. 69, si introduce per la prima volta nel nostro ordinamento processuale la figura del **regolamento di giurisdizione d'ufficio**: il giudice *ad quem* ove si ritenga privo della *potestas iudicandi*, potrà sollevare d'ufficio la questione di giurisdizione sulla quale non si sia pronunciata la Corte di cassazione nel corso del processo.

La norma dispone testualmente: *“se sulla questione di giurisdizione non si sono già pronunciate, nel processo, le Sezioni Unite della Corte di cassazione, il giudice davanti il quale la causa è riassunta può sollevare d'ufficio, con ordinanza, tale questione davanti alle medesime sezioni unite della Corte di cassazione, fin dalla prima udienza fissata per la trattazione del merito. Restano ferme le disposizioni sul regolamento preventivo di giurisdizione”* (art. 59, comma 3).

La prima udienza di trattazione rappresenta il termine finale per la proposizione del conflitto, sollevabile fin da quando il giudice *ad quem* venga richiesto di assumere un provvedimento di contenuto non meramente ordinatorio.

Se nel processo civile la prima udienza fissata per la trattazione del merito coincide con la prima udienza di trattazione e comparizione ex art. 183, nel processo amministrativo, tributario e contabile, coincide con l'udienza fissata per la discussione del ricorso nel merito davanti al giudice amministrativo, tributario e contabile.

Nella riserva, contenuta **nell'ultimo periodo dell'art. 59, comma 3**, in merito al regolamento preventivo di giurisdizione può cogliersi la volontà del legislatore di **lasciare immutato tutto ciò che concerne il regolamento preventivo di giurisdizione** (improponibile dopo che la causa sia stata decisa con sentenza, benché declinatoria della giurisdizione) e **la proponibilità dello stesso**.

Il comma 4 dell'art. 59 come già anticipato stabilisce che: *“l'inosservanza dei termini fissati ai sensi del presente articolo per la riassunzione o la prosecuzione del giudizio comporta l'estinzione del processo, che è dichiarata anche d'ufficio alla prima udienza e impedisce la conservazione degli effetti sostanziali e processuali della domanda”*. La norma sembra far riferimento all'ipotesi in cui l'accesso al giudice *ad quem* sia stato tardivo. Nel caso in cui il termine suddetto sia decorso senza che nessun accesso al giudice *ad quem* sia stato fatto, la declaratoria (d'ufficio) dell'estinzione può esserci ma non necessariamente, in questo caso la parte interessata per ottenerla si rivolgerà al giudice *ad quem* al fine di farla valere *aliunde*.

Nel suo ultimo comma l'art. 59 prevede che: *“in ogni caso di riproposizione della domanda davanti al giudice di cui al comma 1, le prove raccolte nel processo davanti al giudice privo di giurisdizione possono essere valutate come argomenti di prova”*.

Sia quindi che il processo venga riassunto, entro il termine di tre mesi, davanti al giudice adito da quello che ha declinato la giurisdizione, sia che non venga riassunto e venga riproposta *ex novo* la

stessa domanda, ad esempio davanti al giudice ordinario, l'attività probatoria svolta dinanzi al giudice *a quo* verrà a costituire mero argomento di prova.

L'unica questione su cui ancora preme soffermarsi riguarda la determinazione del giudizio che si instaura in seguito alla declinatoria di giurisdizione; ci si interroga, infatti, se in base alla lettura della norma, si è di fronte ad una **riproposizione della domanda originaria o si tratti della continuazione del processo instaurato** con la domanda precedentemente proposta. Stando alla lettera del testo dell'art. 59 il dubbio permane, nei commi 1, 2 e 5 prevale l'idea di riproposizione della domanda e di due distinti processi, ciò, ad esempio, si evince dalle parole "nel successivo processo", "dall'instaurazione del primo giudizio". Nei commi 3 e 4 si parla invece di "riassunzione" o "prosecuzione del giudizio". L'unico tratto unitario riscontrato nelle diverse ipotesi, è costituito **dall'identità della domanda** originariamente proposta la quale a prescindere dalla giurisdizione è sempre la stessa.

Procedendo per gradi, di fatto il passaggio dell'azione da un giudice che dichiara il difetto di giurisdizione a un giudice che è munito della stessa può avvenire in due modi:

- mediante la riproposizione della domanda in altro processo dinanzi ad un giudice dotato di giurisdizione magari dopo l'estinzione del processo precedentemente instaurato.
- mediante l'accesso al giudice munito di giurisdizione, entro il termine perentorio di tre mesi previsto dal comma 2 dell'art. 59 della legge n. 69/2009.

Nel primo caso non c'è dubbio che si tratti di un nuovo processo, in riferimento all'altro caso, poco importa se sia più corretto parlare di riproposizione della domanda o di *translatio iudicii*, non si tratta infatti né di una vera e propria continuazione del processo iniziale né di riproposizione della domanda originaria. Non è un problema di definizioni ma occorre saper cogliere il fine della norma che è quello (vista l'identità della domanda), nel passaggio da una giurisdizione all'altra, di salvare **gli effetti sostanziali e processuali della domanda originaria ferme restando le preclusioni e le decadenze intervenute**. È importante poi considerare che la giurisdizione è sempre determinata dall'oggetto della domanda e che l'art. 59 della legge n. 69/2009 tende a preservare la domanda di fronte a un difetto di giurisdizione, ciò spiega la salvezza degli effetti sostanziali e processuali della domanda stessa, che sono correlati alla giurisdizione e all'oggetto del processo. Quello su cui si deve puntare quindi è **l'unità della giurisdizione** e il riconoscimento della parità tra le diverse giurisdizioni. Importante a tal fine è la **circolarità dell'azione** all'interno della giurisdizione nel nostro ordinamento, infatti le diverse giurisdizioni pur conservando le loro precise peculiarità, dovrebbero essere caratterizzate da processi sempre più uniformati e orientati secondo criteri di efficienza e speditezza.

6. Rimessioni in termini

In attuazione del principio del giusto processo, la legge n. 69/2009 introduce nel nostro codice di rito un'importante disposizione: viene finalmente generalizzato l'istituto della rimessione in termini allargandone l'ambito oggettivo di applicazione. L'istituto, nella nuova formulazione riguarda tutti i termini (art. 153 ultimo comma) e non più solo le preclusioni istruttorie (art. 184 bis c.p.c.) o l'ipotesi di contumacia (art. 294 c.p.c.). Di conseguenza è da ritenere che la rimessione in termini sia invocabile anche per situazioni esterne allo svolgimento del processo e quindi ad esempio in ipotesi di riassunzione del processo interrotto o sospeso, impugnazione delle sentenze nonché nei casi di ricorso per Cassazione.

