ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

S.A.F.
SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

LE VICENDE DEL PROCESSO INTERESSATO DALLA DEFINIZIONE DELLE LITI

Avv. dott. comm. Lucia Montecamozzo

20 settembre 2017

I processi interessati

Ambito applicativo della disposizione

- Ai sensi dell'art. 11, commi 1 e 3, l'ambito applicativo della disciplina concerne:
  - tutti i giudizi **pendenti** in ogni stato e grado attribuiti alla **giurisdizione tributaria** in cui è **parte l'Agenzia delle Entrate**,
  - le controversie per le quali sia stato **notificato il ricorso entro il 24 aprile 2017**

  sempreché al 30.9.2017 non sia intervenuta una pronuncia definitiva.

- Sono escluse le cc.dd. "*liti potenziali*", *i.e.* i casi in cui il contribuente non ha notificato il ricorso a controparte entro il 24 aprile 2017, anche se in tale data non erano ancora spirati i termini d'impugnazione dell'atto impositivo.

- Sono interessate anche le liti incardinate mediante ricorsi affetti da vizi di inammissibilità (cfr. Cass. n. 12619/2016).

La sospensione del giudizio pendente

La sospensione del giudizio pendente

- Concerne solo **le liti definibili**.

- **Non è automatica**: opera fino al 10 ottobre 2017 solo laddove il contribuente presenti apposita **istanza** indirizzata al collegio giudicante presso il quale è pendente la lite (art. 11, comma 8)*. La disciplina differisce rispetto alla procedura di cui all'art. 16 della L. n. 289/2002 (cd. "*chiusura delle liti fiscali pendenti*"). Il comma 6 del citato articolo (nel primo periodo), infatti, disponeva l'automatica sospensione di tutte le liti fiscali all'epoca pendenti fino al 1.6.2004, salva apposita istanza di trattazione presentata dal contribuente.

- Caratteristiche dell'istanza (Circolare n. 22/E del 2017):
  - redatta in forma libera (scritta o orale, se è stata disposta la trattazione della causa in pubblica udienza *ex* art. 33 del D.Lgs. n. 546/1992),
  - non necessita di procura speciale, poiché non configura un atto di disposizione del diritto in contesa ex art. 84 c.p.c.

Tempistiche

Fattispecie	Adempimento	Effetto
Liti definibili	Istanza di sospensione presso la segreteria del giudice entro il 30.9.2017	Sospensione del processo fino al 10.10.2017
Liti definibili	Deposito, entro il 10.10.2017, della domanda di definizione e del Modello F24	Sospensione del processo fino al 31.12.2018
Liti definibili	Istanza di trattazione entro il 31.12.2018	Se non viene presentata l'istanza, il processo sospeso è estinto di diritto con compensazione delle spese

Gli effetti dell'istanza di sospensione

- La sospensione del giudizio opera fino al 31.12.2018 se, entro il 10.10.2017, il contribuente deposita in giudizio una copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti. Da tale data il giudizio si estingue automaticamente per cessazione della materia del contendere (art. 11, comma 8).

- L'istanza non produce effetti vincolanti per la successiva adesione alla definizione.
  Viceversa, il contribuente che opta per la definizione "*ha un vero e proprio onere di richiedere la sospensione del giudizio, che opererà fino al 31 dicembre 2018, depositando anche copia della domanda di definizione e del versamento effettuato*" (cit. Circ. n. 22/E del 2017).

- La sospensione del giudizio prima della presentazione della domanda di definizione **non** comporta la sospensione cautelare dell'attività di riscossione in pendenza di giudizio (Circ. n. 22/E del 2017, Par. 7).

Mancata presentazione dell'istanza di sospensione

Ai fini dell'accesso alla procedura di definizione, il contribuente non è obbligato a presentare l'istanza di sospensione.

Il mancato deposito dell'istanza non osta alla successiva definizione, anche nei casi in cui successivamente intervenga una pronuncia giurisdizionale, salvo il deposito della sentenza di cassazione senza rinvio.

