

## **Come gioca la riforma del processo civile sul tributario**

a cura del Commercialistatelematico

Offriamo al lettore una scheda di sintesi della circolare n. 17/E del 31 marzo 2010, diramata dall’Agenzia delle Entrate, per far luce sulle disposizioni di maggiore interesse introdotte dalla legge n. 69 del 18 giugno 2009.

### **Condanna alla spese: conciliazione giudiziale**

L’art. 91 c.p.c., come modificato dalla legge n. 69/2009, prevede che, in caso di accoglimento della domanda in misura non superiore all’eventuale proposta conciliativa rifiutata senza giustificato motivo, il giudice condanna alle spese del processo la parte che ha opposto rifiuto alla predetta proposta.

Considerato che la disciplina generale della condanna alle spese di lite di cui all’art. 91 c.p.c. trova applicazione, come chiarito dalla circolare n. 98/E del 23/04/1996 (nella parte in commento all’art. 15 del D. Lgs. n. 546/1992), anche nel processo tributario, si ritiene che la citata disposizione possa trovare applicazione anche nel processo tributario, ancorché la “conciliazione giudiziale” di cui all’art. 48 del D. Lgs. n. 546/1992 preveda una disciplina diversa dalla “proposta conciliativa” cui si riferisce l’articolo 91 c.p.c..

In attesa che si consolidi al riguardo l’indirizzo della giurisprudenza, gli Uffici, nei casi in cui il contribuente abbia rifiutato la proposta di conciliazione giudiziale formulata, anche a seguito di tentativo di conciliazione esperito d’ufficio dal giudice, avanzeranno richiesta di condanna alle spese subordinandola alla circostanza che la Commissione tributaria decida in senso conforme alla proposta di conciliazione ovvero in termini ancora più favorevoli all’Ufficio.

### **Condanna alle spese per singoli atti**

Il nuovo art. 92 c.p.c. impone l'esplicita indicazione nella motivazione della sentenza delle "altre gravi ed eccezionali ragioni" che inducono il giudice a compensare le spese giudiziali, non essendo più sufficienti "giusti motivi" per soprassedere alla condanna della parte soccombente.

### **Responsabilità aggravata: liquidazione di somma equitativa**

L'art. 96, primo comma, prevede che, se la parte soccombente ha agito o resistito in giudizio con mala fede o colpa grave, il giudice, su istanza dell'altra parte, la condanna, oltre che alle spese, al risarcimento dei danni che liquida, anche d'ufficio, nella sentenza. Inserendo un nuovo comma al citato art. 96 c.p.c., la legge n. 69/2009 prevede che il giudice "in ogni caso", quando pronuncia sulle spese, possa condannare, anche d'ufficio, il soccombente al pagamento non solo delle spese di lite, ma anche di una somma equitativamente determinata a favore di controparte. Non occorre, quindi, né l'istanza di parte né l'esatta quantificazione di un danno.

### **Principio del contraddittorio**

Con la modifica dell'art. 101 c.p.c., il legislatore, sulla falsariga di quanto già previsto per il giudizio di legittimità all'art. 384, terzo comma, c.p.c., ha previsto che, anche nei gradi di merito, le parti possono depositare memorie scritte, ogniqualevolta il giudice decida di porre a fondamento della decisione una questione rilevata d'ufficio. Tale disposizione trova applicazione quando la Commissione tributaria intende porre a fondamento della decisione una questione rilevata d'ufficio come, ad esempio, il difetto di giurisdizione ai sensi dell'art. 3, c. 1, del D. Lgs. n. 546/1992.

### **Disponibilità delle prove: il principio di non contestazione**

La novella dell'art. 115 c.p.c. recepisce l'orientamento giurisprudenziale secondo il quale i fatti allegati da una delle parti vanno considerati "pacifici" se la controparte li abbia esplicitamente ammessi ovvero abbia assunto una posizione difensiva incompatibile con la loro negazione, ammettendone così implicitamente l'esistenza (Cass., sez. III, 14/03/2006, n. 5488). La norma impone pertanto agli Uffici di contestare punto per punto, nei propri atti difensivi, i fatti enunciati nel ricorso del contribuente, evitando formule generiche (sulla costituzione in giudizio cfr. circ. n. 98/E/1996).

