



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



PROCESSO TRIBUTARIO: SPUNTI DI RIFLESSIONE SULLE NOVITÀ DELLA RIFORMA

**TECNICHE DI REDAZIONE DEL RICORSO ALLA LUCE DELLE NOVITA'
INTRODOTTE DALLA RIFORMA**

Avv. Giuseppe Marino
www.studiomarino.com

9 maggio 2024



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



La progettazione del ricorso

Le cause non si vincono solo nel merito, ma anche per le preclusioni processuali. Realtà storica e realtà processuale.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



La progettazione del ricorso

(La causa petendi e il petitum)

Il principio di corrispondenza fra il chiesto ed il pronunciato, impedisce al giudice, che accolga la domanda principale **di** una parte, **di** esaminare **e** decidere la domanda che quest'ultima abbia proposto solo in via subordinata al mancato accoglimento **della** prima (Art.112 cpc)



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

I termini per il ricorso

60 giorni per le imposte e tasse

30 giorni per le sanzioni ex Legge 689

40 giorni per i contributi previdenziali ex art.
615 cpc L'opposizione all'esecuzione

20 gg per il pignoramento presso terzi

20 gg per il 617 cpc L'opposizione agli atti
esecutivi



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



Chiarezza e sinteticità

L'art. 121 c.p.c., come modificato dal d.lgs. 10 ottobre 2022, n. 149, ha sancito il **principio di chiarezza e sinteticità di tutti gli atti del processo civile** e a mio parere anche nel **processo tributario, ove non diversamente stabilito**, in maniera analoga all'art. 3 del codice del processo amministrativo.

Pregiudiziali di rito, preliminari di merito

Per ***pregiudiziali di rito***, si intendono le condizioni di ammissibilità del ricorso, ossia la tempestività del ricorso entro 60 gg dalla notifica dell'atto, l'appello proposto entro i 6 mesi, la competenza, la giurisdizione, l'integrità del contraddittorio.

Pregiudiziali di rito, preliminari di merito

Per ***preliminari di merito***, s'intendono la decadenza, la prescrizione, il difetto di notifica.

Il Giudice ai sensi ***dell'art. 276 del c.p.c.*** deve procedere prima all'esame delle pregiudiziali di rito e poi all'esame delle preliminari di merito. ***L'art. 56 del Dlgs 546/92*** stabilisce che le questioni non accolte nella sentenza della CGT di I grado che non sono riproposte s'intendono rinunciate.

Il principio della ragione più liquida (Cass. SSU.U sentenza n. 2642/2014), le questioni assorbite e ritenute infondate tra devoluzione e appello incidentale (Cass. SSU.U sentenza n.n. 11799/2017).

Pregiudiziali di rito, preliminari di merito
La Cassazione ha dato la sua interpretazione
per le ***preliminari di merito non accolte***
significa non considerate e quindi vanno
riproposte con devoluzione, ma per le
Pregiudiziali di rito le questione non
considerate, non accolte devono considerarsi
rigettate e quindi devono essere oggetto di
appello incidentale.

La progettazione del ricorso

Meglio identificato/a ed allegato/a agli atti

questa frase vi salva da errori di trascrizione dei numeri degli atti impugnati, che è buona norma allegare sempre al ricorso.

Numerare i motivi, partendo dalle

pregiudiziali di rito, poi passando alle

preliminari di merito e poi al merito vero e

proprio. Progettate come se fosse un ricorso per

Cassazione

Il nuovo articolo 25 bis del Dlgs 546/92

Comma 5-bis. Gli atti e i documenti del fascicolo telematico **non devono essere nuovamente depositati nelle fasi successive del giudizio** o nei suoi ulteriori gradi. **Il giudice non tiene conto** degli atti e dei documenti su supporto cartaceo dei quali non è depositata nel fascicolo telematico la copia informatica, anche per immagine, **munita di attestazione di conformità** all'originale

Il nuovo articolo 25 bis del Dlgs 546/92

Se ader produce copia delle notifiche in pdf e non eml, la produzione documentale è inammissibile.

Tale interpretazione era già stata sostenuta ovviamente solo per il contribuente che non aveva attestato la conformità o messo il file eml, ritenuta causa di inammissibilità del ricorso ex articolo 22, comma 3, del Dlgs 546/92. Corte di giustizia tributaria di primo grado di Napoli con la sentenza 10220/31/2022 del 3 novembre. **Ora vale per tutti**

La difesa dell'Avvocato del libero foro

Le **SS.UU. della Corte di Cassazione, con Sentenza**

30008 del 19/11/2019, in merito alla **difesa in**

giudizio ad avvocati del libero foro anziché

dell'Avvocatura dello stato, hanno chiarito i criteri

per la difesa e la rappresentanza dinanzi al Giudice ordinario e dinanzi al Giudice di legittimità.

Il "*problema*" sorge per quanto attiene al **giudizio di**

merito tributario, che va distinto dal giudizio civile,

per la "*speciale*" **disciplina** che regola la difesa e

l'assistenza tecnica delle parti nel processo tributario

La difesa dell'Avvocato del libero foro

"L'art. 11, co. 2 e 10 co. 1, del D. Lg. n. 546/1992

stabilisce che: l'Agenzia delle Entrate "sta in giudizio direttamente o mediante la struttura territoriale sovraordinata". Quindi non con Avvocati esterni alla struttura stessa. Il Giudice Tributario è una giurisdizione speciale rispetto a quella civile. Le sezioni Unite inoltre, hanno argomentato solamente tra la possibilità di costituzione con l'Avvocatura di Stato oppure con Avvocati esterni (Cass. n. 18350/2019, Cass. SS. UU. n. 30008/2019). Non ha considerato anche le altre categorie di difensori (ad esempio Commercialisti, Consulenti del Lavoro, eccetera)".