A titolo esemplificativo, se il contribuente presenta domanda di definizione ed esegue i versamenti entro il 2.10.2017, la definizione prevale sull'eventuale sentenza di merito depositata nel mese di novembre 2017.

Quando conviene presentare l'istanza di sospensione del processo

L'art. 11, comma 7 (ultimo periodo), dispone che gli effetti della definizione perfezionata **prevalgono** su quelli delle eventuali pronunce giurisdizionali **non passate in giudicato prima dell'entrata del D.L. n. 50/2017 (24.4.2017).**

Sembra travolgere anche le sentenze di cassazione (senza rinvio) pronunciate dopo il 24.4.2017, ma prima del 30.09.2017, ma ciò si pone in **contrasto con la previsione dell'art. 11, comma 3**.

Vista la posizione dell'AdE è consigliabile presentare l'istanza di sospensione del processo:

- nei casi in cui la causa sia pendente in Cassazione e sia già stata fissata l'udienza di trattazione → il giudicato derivante da un'eventuale sentenza di cassazione senza rinvio precluderebbe la definizione della lite (non più pendente);
- nei casi in cui il contribuente non voglia sostenere ulteriori costi o impiegare tempo per la redazione di atti di difesa (es. controdeduzioni)

La sospensione dei termini d’impugnazione

Operatività automatica della sospensione

Per le controversie **definibili** sono automaticamente sospesi tutti i termini di impugnazione che scadono tra il 24.4.2017 e il 30.9.2017 (art. 11, comma 9).

La disposizione opera con riferimento a:

- appello principale,
- appello incidentale, → dubbi di carattere applicativo
- ricorso per cassazione,
- ricorso incidentale per cassazione,
- ricorso per revocazione ordinaria di sentenze di merito,
- riassunzione.

La sospensione opera **automaticamente** anche laddove il contribuente decida di non avvalersi della definizione delle liti.

Ambito applicativo della sospensione

La sospensione investe tutte le impugnazioni e non opera con riferimento:

- (al termine per la proposizione del ricorso in primo grado),
- ai termini di costituzione in giudizio in primo e in secondo grado,
- al termine per la notifica del controricorso per cassazione.

La disciplina della chiusura delle liti fiscali pendenti *ex* L. n. 289/2002 disponeva la sospensione automatica sia dei termini di impugnazione sia di quelli di costituzione in giudizio. L'art. 16, comma 6, prescriveva che "*per le liti fiscali che possono essere definite ai sensi del presente articolo sono altresì sospesi […] i termini per la proposizione di ricorsi, appelli, controdeduzioni, ricorsi per cassazione, controricorsi e ricorsi in riassunzione,* ***compresi i termini per la costituzione in giudizio***".

La sospensione dei termini per la proposizione dell'appello incidentale

- Nonostante la disposizione di legge preveda espressamente una sospensione dei termini anche per la proposizione dell'appello incidentale, è necessario considerare che tale mezzo d'impugnazione è esperibile, **a pena d'inammissibilità**, solo nelle controdeduzioni.

- Per estrema prudenza, al fine di evitare (improbabili) pronunce d'inammissibilità (rilevanti in caso di diniego), la parte interessata a proporre appello incidentale potrebbe:
  - chiedere la sospensione del giudizio o
  - presentare appello incidentale nell'ordinario termine di 60 giorni senza tenere conto della sospensione.

Sospensione dei termini d'impugnazione e sospensione feriale

Per calcolare la sospensione è necessario individuare prima la naturale scadenza del termine di impugnazione, comprensivo dell'eventuale sospensione feriale (dall'1 al 31 agosto) e poi, al termine così individuato, devono essere aggiunti i 6 mesi previsti dall'art. 11, comma 9.

A titolo esemplificativo: caso 1)

3.2.2017: data di deposito della sentenza di merito

↓

3.8.2017: scadenza naturale del termine per proporre impugnazione

↓

3.9.2017: scadenza prorogata dalla sospensione feriale

↓

3.3.2018: scadenza prorogata dalla definizione delle liti

Sospensione dei termini d'impugnazione e sospensione feriale - continua

La durata della sospensione resta pari a 6 mesi anche nei casi in cui essa si sovrapponga al periodo di sospensione feriale dei termini.