L'art. 184 bis c.p.c. viene abrogato dall'art. 46, comma 3, della legge n. 69 e il suo contenuto "trasferito", come secondo comma, nell'art. 153 c.p.c., intitolato "improrogabilità di termini perentori".

L'art. 153, al primo comma, prevede che: "I termini perentori non possono essere abbreviati o prorogati, nemmeno sull'accordo delle parti".

L'art 45, comma 19, aggiunge un comma all'art 153 (la deroga del primo comma), secondo cui **"La parte che dimostra di essere incorsa in decadenza per causa ad essa non imputabile può chiedere al giudice di essere rimessa in termini. Il giudice provvede a norma dell'art. 294, secondo e terzo comma"** e quindi se ritiene verosimili i fatti allegati, con ordinanza ammette, ove occorra, la prova dell'impedimento e quindi provvede sulla rimessione in termini.

Per quanto riguarda il **processo tributario**, sino ad oggi, la giurisprudenza ha escluso l'applicabilità dell'art. 184-bis alla fase introduttiva del processo⁴, la norma, sosteneva la Corte, *"come appare dalla sua collocazione (libro secondo, titolo I, capo II, sezione II della trattazione della causa) riguarda le sole ipotesi in cui le parti costituite siano decadute dal potere di compiere determinate attività difensive nell'ambito della causa in corso di trattazione (...)"*⁵, quindi non era invocabile per situazioni esterne allo svolgimento del giudizio, attività per le quali vale il principio dell'improrogabilità dei termini perentori disposti dall'art. 153, primo comma.

Di recente, le Sezioni unite⁶ si sono invece espresse in senso contrario, ritenendo ammissibile la rimessione in termini per produrre la ricevuta di consegna del ricorso spedito per posta.

⁴ Cfr. Cass., del 19 maggio 2003, n. 07814, Cass., del 29 settembre 2003, n. 14482 e Cass., 12 maggio 2006, n. 11062.

⁵ Cass., n. 14482/03, sul punto si veda anche Cass., del 19 dicembre 2008, n. 29779.

⁶ Cass., SS UU civili, del 08 febbraio 2008, n. 3006.

Anche parte della dottrina⁷ osserva che l'idea che l'art. 184-bis c.p.c. attenesse a fenomeni successivi all'instaurazione della causa dipende dalle caratteristiche del processo civile, in cui non esiste un'ipotesi di decadenza dell'azione. Dal momento che nel processo tributario tale decadenza esiste, ciò farebbe venir meno gli ostacoli all'applicazione dell'istituto della rimessione in termini nel processo in oggetto.

Con la legge n. 69/2009 il legislatore ha posto fine alla *vexata quaestio*, in quanto, collocando la norma all'interno del libro I del codice di rito (con l'abrogazione dell'art. 184-bis), ha voluto imprimere alla rimessione in termini la valenza di istituto processuale di carattere generale.

Il fine della modifica è di consentire una **difesa effettiva**, per cui non dovrebbe esistere più nessun ostacolo per la rimessione in termini anche per gli atti del processo tributario, ivi comprese la proposizione del ricorso introduttivo e le impugnazioni. Sembrano essere così superate le ragioni sostenute dall'orientamento negativo della Cassazione, la quale affermava che: *“in particolare nel contenzioso tributario, la proposizione dell'atto introduttivo del giudizio è sottoposto a formalità e termini previsti a pena d'inammissibilità dell'atto stesso, sicché in proposito non può ritenersi consentita alcuna rimessione in termini del contribuente che tali formalità e termini non abbia osservato”*⁸. Si potrebbe ribattere, infatti, che quando la sentenza del giudice o l'atto amministrativo non sono impugnati si verifica sempre una decadenza, e tale situazione giuridica negativa oggi può essere eliminata dal giudice con l'istituto della remissione in termini⁹. Spetterà, infatti, solo al giudice dover esaminare il caso concreto e trovare il giusto equilibrio tra il diritto di difesa (art. 24 Cost.) e le esigenze di certezza dei rapporti giuridici oggetto di accertamento giudiziale.

<p>Vecchio testo</p> <p>153. Improrogabilità dei termini perentori I termini perentori non possono essere abbreviati o prorogati, nemmeno sull'accordo delle parti.</p>	<p>Nuovo testo</p> <p>153. Improrogabilità dei termini perentori I termini perentori non possono essere abbreviati o prorogati, nemmeno sull'accordo delle parti. La parte che dimostra di essere incorsa in decadenze per causa ad essa non imputabile può chiedere al giudice di essere rimessa in termini. Il giudice provvede a norma dell'articolo 294, secondo e terzo comma.</p>
--	---

7. Il principio di non contestazione assume valenza generale

⁷ Porcaro G., *Commento sistematico all'art. 21 del dlgs 546/1992*, cit., 215.

⁸ Cfr. Cass., Sez. trib., del 19 maggio 2003, n. 07814.

⁹ Così, Falcone F.- Iorio A., *Ridotti i termini per l'appello*, in *Il Sole 24 ore norme e tributi*, del 21 settembre 2009, pag. 5.

Secondo la nuova formulazione dell'art. 115, primo comma, c.p.c., introdotta dalla Legge 18 giugno 2009, n. 69, con decorrenza 4 luglio 2009, <<Salvi i casi previsti dalla legge, il giudice deve porre a fondamento della decisione le prove proposte dalle parti o dal pubblico ministero, nonché i fatti non specificatamente contestati dalla parte costituita.>>.

Prima, però, di passare ad analizzare nello specifico il suddetto principio e quelle che sono le sue conseguenti implicazioni, si rendono necessarie alcune precisazioni.

La prima è che il principio de quo, inteso come **onere di contestazione tempestiva, con relativo corollario nella non necessità di prova riguardo ai fatti non tempestivamente contestati, e, a fortiori, non contestati “tout court”**, elaborato da parte della dottrina e poi, più articolatamente, dalla giurisprudenza di legittimità, è stato inizialmente affermato con riguardo al rito del lavoro¹⁰ e poi esteso al rito civile riformato¹¹.