### **Mancata prosecuzione o riassunzione**

La modifica dell'art. 305 c.p.c. comporta il dimezzamento del termine previsto per la prosecuzione o riassunzione del processo in caso di interruzione del giudizio, che non è più di sei mesi, bensì di tre mesi dall'interruzione stessa. Il novellato art.305 c.p.c. non è applicabile al processo tributario in quanto prevale la norma speciale contenuta nell'art. 43, c. 2, del D. Lgs. n. 546/1992; ne consegue che il termine previsto per la prosecuzione/riassunzione del processo tributario, in caso di interruzione del giudizio per i motivi di cui al precedente art. 40 del D. Lgs. n. 546/1992, è di sei mesi dalla data del provvedimento di dichiarazione dell'interruzione.

### **Estinzione del processo per inattività delle parti**

Intervenendo sull'art. 307, primo comma, c.p.c., il legislatore ha inteso ridurre da un anno a tre mesi il termine entro il quale il processo, a pena di estinzione, deve essere riassunto nel caso in cui nessuna parte si sia costituita ovvero il giudice, nei casi previsti dalla legge, abbia ordinato la cancellazione della causa dal ruolo. Il primo ed il secondo comma del citato art. 307 c.p.c. non trova applicazione nel processo tributario, considerato che il D. Lgs. n. 546/1992, detta una disciplina speciale per la mancata costituzione delle parti. In caso di mancata costituzione del ricorrente, l'art. 22 del D.Lgs. n. 546/1992 prevede, infatti, l'inammissibilità del ricorso, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio e non sanabile dalla costituzione del resistente. Si applica invece anche al processo tributario il nuovo terzo comma dell'art. 307 c.p.c., nella parte in cui prevede il dimezzamento del termine massimo - da sei a tre mesi - entro il quale il giudice può ordinare alle parti di proseguire, riassumere o integrare il giudizio. Tale disposizione è infatti compatibile con il disposto di cui all'art. 45, c. 1, del D.Lgs. n. 546/1992, il quale prevede che "Il processo si estingue nei casi in cui le parti alle quali spetta di proseguire, riassumere o integrare il giudizio non vi abbiano provveduto entro il termine perentorio stabilito dalla legge o dal giudice che dalla legge sia autorizzato a fissarlo". Nel processo tributario non trova applicazione, infine, il quarto comma dell'art. 307 c.p.c., secondo cui l'estinzione del processo può essere dichiarata anche d'ufficio senza che sia necessaria l'eccezione di parte; ciò in quanto prevale la norma speciale di cui all'art. 45, c. 3, del D.Lgs. n. 546/1992, la quale già prevede che "L'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata anche d'ufficio solo nel grado di giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti".

### **Decadenza dall'impugnazione: sei mesi**

Intervenendo sul primo comma dell'art. 327 c.p.c., la legge n. 69/2009 dispone la riduzione da un anno a sei mesi del termine – decorrente dalla pubblicazione della sentenza – entro cui, in assenza di notifica della sentenza stessa, è possibile proporre l'appello, il ricorso per cassazione e la revocazione per i motivi indicati nei numeri 4 e 5 dell'articolo 395 c.p.c. (revocazione ordinaria). La norma si applica anche al processo tributario per effetto del richiamo di cui agli artt. 38 e 49 del D.Lgs. n. 546/1992. La novità in esame non incide sul termine lungo previsto per la revocazione della sentenza della Corte di cassazione ex articolo 391-bis c.p.c., che non ha subito modifiche.

### **Il divieto di domande ed eccezioni nuove non si applica al processo tributario**

La novità introdotta dalla modifica di cui all'art. 345, terzo comma, c.p.c. è rappresentata dal divieto esplicito della produzione di nuovi documenti in appello. La disposizione non si applica al processo tributario in quanto prevale la norma speciale contenuta nell'art. 58, c. 2, del D.Lgs. n. 546/1992, secondo cui "È fatta salva la facoltà delle parti di produrre nuovi documenti"; ne consegue che nel processo tributario le parti mantengono la facoltà di produrre nuovi documenti nel grado di appello.