A titolo esemplificativo: caso 2)

30.10.2016: data di deposito della sentenza

↓

30.4.2017: scadenza naturale del termine per proporre impugnazione

↓

30.10.2017: scadenza prorogata dalla definizione delle liti

La notifica della sentenza

L'eventuale notifica della sentenza durante il periodo di sospensione:

- non abbrevia il termine lungo → per il termine breve opera comunque la sospensione semestrale: la notifica nel caso 1) fatta il 3/10/2017 non influisce sul termine di impugnazione che scade comunque il 3.3.2018

- non allunga il termine lungo → il termine per l'impugnazione scade in ogni caso dal decorso del termine lungo e non può essere posticipato da quello breve che eventualmente lo superi: se nel caso 1) la sentenza viene notificata il 3.2.2018 il termine di impugnazione scade comunque il 3.3.2018

(Circolare n. 22/E del 2017, Par. 8)

Impugnazioni

Istituto	Termine	Disposizione	Sospensione dal 24.04.2017 al 30.09.2017
Ricorso introduttivo	60 giorni dalla notifica dell'atto	Art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Appello principale	60 giorni dalla notifica della sentenza (termine breve)	Art. 51 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Appello principale	6 mesi dal deposito della sentenza (termine lungo)	Art. 38 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Appello incidentale	60 giorni dalla ricezione dell'appello principale	Art. 54 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Ricorso per cassazione	60 giorni dalla notifica della sentenza (termine breve)	Art. 51 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Ricorso per cassazione	6 mesi dal deposito della sentenza (termine lungo)	Art. 38 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Ricorso incidentale per cassazione	40 giorni dalla notifica del ricorso principale	Art. 371 c.p.c.	SÌ

Costituzione in giudizio

Istituto	Termine	Disposizione	Sospensione dal 24.04.2017 al 30.09.2017
Costituzione in giudizio del ricorrente	30 giorni dalla notifica del ricorso	Art. 22 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Costituzione in giudizio del resistente	60 giorni dalla ricezione del ricorso	Art. 23 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Costituzione in giudizio dell'appellante	30 giorni dalla notifica dell'appello	Art. 22 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Costituzione in giudizio dell'appellato	60 giorni dalla ricezione dell'appello principale	Art. 23 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Costituzione in giudizio del ricorrente in cassazione	20 giorni dalla notifica del ricorso per cassazione	Art. 369 c.p.c.	NO
Costituzione in giudizio del controricorrente in cassazione	40 giorni dalla ricezione del ricorso per cassazione	Art. 370 c.p.c.	NO

Deposito di documenti e memorie

Istituto	Termine	Disposizione	Sospensione dal 24.04.2017 al 30.09.2017
Deposito di documenti	20 giorni liberi prima dell'udienza	Art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Deposito di memorie	10 giorni liberi prima dell'udienza	Art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Deposito di memorie di replica	5 giorni liberi prima dell'udienza	Art. 32 del D.Lgs. n. 546/1992	NO

Reclamo e riassunzione

Istituto	Termine	Disposizione	Sospensione dal 24.04.2017 al 30.09.2017
Reclamo avverso i decreti presidenziali	30 giorni dalla comunicazione del decreto	Art. 28 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Riassunzione a seguito di rinvio	6 mesi dal deposito della sentenza di cassazione con rinvio	Art. 63 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Riassunzione presso il giudice competente	Termine indicato dal collegio/6 mesi dalla data di comunicazione del dispositivo	Art. 5 del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Riassunzione del processo sospeso	6 mesi dalla cessazione della causa di sospensione	Art. 43, comma 1, del D.Lgs. n. 546/1992	DUBBIO*
Riassunzione del processo interrotto	6 mesi dalla dichiarazione del fatto interruttivo	Art. 43, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992	DUBBIO*
Riassunzione a seguito di *translatio iudicii*	3 mesi dal passaggio in giudicato della sentenza che declina la giurisdizione	Art. 59 della L. n. 69/2009	DUBBIO**

*L'art. 43 fa riferimento alla "**ripresa**" del processo anziché alla "**riassunzione**" a cui si riferisce la disciplina sulla definizione. Dal punto di vista procedurale i due istituti presentano notevoli differenze: la riassunzione avviene mediante notifica dell'atto a controparte e successivo deposito in Commissione Tributaria, la ripresa, diversamente, si perfeziona con il solo deposito dell'istanza presso la segreteria del giudice.