Conseguentemente, quindi, si è posto il problema della sua applicabilità anche nel processo tributario, risolto in senso affermativo sempre dalla giurisprudenza di legittimità, secondo cui non dovrebbero esservi dubbi a riguardo “sia perché, essendo strutturato sulla falsariga del processo civile, può anche ad esso riconoscersi natura dispositiva ed è anch'esso caratterizzato dalla necessità di una difesa tecnica e da un sistema di preclusioni (benché meno stringente di quello previsto per il rito del lavoro ed il rito civile riformato), sia perché, a norma dell'art. 1 D. Lgs. 546/1992, i giudici tributari applicano le norme del medesimo decreto, e, per quanto in esse non disposto e con esse compatibili, le norme del codice di procedura civile (tra le quali rientra certamente l'art. 88 c.p.c.), senza contare che, con quest'ultima previsione, viene implicitamente individuato nel codice processuale civile cui si rinvia anche un ben preciso ambito di riferimento per l'interprete, pure in relazione ad una eventuale analogia iuris (per tale intendendosi, in carenza di disciplina espressa, il ricorso ad uno o più principi giuridici ricavabili dal sistema, siano essi espressi o taciti, parziali o generali).

Pertanto, non sembra che dalle indubbe peculiarità del processo tributario possano emergere specifiche controindicazioni all'applicazione del principio in esame.”¹².

Tutto ciò premesso, ritornando, dunque, alla norma così come formulata a fronte della riforma, la prima deduzione che dalla stessa si può trarre è che **essa impone al giudice un dovere che limita la sua discrezionalità**, con la conseguenza che egli, laddove non ponga i fatti non

¹⁰ In tal senso Cass., SS. UU., 23 gennaio 2002, n. 761.

¹¹ In tal senso, ex multis: Cass., Sez. civ., 24 settembre 2004, n. 19260; Cass., Sez. civ., 11 gennaio 2006, n. 394; mentre da ultimo, Cass., Sez. civ., 20 novembre 2008, n. 27596.

¹² In tal senso Cass., Sez. trib., 24 gennaio 2007, n. 1540.

contestati a fondamento della decisione, incorrerà in error in procedendo per violazione dell'art. 115, primo comma, c.p.c.

Tuttavia, a fronte di tale onere per il giudice, poi, il Legislatore, sempre nella suddetta norma, ne ha posto un altro a carico della parte costituita, ossia **quello di tempestiva contestazione dei fatti allegati dalla parte avversaria affinché gli stessi non siano considerati incontrovertibili**. Difatti, secondo tale prescrizione normativa, diventano prove sia quelle proposte dalle parti sia le mancate contestazioni, giacché queste ultime sono espunte dal tema di prova, con relevatio ab onere probandi della parte allegante.

A riguardo, però, sono necessarie due precisazioni: la prima riguarda il soggetto su cui grava tale onere; la seconda, invece, il momento utile in cui va realizzata tale contestazione.

Conseguentemente, riguardo alla prima, dato l'inciso utilizzato dal Legislatore nella norma "parte costituita" e non attore o convenuto, **l'onere di contestazione sembra riferibile a entrambe le parti processuali**, purché appunto costituite, con esclusione, quindi, del solo contumace, nei cui confronti pertanto non trova applicazione il principio de quo, restando la parte costituita gravata dell'onere di fornire la prova dei fatti allegati.

Riguardo, invece, al momento utile in cui realizzare tale contestazione, stando a quanto statuito dalla giurisprudenza di legittimità¹³, sembra maggiormente conforme alla *ratio* della regola fondata sul dovere di lealtà e probità delle parti di cui all'art. 88 c.p.c., che impone a entrambe di collaborare fin dalle prime battute processuali per circoscrivere la materia realmente controversa, senza atteggiamenti volutamente defatiganti, ostruzionistici, o anche solo negligenti, e sul generale principio di economia che deve sempre informare il processo, alla luce del novellato art. 111 Cost., che **la contestazione sia fatta nella prima difesa utile**, salvi i casi d'impossibilità derivante da una mancata allegazione dettagliata e specifica della parte avversa.

Ciò chiarito, un altro aspetto su cui preme soffermarsi attiene al contenuto che deve avere la contestazione affinché il fatto non si ritenga pacifico.

A tale scopo, partendo dal dettato normativo, secondo cui il giudice è vincolato da "i fatti non specificatamente contestati", **si rileva, innanzitutto, che**, data la genericità dell'inciso "i fatti", **la contestazione deve riguardare tutti i fatti da accertare nel processo, senza alcuna distinzione tra quelli principali e secondari** (restando esclusa la determinazione della loro dimensione giuridica)¹⁴, **e in secondo luogo che, dovendo, invece, essere "specificata" la contestazione, quella generica equivale a difetto di contestazione.**

¹³ In tal senso Cass., Sez. civ., 27 febbraio 2008, n. 5191; Cass., Sez. civ., 21 maggio 2008, n. 13079.

¹⁴ Su tale distinzione si veda Cass., SS. UU., 9 ottobre 2002, n. 761 cit.

Difatti, è principio ormai consolidato nella giurisprudenza di legittimità quello secondo cui “la contestazione generica, in presenza di fatti ritualmente allegati dalla controparte in modo preciso e puntuale,” si deve “equiparare alla mancanza di contestazione, per potersi assegnare alla contestazione un effettivo rilievo processuale solo ove vengano con la stessa richiamate circostanze fattuali a tal fine pertinenti e significative.”¹⁵.

Pertanto, alla stregua di quanto enunciato, il suddetto principio di non contestazione di cui all’art. 115 c.p.c., così come riformato dal Legislatore, **si ritiene vada inteso nel senso che ogni qualvolta sia posto a carico di una delle parti (attore o convenuto che sia) un onere di allegazione (e prova), l’altra parte ha l’onere di contestare il fatto allegato nella prima difesa utile, dovendo, in mancanza, ritenersi tale fatto pacifico.** In definitiva, quindi, sotto l’aspetto pratico, tale norma può rivelarsi molto utile per il contribuente, il quale vedrà il giudice porre a fondamento della decisione, quale fatto pacifico, la comprovata infondatezza della pretesa tributaria a fronte del mero silenzio o contestazione generica dell’Ufficio.

8. Consulenza tecnica d’ufficio

Al fine di ridurre i tempi del processo sono state apportate modifiche anche alla disciplina del CTU. Infatti uno dei motivi dell’irragionevole durata del processo è di fatto spesso determinata dall’espletamento di consulenza tecnica d’ufficio. Prima della riforma, il giudice quando nominava il consulente tecnico d’ufficio, non era tenuto a formulare i quesiti. Occorrevano inoltre diverse udienze per l’espletamento del mezzo istruttorio:

- ✓ la consulenza veniva disposta in una udienza (o nel provvedimento emesso “a scioglimento della riserva” assunta in tale udienza);
- ✓ il consulente compariva all’udienza successiva, prestava giuramento e riceveva l’incarico;
- ✓ depositata la relazione, le parti generalmente chiedevano un termine per esaminarla e doveva essere fissata una nuova udienza per il deposito di osservazioni e controdeduzioni dei consulenti di parte;
- ✓ ad un’ulteriore udienza si potevano chiedere, se necessari altri chiarimenti al C.T.U. e sovente il giudice disponeva un nuovo rinvio;
- ✓ solo in un’ennesima udienza le operazioni di consulenza potevano ritenersi concluse.