### **Riassunzione della causa ( 3 mesi): non si applica**

Per effetto della modifica apportata all'art. 392, primo comma, c.p.c., nell'ipotesi in cui la Corte di cassazione abbia accolto il ricorso rinviando la causa ad altro giudice di grado pari a quello che ha pronunciato la sentenza cassata, il termine previsto per la riassunzione del giudizio non è più di un anno, bensì di tre mesi, decorrenti dalla data di deposito della sentenza della Corte di cassazione. Il novellato art. 392, primo comma, c.p.c. non si applica al processo tributario in quanto prevale la norma speciale contenuta nell'art. 63 del D.Lgs. n. 546/1992. Ne consegue che nel processo tributario il termine previsto per la riassunzione del giudizio è di un anno dal deposito della sentenza.

### **Inammissibilità del ricorso**

Il nuovo art. 360-bis c.p.c. introduce un filtro per l'accesso al giudizio di legittimità, assicurato dalla previsione di due nuove ipotesi di inammissibilità del ricorso per cassazione, che sostituiscono quelle previste dall'ormai abrogato articolo 366-bis c.p.c.. In particolare, le nuove ipotesi di inammissibilità del ricorso per cassazione ricorrono quando:

- 1) 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) è manifestamente infondata la censura relativa alla violazione dei principi regolatori del giusto processo.

### **Formulazione dei motivi**

Con l'abrogazione dell'art. 366-bis c.p.c., a suo tempo introdotto dal decreto legislativo 2/02/2006, n. 40, non è più contemplata l'inammissibilità del ricorso per cassazione conseguente alla omessa o non chiara formulazione del quesito di diritto o indicazione del fatto controverso.

### **Disposizioni transitorie**

L'art. 58, c. 1, della legge n. 69/2009 stabilisce che le modifiche al codice di procedura civile e alle disposizioni per l'attuazione del codice di procedura civile si applicano ai giudizi instaurati in primo grado dopo la data della sua entrata in vigore. Per "giudizio" si intende non il grado, bensì l'intero processo - come ritenuto dalla prevalente giurisprudenza, anche successiva, della Corte di Cassazione (ex multis, Cass. 3999/1998, 1358/1999, 13147/2003, 16347/2004) - in mancanza di specificazioni, da parte del legislatore, che possano collegare l'espressione usata ad una singola fase del procedimento (Cass. 1358/1999, Cass., sez. I, 12/05/2006, n. 11006). Il giudizio tributario si considera instaurato alla data di notifica del ricorso e non a quella di deposito.

Tuttavia, gli Uffici, in via prudenziale, considereranno dimezzato il termine lungo di impugnazione di cui al modificato art. 327 c.p.c. anche in riferimento ai ricorsi notificati in primo grado anteriormente al 4/07/2009 e depositati successivamente alla predetta data.

**Giudizi pendenti al 1° marzo 2006**

L'art. 58, c. 3, della legge n. 69/009 prevede che le disposizioni in materia di computo dei termini, di cui ai commi quinto e sesto dell'articolo 155 c.p.c., si applicano anche ai procedimenti pendenti alla data dell'1/03/2006. Conseguentemente, anche ai processi incardinati fino all'1/03/2006 deve ritenersi applicabile la regola secondo cui i termini per il compimento degli atti processuali svolti fuori dell'udienza che scadono nella giornata del sabato sono prorogati di diritto al primo giorno seguente non festivo.

**Giudizi nei 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 legge n. 69 del 2009**

A norma dell'art. 58, c. 5, della legge n. 69/2009, le disposizioni relative all'introduzione dell'articolo 360-bis c.p.c. ed all'abrogazione dell'articolo 366-bis c.p.c. si applicano alle controversie nelle quali il provvedimento impugnato con il ricorso per cassazione è pubblicato ovvero, nei casi in cui non sia prevista la pubblicazione, depositato successivamente alla data di entrata in vigore legge n. 69/2009.

16 aprile 2010  
Commercialistatelematico