** Non sussistono dubbi circa l'operatività della sospensione nei casi in cui il contribuente abbia notificato il ricorso all'Agenzia delle Entrate, con successivo deposito al Tribunale. Diversamente, potrebbero sorgere profili di criticità laddove il ricorrente, in ragione del sistema processuale civilistico, abbia depositato il ricorso presso il Tribunale confidando che la comunicazione a controparte sarebbe spettata alla cancelleria.

Integrazione e revocazione

Istituto	Termine	Disposizione	Sospensione dal 24.04.2017 al 30.09.2017
Integrazione del contraddittorio disposta dalla CTP	Termine indicato dal giudice	Art. 14 del D.Lgs. n. 546/1992	NO
Integrazione del contraddittorio disposta dalla CTR	Termine indicato dal giudice	Art. 331 del c.p.c.	NO
Revocazione ordinaria della sentenza di appello	Termine breve/lungo	Artt. 51, comma 1, del D.Lgs. n. 546/1992	SÌ
Revocazione ordinaria della sentenza di cassazione	Termine breve/lungo	Artt. 391 *bis* c.p.c.	NO (non è pendente – Cass. n. 13306/2016)
Revocazione straordinaria	Termine breve	Artt. 51, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992	NO (non è pendente)
Atto di integrazione dei motivi	60 giorni dal deposito del documento non conosciuto	Art. 24, comma 2, del D.Lgs. n. 546/1992	?

L’esecutività degli atti impositivi

- Gli atti impugnati nelle liti oggetto di definizione continuano a essere provvisoriamente esecutivi.
- Ai sensi del comma 7, la definizione non dà luogo alla restituzione degli importi versati, anche se eccedenti il *quantum* previsto per la definizione.
- La procedura risulta poco appetibile per il contribuente che, nelle more della definizione, si trovi a dover corrispondere l'intero importo iscritto a ruolo o un importo maggiore rispetto a quanto dovuto per la definizione.

3 possibili rimedi:

1. domanda di dilazione di pagamento all'agente della riscossione *ex* art. 19 del D.P.R. n. 602/1973;
2. istanza di sospensione giudiziale dell'esecutività degli atti, consentita in pendenza di qualsiasi grado di giudizio *ex* artt. 47, 52 e 62-*bis* del D.Lgs. n. 546/1992;
3. istanza di sospensione amministrativa all'ente creditore motivata sulla base dell'intenzione di aderire alla procedura.

Il diniego di definizione

Le attività di verifica circa la sussistenza dei requisiti previsti dalla disposizione di legge

Le verifiche svolte dall'Amministrazione Finanziaria hanno come parametri:

1. il carattere definibile della lite, sulla base di:
   - appartenenza della controversia alla giurisdizione tributaria,
   - qualità di parte in senso formale dell'Agenzia delle Entrate,
   - pendenza del giudizio / notifica del ricorso all'Agenzia delle Entrate alla data del 24.04.2017;
2. la tempestività della domanda di definizione, ossia la sua presentazione entro il 30.9.2017 (anche laddove l'adesione alla procedura non comporti il versamento di alcuna somma);
3. il corretto ammontare degli importi versati (se dovuti);
4. la tempestività del versamento.

Il diniego è un atto **compiutamente motivato** in relazione all'insussistenza dei requisiti soggettivi e oggettivi per l'accesso alla definizione delle liti (art. 3 L. n. 241/1990 e 7 L. n. 212/2000).

Caratteristiche del diniego

Il diniego dell'Amministrazione Finanziaria deve essere notificato entro il 31.7.2018, secondo le modalità previste per gli atti processuali (artt. 16, 16-*bis* e 17 del D.Lgs. n. 546/1992).