¹⁵ In tal senso Cass., Sez. L., 15 aprile 2009, n. 8933.

Le novità in materia introdotte dalla legge n. 69/2009 sono state diverse, quelle che interessano la disciplina processuale sono relative agli artt. 191 e 195 c.p.c.

L'art. 46, comma 4, della legge 69/09 modifica l'art. 191 c.p.c.; prevedendo che il primo comma sia sostituito da ciò che segue: *“Nei casi previsti dagli articoli 61 e seguenti il giudice istruttore, con ordinanza ai sensi dell'art. 183, settimo comma, o con altra successiva ordinanza, nomina un consulente, formula i quesiti, e fissa l'udienza nella quale il consulente deve comparire”*.

Con questa disposizione quindi si prescrive la formulazione dei quesiti da parte del giudice contestualmente alla nomina del C.T.U.

L'art. 46, al comma 5, prevede una modifica che riguarda il solo comma 3 dell'art. 195 c.p.c. che viene sostituito da quanto segue: *“La relazione deve essere trasmessa dal consulente alle parti costituite entro il termine stabilito dal giudice con ordinanza resa all'udienza di cui all'articolo 193. Con la medesima ordinanza il giudice fissa il termine entro il quale le parti devono trasmettere al consulente le proprie osservazioni sulla relazione e il termine, anteriore alla successiva udienza, entro il quale il consulente deve depositare in cancelleria la relazione, le osservazioni delle parti e una sintetica valutazione sulle stesse.”*.

Riassumendo, nella nuova formulazione dell'art. 195 si dispone che il giudice al momento dell'affidamento dell'incarico fissi **tre termini**:

- 1) il termine entro il quale il consulente deve depositare in cancelleria la relazione conclusiva;
- 2) il termine entro il quale le parti devono trasmettere al consulente le osservazioni finali;
- 3) un termine entro il quale il consulente deve depositare in cancelleria la relazione finale, le osservazioni delle parti e la valutazione sulle stesse.

La riduzione dei tempi prodotta dalla riforma è rilevante se si pensa che in questo modo si eliminano alcune udienze che in precedenza erano destinate alla fase processuale con inutile dispendio di tempo.

Altra modifica, con il fine di ridurre i tempi per l'espletamento dell'incarico da parte del consulente, è quella apportata **dall'art. 67, comma 3**, della legge n. 69, **all'art. 52, comma 2 del D.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 recante “aumento e riduzione degli onorari”**.

Nel testo modificato l'art. 52, al comma 2, prevede che: *“ se la prestazione non è completata nel termine originariamente stabilito o entro quello prorogato per fatti sopravvenuti e non imputabili all'ausiliario del magistrato, per gli onorari a tempo non si tiene conto del periodo successivo alla scadenza del termine e gli altri onorari sono ridotti di un terzo”*, anziché di un quarto come era previsto prima della modifica.

Viene poi introdotta, in tema di C.T.U., un'ulteriore regola a garanzia della equa distribuzione degli incarichi ai consulenti. **L'art. 52, comma 1, della legge n. 69/09 prevede la modifica all'art. 23 delle disposizioni di attuazione del c.p.c.**, stabilendo che il presidente del tribunale vigila che gli incarichi siano distribuiti tra gli iscritti “ *in modo tale che a nessuno dei consulenti iscritti possano essere conferiti incarichi in misura superiore al 10 per cento di quelli affidati dall'ufficio e garantisce che sia assicurata l'adeguata trasparenza del conferimento degli incarichi anche a mezzo di strumenti informatici.*”. La vigilanza potrà essere esercitata, solo dopo la nomina del consulente da parte del giudice istruttore, stante l'autonomia di quest'ultimo. La regola, tuttavia, va osservata “senza danno per l'amministrazione della giustizia” e, infatti, può essere derogata in ragione della speciale competenza dell'ausiliario in relazione alla complessità dell'incarico conferito, l'inosservanza della disposizione non è quindi causa di nullità dell'incarico conferito¹⁶.

9. Le spese del giudizio

Significativi sono stati i riflessi della novella del 2009 sulla regolamentazione delle spese del giudizio tributario attraverso la riformulazione degli artt. 91, 92 e 96 c.p.c.. Tali modifiche sono state introdotte dal legislatore per far ricadere i costi del processo sulla parte che ha concorso, con la propria condotta a determinarne la durata. L'applicabilità dell'art. 92, comma 2, al processo tributario è direttamente prevista dall'art. 15, comma 1, del D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, mentre per quella degli artt. 91 e 96 si fa riferimento alla norma generale di rinvio alle disposizioni del c.p.c. di cui all'art. 1, ultimo comma del d.lgs 546/92.

L'art. 45, comma 10, della legge n. 69/09 sostituisce il secondo periodo **dell'art. 91** (condanna alle spese in caso di soccombenza), **comma 1**, disponendo che se il giudice accoglie la domanda in misura non superiore alla proposta di conciliazione intervenuta nelle more del giudizio, condanna la parte che ha rifiutato senza giustificato motivo la proposta al pagamento delle spese del processo maturate dopo la formulazione della proposta, salvo non statuisca la compensazione. La disposizione costituisce l'applicazione del principio di causalità che governa la regolamentazione delle spese di giudizio, infatti, la parte che rifiuta la proposta conciliativa rende necessaria la prosecuzione del processo (si può parlare di abuso del processo), è dunque costui a doversi fare carico delle spese processuali.

¹⁶ Cirulli M., *Le nuove disposizioni in materia di processo civile (legge 18 giugno 2009, n. 69)*, in *Quaderni della rivista P.Q.M.*, rivista quadrimestrale abruzzese di giurisprudenza e vita forense, pag 47 ss.

E' evidente che la condanna alle spese processuali, a norma dell'art. 91, è scevra da connotazioni sanzionatorie e perciò prescinde dalla valutazione dell'elemento soggettivo, il fine della norma è quello di creare un deterrente a contenziosi defatiganti e temerari.

Malgrado la norma non specifichi se per "proposta conciliativa" debba intendersi una proposta fatta solo dinanzi al giudice o anche stragiudiziale, nel processo tributario la norma trova applicazione nell'ipotesi di **mancata accettazione della proposta di conciliazione giudiziale prevista dall'art. 48 del D.lgs. n.546/1992**, alla quale segue la prosecuzione del giudizio dinanzi alla Commissione tributaria¹⁷. Nel caso specifico, infatti, se la Commissione determina l'ammontare del tributo o del reddito in misura non superiore alla proposta conciliativa, condanna la parte che l'ha rifiutata senza giustificato motivo, al pagamento delle spese del giudizio maturate a seguito della proposta conciliativa. Si tratta di una deroga alla regola generale fissata dall'art. 92 c.p.c. per il caso di soccombenza reciproca.

Vecchio testo	Nuovo testo
<p>91. Condanna alle spese <i>Il giudice, con la sentenza che chiude il processo davanti a lui, condanna la parte soccombente al rimborso delle spese a favore dell'altra parte e ne liquida l'ammontare insieme con gli onorari di difesa.</i></p>	<p>91. Condanna alle spese <i>Il giudice, con la sentenza che chiude il processo davanti a lui, condanna la parte soccombente al rimborso delle spese a favore dell'altra parte e ne liquida l'ammontare insieme con gli onorari di difesa. Se accoglie la domanda in misura non superiore all'eventuale proposta conciliativa, condanna la parte che ha rifiutato senza giustificato motivo la proposta al pagamento delle spese del processo maturate dopo la formulazione della proposta, salvo quanto disposto dal secondo comma dell'articolo 92.</i></p>

L'art. 45, comma 11, ha modificato nel secondo comma, l'art. 92 c.p.c. (condanna alle spese per singoli atti e compensazione delle spese) che prevede: *“Se vi è soccombenza reciproca o concorrono altre gravi ed eccezionali ragioni, esplicitamente indicate nella motivazione, il giudice può compensare, parzialmente o per intero, le spese tra le parti”*, non sono quindi più sufficienti i giusti motivi.

Nella sua originaria formulazione invece, l'art. 92, comma 2, prevedeva la facoltà per il giudice di compensare in tutto o in parte le spese tra le parti, in presenza di soccombenza reciproca o di giusti motivi che sfuggivano, però, a qualsiasi elencazione che non fosse meramente semplificativa.

¹⁷ Nel rito tributario, esiste il patteggiamento sulla pretesa fiscale, anche qui il giudice dei tributi può promuovere d'ufficio la conciliazione tra le parti.

A seguito della modifica apportata al comma 2 dell'art. 92, dalla **legge 28 dicembre 2005, n. 263**, è stato introdotto l'obbligo di specifica motivazione circa i giusti motivi di compensazione delle spese di giudizio, prima di allora il giudice poteva anche non fornire alcuna motivazione.

Resta da definire se il contrasto di giurisprudenza possa essere invocato o meno come motivo grave ed eccezionale, come era già stato indicato dalla **Suprema Corte nella sentenza n. 20598/2008**¹⁸, o se le parti, a conoscenza di tale contrasto, non debbano sopportare il rischio della pronuncia sfavorevole. Nella citata sentenza la Corte di cassazione aveva spiegato che il potere del giudice di pronunciare la compensazione fra le parti delle spese del giudizio non è arbitrario o discrezionale, e qualora esercitato esso deve essere sorretto da adeguata motivazione, quale, a titolo esemplificativo, quella riguardante la presenza di oscillazioni giurisprudenziali sulla questione decisiva, ovvero di oggettive difficoltà di accertamenti in fatto sulla esatta conoscibilità a priori delle rispettive ragioni delle parti, ovvero di una palese sproporzione tra l'interesse concreto realizzato dalla parte vittoriosa e il costo delle attività processuali richieste, ovvero, ancora, di un comportamento processuale ingiustificatamente restio a proposte conciliative plausibili in relazione alle concrete risultanze processuali.

Il fine della modifica dovrebbe essere quello di evitare contenziosi infondati e dilatori, prevedendo la compensazione come un'ipotesi eccezionale.

L'ultima novità in materia di spese di giudizio riguarda l'art. 96 c.p.c., relativo alla responsabilità aggravata, nel caso in cui la parte abbia agito o resistito in giudizio per dolo o colpa grave. **L'art. 45, comma 12**, della legge aggiunge ai primi due commi (*“Se risulta che la parte soccombente ha agito con mala fede o colpa grave, il giudice, su istanza dell'altra parte, la condanna, oltre alle spese, al risarcimento dei danni, che liquida, anche d'ufficio, nella sentenza. Il giudice che accerta l'inesistenza del diritto per cui è stato eseguito un provvedimento cautelare, o trascritta ipoteca giudiziale, oppure iniziata o compiuta l'esecuzione forzata, su istanza della parte danneggiata condanna al risarcimento dei danni l'attore o il creditore procedente, che ha agito senza la normale prudenza. La liquidazione dei danni è fatta a norma del comma precedente”*), il terzo comma che prevede una nuova ipotesi di responsabilità aggravata:

“In ogni caso, quando pronuncia sulle spese ai sensi dell'art. 91, il giudice, anche d'ufficio, può altresì condannare la parte soccombente al pagamento, a favore della controparte, di una somma equitativamente determinata.”

Le novità si possono così sintetizzare:

¹⁸ Cass., Sez. Unite, del 30 luglio 2008 n. 20598

- 1) la condanna può intervenire d'ufficio, su iniziativa del giudice,
- 2) la condanna può intervenire in via equitativa.

La condanna, diversamente da quella prevista dai primi due commi, non richiede la prova del danno; ove il pregiudizio non si possa quantificare nel suo esatto ammontare si prevede la sua determinazione secondo equità, la norma non impone un ammontare massimo liquidabile, che resta affidata all'equo apprezzamento del giudice. Quella introdotta dal terzo comma dell'art. 96 si potrebbe considerare a tutti gli effetti una **condanna di tipo "punitiva"** processuale, prescindendo del tutto dalla prova del pregiudizio e della colpa grave o dolo, avendo come solo presupposto la soccombenza, anche incolpevole, della controparte. Inoltre, dalla lettura della disposizione si evince la natura di condanna accessoria che può intervenire quindi in via autonoma ed esclusiva o in aggiunta a quelle già previste¹⁹.