Il diniego è un **atto impugnabile** (in via autonoma o insieme alla pronuncia giurisdizionale per la quale pendevano i termini di impugnazione alla presentazione della domanda)

- avanti al giudice presso il quale pende la lite
- nel termine di 60 giorni dalla data di notifica dello stesso

L'impugnazione del diniego

Impugnazione autonoma del solo diniego di definizione

- Il passaggio in giudicato della sentenza che rigetta il ricorso definisce il rapporto controverso nei termini statuiti dal giudice.
- Il passaggio in giudicato della sentenza che accoglie il ricorso comporta l'estinzione del giudizio oggetto di definizione.

Impugnazione del diniego di definizione congiuntamente alla sentenza di merito

(Solo) il contribuente può impugnare il provvedimento di diniego congiuntamente alla sentenza, anche nei casi in cui siano spirati gli ordinari termini di impugnazione della decisione (art. 11, comma 10, secondo periodo).

L’estinzione del giudizio

Caratteristiche dell'estinzione

ESTINZIONE AUTOMATICA

opera in caso di inattività delle parti
(art. 45, comma 1, del D.Lgs. n. 546/1992)

il processo **sospeso** si estingue laddove la parte che ne ha interesse non presenti istanza di trattazione entro il **termine perentorio** del 31.12.2018 (art. 11, comma 10)*. La *ratio* di tale disposizione è facilitare e accelerare la procedura deflattiva.

sentenza o decreto

ESTINZIONE PER CESSAZIONE DELLA MATERIA DEL CONTENDERE

nei casi in cui una parte informi il giudice del perfezionamento della definizione o se il giudice ne viene ritualmente a conoscenza
(art. 46 del D.Lgs. n. 546/1992)

sentenza o decreto

*Anche in tale aspetto la disciplina differisce rispetto alla procedura di cui all'art. 16 della L. n. 289/2002 (cd. "*chiusura delle liti fiscali pendenti*"). Il comma 8 del citato articolo (nel terzo periodo), infatti, prescriveva che l'estinzione del giudizio potesse essere dichiarata dal giudice solo a seguito della comunicazione degli uffici attestante la regolarità della domanda di definizione e il versamento integrale delle somme dovute.

Effetti dell'estinzione

- L'estinzione è dichiarata:
  - dal Presidente della sezione con decreto o
  - dalla Commissione Tributaria giudicante con sentenza (artt. 45, comma 4 e 46, comma 2 del D.Lgs. n. 546/1992).

- Nel caso il diniego non venga impugnato, in assenza di istanza di trattazione, l'estinzione determina, alternativamente:
  - il passaggio in giudicato dell'ultima sentenza pronunciata,
  - la cristallizzazione dell'atto impositivo, laddove non sia intervenuto un *decisum.*

- Le spese di giudizio rimangono a carico della parte che le ha anticipate (art. 11, comma 10, ultimo periodo). La disposizione ricalca dunque la disciplina generale prevista dagli artt. 45, comma 2, e 46, comma 3, del D.Lgs. n. 546/1992 in tema di estinzione del giudizio per inattività delle parti o per cessazione della materia del contendere.

Gli effetti della definizione sui giudizi incardinati medianti ricorsi cumulativi o collettivi

La definizione opera con riferimento al **singolo atto impugnato**.

Di conseguenza

- In caso di **riunione dei giudizi**: stante la molteplicità degli atti impositivi oggetto di causa, la definizione operata in relazione a un solo atto comporta l'estinzione solo parziale del giudizio.
- In caso di **ricorso cumulativo** (*i.e.* ricorso presentato per conto del medesimo contribuente avverso più atti impositivi): la definizione operata in relazione a un solo atto comporta l'estinzione parziale del giudizio.
- In caso di **ricorso collettivo** (*i.e.* ricorso presentato da più contribuenti destinatari del medesimo atto impositivo): la definizione operata da un solo contribuente comporta l'estinzione totale del giudizio.