10. Sentenze più concise e sintetiche

Altro punto critico per la durata del processo è costituito dalla decisione della causa. La riforma si è occupata anche di questo, prevedendo che la sentenza abbia natura semplificata. La semplificazione consiste nel fatto che la sentenza non deve più contenere *"la concisa esposizione dello svolgimento del processo e dei motivi in fatto e in diritto della decisione"* (vecchio testo art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c.). Il nuovo testo dell'art. 132, comma 2, n. 4, c.p.c. recita così: ***"la concisa esposizione delle ragioni di fatto e di diritto della decisione"***, scompare quindi il riferimento all'esposizione dello svolgimento del processo. E' stato inoltre **modificato l'art. 118 delle disposizioni di attuazione del codice di procedura civile**, nel quale si prevede che *"la motivazione della sentenza consista nella succinta esposizione dei fatti rilevanti della causa e delle ragioni giuridiche della decisione, anche con riferimento a precedenti conformi"*. In questo modo, quindi, si dà la possibilità al giudice di richiamare precedenti giurisprudenziali propri o di altri uffici²⁰. Ciò, tuttavia, comporta la necessità non solo che il precedente sia facilmente reperibile ma che la sentenza richiamata contenga la completa affermazione del principio di diritto, in modo da rendere evidente che il giudice ha preso visione del contenuto sostanziale delle ragioni del provvedimento di riferimento e le abbia considerate coerenti alla sua decisione. L'efficacia vincolante della sentenza è limitata alla sola *ratio decidendi*, ossia agli argomenti essenziali adottati dal giudice per giustificare la decisione

¹⁹ Sul punto, Buffone G., *Regolamentazione delle spese di lite*, in *Prime riflessioni sulla novella al codice di procedura civile*. Seminario di formazione professionale in Catanzaro.

²⁰ Tale novità in realtà era già prevista dal rito societario (art. 16, comma 5, del d.lgs. n. 5 del 22 gennaio 2003) ora espunto dall'ordinamento processuale.

del caso a lui sottoposto. Alla luce della novella del 2009, quindi, i giudici, nel rispetto della qualità della decisione, dovrebbero usare modelli decisorii sempre più essenziali, consentendo così di aumentare il numero di decisioni rese annualmente e tagliare i tempi della fase di decisione.

In virtù delle disposizioni transitorie, il nuovo art. 132 c.p.c. e la disposizione contenuta nell'art. 118 delle disposizioni attuative del codice di procedura civile, è di immediata applicazione.

11. Deposito di documenti in appello

L'art. 46, comma 18, della l. n. 69/2009 ha modificato l'art. 345 cpc prevedendo il divieto di produrre in appello nuovi documenti e, quindi, recependo i recenti orientamenti giurisprudenziali in materia. La norma, nella sua formulazione previgente, era stata già modificata dalla legge 26 novembre 1990 n. 353, la quale aveva previsto l'ammissibilità di nuovi mezzi di prova in grado di appello, solo ove ritenuti dal collegio indispensabili ai fini della decisione della causa e non prodotti dalla parte in primo grado per causa ad essa non imputabile. Da qui nacque l'interrogativo sull'estensibilità del divieto dei nuovi mezzi di prova nel giudizio di secondo grado anche alle prove precostituite. Mentre in dottrina si contrapponevano due orientamenti contrapposti a favore o meno della sottoposizione delle prove documentali al giudizio di indispensabilità di cui all'art. 345 c.p.c., la giurisprudenza prevalente aderì all'orientamento secondo cui il divieto previsto dal suddetto articolo doveva riferirsi alle prove precostituite quanto a quelle costituenti²¹ adducendo il rispetto del principio di ragionevole durata del processo. Il principio contenuto dalla nuova versione dell'art. 345, è stato sancito, anche di recente, dalla Corte di Cass. (**Cass.SS.UU., sentenza n. 14766, del 26 giugno 2007**) che ha sostenuto come la produzione di nuovi documenti in appello è ammissibile solo se la mancata produzione in primo grado non sia imputabile alla parte che intenda avvalersene, ovvero il giudice ritiene di superare l'intervenuta preclusione perché la produzione di alcuni documenti gli appare "indispensabile" ai fini della decisione.

Il legislatore ha recepito sostanzialmente i principi espressi dalle Sezioni Unite, infatti, l'art. 345, comma 3, dispone:

“Non sono ammessi nuovi mezzi di prova e non possono essere prodotti nuovi documenti, salvo che il collegio non li ritenga indispensabili ai fini della decisione della causa ovvero che la parte dimostri di non averli potuto proporli o produrli nel giudizio di primo grado per causa ad essa non imputabile. Può sempre definirsi il giuramento decisorio.”

²¹ Cfr. Cass., Sez. Unite, 20 aprile 2005, n. 8203.

La parte che produce i nuovi documenti, dovrà allegarli agli atti introduttivi del giudizio di secondo grado, evidenziandone l'indispensabilità ai fini della decisione della causa ovvero le ragioni della mancata produzione in primo grado, non essendo sufficiente la mera allegazione. Infine, l'ammissione dei *nova* è condizionata dalla specifica istanza di parte, non potendo il giudice intervenire d'ufficio.

Al contrario, nel processo tributario di appello è concesso alle parti di produrre nuovi documenti, ove non forniti in primo grado, **l'art. 58 del D.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546** recita:

“ Il giudice di appello non può disporre nuove prove, salvo che non le ritenga necessarie ai fini della decisione o che la parte dimostri di non averle potute fornire nel precedente grado di giudizio per causa ad essa non imputabile.

E' fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti.”.

Tale attività comunque va esercitata - stante il richiamo operato dall'art. 61 del D.lgs. n. 546/1992 alle norme relative al giudizio di primo grado – entro il termine previsto dall'art. 32, primo comma, dello stesso decreto²², ossia fino a venti giorni liberi prima dell'udienza ed in ossequio all'art. 57 del suddetto decreto legislativo, il quale escludendo la produzione di documenti a supporto di nuove domande o eccezioni, non consente l'ampliamento della materia del contendere, con la conseguenza che la produzione dei documenti deve ritenersi ammessa solo a supporto di pretese e considerazioni già svolte²³.

12 Il filtro di ammissibilità per i ricorsi per Cassazione

Attraverso la previsione di alcune misure specifiche tendenti a scoraggiare la proposizione dei ricorsi immotivati, rivitalizzando, inoltre, l'esercizio della funzione nomofilattica della Corte di cassazione, la riforma al processo civile ha introdotto delle novità che incidono direttamente sulla struttura del giudizio di cassazione

Il nuovo articolo 360-bis del codice di procedura civile stabilisce una barriera all'impugnativa per Cassazione, valevole anche per le sentenze delle Commissioni tributarie regionali che saranno depositate dal 4 luglio in poi.

La modifica tende a sfoltire il numero dei ricorsi sui quali la Suprema Corte deve pronunciarsi con sentenza, con la nuova versione **dell'art. 360 bis** c.p.c. si prevedono specifiche forme di inammissibilità del ricorso per cassazione. E' inammissibile ricorrere alla Suprema Corte:

²² Cass. Civile, Sez. V, del 30 gennaio 2007, n. 1915.

²³ Cass. Civile, Sez. V, 18 aprile 2007, n. 9224.

- 1) **quando il provvedimento impugnato ha deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza della Corte e l'esame dei motivi non offre elementi per confermare o mutare l'orientamento della stessa;**
- 2) **quando è manifestamente infondata la censura relativa alla violazione dei principi regolatori del giusto processo.**

Nel primo caso di inammissibilità, la parte che decide di impugnare deve valutare, preventivamente, l'orientamento tenuto dalla Cassazione su fattispecie analoghe a quella trattata nella sentenza contro cui si ricorre. Di fronte ad una giurisprudenza di inequivocabile segno opposto alle proprie ragioni, l'introduzione del ricorso per Cassazione è consentito solo se il difensore argomenta opportunamente le motivazioni per le quali ritiene che quella giurisprudenza meriti di essere abbandonata. Tale previsione potrebbe essere "pericolosa", in quanto potrebbe verificarsi un appiattimento di orientamento su questioni errate o non adeguatamente approfondite.

Tale finalità deflattiva dei ricorsi in cassazione è affidata ad un' apposita sezione della Corte (art. 376 c.p.c.), composta da cinque giudici provenienti dalle diverse articolazioni della Cassazione civile, che dichiarerà i ricorsi inammissibili (senza entrare nel merito delle argomentazioni) ovvero decidibili in camera di consiglio. Nel caso in cui la nuova sezione ritenga il **ricorso ammissibile**, gli atti saranno trasmessi al primo presidente per l'assegnazione delle sezioni semplici. Qualora il collegio reputi il **ricorso inammissibile**, il relatore della sezione depositerà in cancelleria la relazione con le ragioni che possono giustificare la relativa pronuncia. Il presidente fissa con decreto l'adunanza della Corte. Almeno venti giorni prima della data stabilita per l'adunanza, il decreto e la relazione sono comunicati al pubblico ministero e notificati agli avvocati delle parti, i quali hanno facoltà di presentare, il primo, conclusioni scritte e, i secondi, memorie, non oltre cinque giorni prima e di chiedere di essere sentiti, se compaiono. Se, al termine di tale fase, il ricorso è confermato inammissibile, la questione si chiude. Viceversa, se il ricorso non è dichiarato inammissibile, il relatore nominato deposita in cancelleria una relazione con la concisa esposizione dei motivi in base ai quali ritiene che il ricorso possa essere deciso in Camera di consiglio o, di contro, rinvia la causa alla pubblica udienza.

L'art. 47, primo comma, lett. b, della legge n. 69/2009, prevede che il primo comma **dell'art. 376 c.p.c.** è sostituito come segue:

“Il primo presidente, tranne quando ricorrono le condizioni previste dall'art. 374, assegna i ricorsi ad apposita sezione, che verifica se sussistono i presupposti per la pronuncia in camera di consiglio ai sensi dell'art. 375, primo comma, n. 1) e 5). Se la sezione non definisce il

giudizio, gli atti sono rimessi al primo presidente che procede all'assegnazione alle sezioni semplici.”.

Il procedimento poi è disciplinato dal nuovo **art. 380 bis c.p.c.** (modificato dall'art. 47, comma 1, lettera c, della legge di riforma) che prevede:

“il relatore della sezione di cui all'art. 376, primo comma, primo periodo, se appare possibile definire il giudizio ai sensi dell'art. 375, primo comma, numeri 1) e 5), deposita in cancelleria una relazione con la concisa esposizione delle ragioni che possono giustificare la relativa pronuncia.

Il presidente fissa con decreto l'adunanza della Corte. Almeno venti giorni prima della data stabilita per l'adunanza il decreto e la relazione sono comunicati al pubblico ministero e notificati agli avvocati delle parti, i quali hanno la facoltà di presentare, il primo conclusioni scritte, e i secondi memorie, non oltre cinque giorni prima e di chiedere di essere sentiti, se compaiono.

Se il ricorso non è dichiarato inammissibile, il relatore nominato ai sensi dell'art. 377, primo comma, ultimo periodo, quando appaiono ricorrere le ipotesi previste dall'art 375, primo comma, numeri 2) e 3), deposita in cancelleria una relazione con la concisa esposizione dei motivi in base ai quali ritiene che il ricorso possa essere deciso in camera di consiglio e si applica il secondo comma.

Se ritiene che non ricorrono le ipotesi previste dall'art. 375, primo comma, numeri 2) e 3), la Corte rinvia la causa alla pubblica udienza.”.

Con la creazione della sezione per la definizione anticipata del processo, la decisione in pubblica udienza diviene di fatto residuale nell'impianto del giudizio di cassazione.

Con la legge n. 69/2009 viene proposta una riformulazione dei casi in cui la Corte pronuncia in camera di consiglio, l'art. 47 della legge di riforma prevede all'art 375 c.p.c., primo comma, la sostituzione dei punti 1) e 5) prevedendo l'inammissibilità del ricorso *“anche per mancanza dei motivi di cui all'art'360”* e la possibilità di decisione immediata di accoglimento o rigetto *“per manifesta fondatezza o infondatezza”*.

Il testo modificato dell'art. 375 c.p.c. è il seguente:

“La corte, sia a sezioni unite che a sezione semplice, pronuncia con ordinanza in camera di consiglio quando riconosce di dovere:

- 1) dichiarare l'inammissibilità del ricorso principale e di quello incidentale eventualmente proposto, anche per mancanza dei motivi previsti dall'articolo 360;**

- 2) ordinare l'integrazione del contraddittorio o disporre che sia eseguita la notificazione dell'impugnazione a norma dell'art. 332 ovvero che sia rinnovata;
- 3) provvedere in ordine all'estinzione del processo in ogni caso diverso dalla rinuncia;
- 4) pronunciare sulle istanze di regolamento di competenza e di giurisdizione;
- 5) **accogliere o rigettare il ricorso principale e l'eventuale ricorso incidentale per manifesta fondatezza o infondatezza.**

Si potrebbero avere dei dubbi sulla legittimità costituzionale di questa norma (di fonte legislativa ordinaria) che di fatto limita la ricorribilità per cassazione, per violazione dell'art. 111, settimo comma, della Costituzione, che dispone che contro tutte le sentenze e i provvedimenti, non altrimenti impugnabili, sia sempre e indistintamente ammesso il ricorso in Cassazione per violazione della legge. Viene attribuita alla Cassazione la possibilità di dichiarare inammissibile un ricorso proposto in conformità alle forme e ai termini di legge e che denunci una violazione di legge. L'inammissibilità è una "sanzione" collegata ad eventuali profili processuali che non dovrebbe essere usata come limite alla "proposizione" di violazioni di legge, le quali certamente potranno essere giudicate fondate, infondate o manifestamente infondate .

La norma sul "filtro di ammissibilità" violerebbe anche l'art. 24 Cost., che prevede come inviolabili, in ogni grado e stato di giudizio, il diritto di azione e di difesa, in quanto la distinzione tra violazioni delle norme processuali, che attentano o meno ai principi regolatori del giusto processo, risulterebbe affidata a un' ampia discrezionalità decisoria e non sufficientemente sindacabile²⁴.

Per quanto riguarda le sentenze e i provvedimenti da impugnare con ricorso per cassazione, pubblicati o depositati all'entrata in vigore della legge n. 69/2009 (4 luglio 2009), si applicherà la nuova disciplina sul "filtro di ammissibilità" prevista dagli artt. 360-bis, 375, 376 e 380-bis c.p.c.

²⁴ Sul punto Marinelli M., *Introduzione del "filtro di ammissibilità" e abolizione del "quesito di diritto"*, in *Corriere tributario* n. 33, del 7 settembre 2009, pag. 2706.

13 Abolizione del quesito di diritto

L'art. 47, comma 1, lett. d, della legge n. 69/2009 ha abrogato l'art. 366-bis c.p.c. sul "quesito di diritto"(con soppressione del relativo richiamo da parte dell'art. 375, n. 5) che era stato introdotto con il decreto legislativo 2 febbraio 2006, n. 40. L'art. 366-bis prevedeva l'obbligo di formulare, a pena d'inammissibilità, **un quesito di diritto** nelle ipotesi di ricorso per motivi di cui ai numeri 1, 2, 3, e 4 del primo comma dell'art. 360 c.p.c. e di indicare, sempre a pena d'inammissibilità, il fatto controverso in relazione al quale la motivazione si assume omessa o contraddittoria, ovvero le ragioni della dedotta insufficienza della motivazione, se il motivo è proposto con riferimento all'art. 360, n.5 del medesimo comma²⁵.

Tale disposizione, in virtù del richiamo compiuto dall'art. 62, comma 2, del d.lgs. n. 546/1992, operava anche nel processo tributario.

Ai sensi dell'art. 58, comma 5, della legge n. 69, le disposizioni dell'art. 47 si applicano alle controversie nelle quali il provvedimento impugnato con il ricorso per cassazione è stato pubblicato (se si tratta di sentenza) o depositato (se si tratta di ordinanza) successivamente alla data di entrata in vigore della legge di riforma, cioè il 4 luglio 2009.

Ne consegue che per le sentenze e i provvedimenti da impugnare con ricorso per cassazione, pubblicati o depositati fino all'entrata in vigore della legge e quindi prima del 4 luglio 2009, si applicherà l'art. 366-bis c.p.c. in tema di quesito di diritto.

14. Disposizioni transitorie

L'art. 58, primo comma, della legge n. 69/09 dispone, in via generale, l'applicazione delle nuove disposizioni sul processo civile ai giudizi instaurati dopo l'entrata in vigore della legge (a decorrere dal 4 luglio 2009), a tal fine rileverà la data di notifica della citazione o di deposito del ricorso. Quindi, relativamente al processo tributario, le stesse dovrebbero operare per i ricorsi di primo grado depositati in Commissione tributaria provinciale a partire dal 04 luglio 2009.

Secondo il comma 2 del medesimo articolo, sono immediatamente applicabili ai giudizi di primo grado le **regole sulla motivazione semplificata della sentenza** (art.132 e 118 disp. att. c.p.c.), sul **divieto di deposito di nuovi documenti in appello** (art. 345 c.p.c.) e **sulla appellabilità delle**

²⁵ Su tale norma era già intervenuta la Cass., sez. un., 26 marzo 2007, n. 7258, che aveva dichiarato inammissibile il ricorso per cassazione nel quale l'illustrazione dei singoli motivi non sia accompagnata dalla formulazione di un esplicito quesito di diritto.

sentenze rese in materia di opposizione all'esecuzione (art. 616 c.p.c.), tali disposizioni, quindi, si applicano a tutti i giudizi pendenti in primo grado alla data del 4 luglio 2009.

Per cui, le sentenze non ancora pubblicate alla data di entrata in vigore della legge dovranno essere motivate mediante una succinta esposizione dei fatti rilevanti della causa e delle ragioni giuridiche della decisione.

L'art. 58, comma 3, rende applicabili le disposizioni di cui ai commi quinto e sesto dell'art. 155 c.p.c., anche ai giudizi pendenti al 1 marzo 2006²⁶. Conseguentemente, in virtù di tale norma, i termini per il compimento degli atti processuali svolti al di fuori dell'udienza, scadenti in quella giornata, sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo.

Il quarto comma dell'art 58 dispone: *“la trascrizione della domanda giudiziale, del pignoramento immobiliare e del sequestro conservativo sugli immobili eseguita venti anni prima dell'entrata in vigore della presente legge o in un momento anteriore conserva il suo effetto se rinnovata ai sensi degli artt. 2668-bis e 2668-ter del codice civile entro dodici mesi dell'entrata in vigore della presente legge”*.

Nell'ultimo comma dell'art. 58, si enuncia che *“le disposizioni di cui all'art. 47 si applicano alle controversie nelle quali il provvedimento impugnato con il ricorso per cassazione è stato pubblicato ovvero, nei casi in cui non sia prevista la pubblicazione, depositato successivamente alla data di entrata in vigore della presente legge”*.

In definitiva le nuove disposizioni in merito al ricorso per cassazione si applicano alle controversie nelle quali il provvedimento impugnato con il ricorso è stato pubblicato (nel caso di sentenza) o depositato (nel caso di ordinanza) successivamente alla data di entrata in vigore della legge.

Lecce, 15 ottobre 2009

AVV. MAURIZIO VILLANI
Avvocato Tributarista in Lecce
PATROCINANTE IN CASSAZIONE

www.studiotributariovillani.it - e-mail avvocato@studiotributariovillani.it

²⁶ Si riferisce alla data di entrata in vigore della legge 28 dicembre 2005, n. 263.