La difesa dell'Avvocato del libero foro

In ogni caso anche se fosse possibile devono chiedere l'assistenza con esito negativo all'avvocatura dello Stato.

Pertanto, dalla lettura combinata della sentenza delle SSUU, dell'art. 11 del Dlgs 546/92 comma2 e della "convenzione" tra AdER e AGS ([che si allega](#)), si ricava che l'Ente deve stare in giudizio:

- esclusivamente a mezzo di propri Dipendenti delegati:
 - a) nelle liti davanti alle Commissioni Tributarie.

La decadenza e la prescrizione

L'art.2964 cc stabilisce che la decadenza non ammette né interruzione né sospensione, per cui quando i comuni mandano l'avviso di pagamento prima di notificare l'accertamento, questi non ha alcun valore, perchè la decadenza non può essere interrotta.

La prescrizione

Riferimenti normativi: Art.20 Dlgs 472/97, art. 2948 cc, art. 2953 cc

In merito alla prescrizione quinquennale delle cartelle la Corte di Cassazione in ben due occasioni ha espresso un principio, ossia quello in base al quale le sentenze si prescrivono dopo 5 anni se non opposte e dieci se c'è una sentenza passata in giudicato, [Cass. SS. UU. n° 25790/09 e Cass. SSUU 23397/2016.](#)

La [Corte Costituzionale con sentenza n. 280/05](#) osservò che, sotto il profilo del principio del diritto di difesa (art. 24 Cost.), non è “consentito lasciare il contribuente assoggettato all’azione esecutiva del fisco per un tempo indeterminato e comunque, se corrispondente a quello ordinario di prescrizione”

La prescrizione

Le due sentenze chiave

“I crediti erariali sono soggetti alla prescrizione ordinaria decennale, ex art. 2946 cod. civ., a meno che la legge disponga diversamente (come, ad esempio, l'art. 3, comma 9, legge n. 335 del 1995, per i contributi previdenziali)” **Cass.**

SSUU Sentenza n. 11676/2024 del 30/04/2024

Se l'atto tributario contiene sanzioni ed inetressi prescritti, *il termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria principale e quella accessoria relativa alle sanzioni non può che essere di tipo unitario*

Cass. SSUU, Sentenza n. 25790 del 10/12/2009

La Proroga covid

L'art. 67 del decreto-legge 18/2020, al comma 4 fa un rinvio all'art. 12, comma 1 del Decreto Legislativo 159/2015, che prevede che la sospensione può operare solo con riferimento all'anno in cui si è verificato l'evento eccezionale e non a cascata sulle annualità successive. E questo principio va applicato non soltanto al caso specifico del Covid-19, ma in relazione ad ogni evento eccezionale che dovesse determinare la sospensione dei termini di versamento.

C.G.T. I Latina 25 ottobre 2023 n. 974/3/23 – C.G.T. I Prato 31 ottobre 2023 n. 87/2/23 – C.G.T. I Torino 21 novembre 2022 n. 890/6/22

L'onere della prova art. 2697 cc, Corte Costituzionale 109/2007

Il nuovo onere della prova assume valore processuale ai sensi dell'art. 7 comma 5 bis del Dlgs 546/92 come modificato dalla L.130/2022

5-bis. L'amministrazione prova in giudizio le violazioni contestate con l'atto impugnato. Il giudice fonda la decisione sugli elementi di prova che emergono nel giudizio e annulla l'atto impositivo se la prova della sua fondatezza manca o è contraddittoria o se è comunque insufficiente a dimostrare, in modo circostanziato e puntuale, comunque in coerenza con la normativa tributaria sostanziale, le ragioni oggettive su cui si fondano la pretesa impositiva e l'irrogazione delle sanzioni. Spetta comunque al contribuente fornire le ragioni della richiesta di rimborso, quando non sia conseguente al pagamento di somme oggetto di accertamenti impugnati.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

L'onere della prova – Il principio della vicinanza della prova

Il Principio della vicinanza della prova (Cass. 7.5.2015, n. 9201; conf. Cass. n. 18487/2003; Cass. n. 23229/2004; Cass. n. 5162/2008; Cass. n. 7962/2009; Cass., S.U., n. 18046/2010; Cass. n. 9099/2012; Cass. n. 16917/2012 Cass. n. 17923/2016).

L'appello: E' un atto di contestazione della sentenza e non una semplice devoluzione.

Devoluzione o Appello incidentale?

Appello – Appello incidentale

Termini per l'appello 6 mesi – 60 giorni

le ***preliminari di merito non accolte*** significa non considerate e quindi vanno riproposte con ***devoluzione***, ma per le ***Pregiudiziali di rito*** le questione non considerate, non accolte devono considerarsi rigettate e quindi ***devono essere oggetto di appello incidentale.***

Nuove prove in appello Art.58

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

2. Possono essere proposti motivi aggiunti qualora la parte venga a conoscenza di documenti, non prodotti dalle altre parti nel giudizio di primo grado, da cui emergano vizi degli atti o provvedimenti impugnati.

3. Non è mai consentito il deposito delle deleghe, delle procure e degli altri atti di conferimento di potere rilevanti ai fini della legittimità della sottoscrizione degli atti, delle notifiche dell'atto impugnato ovvero degli atti che ne costituiscono presupposto di legittimità che possono essere prodotti in primo grado anche ai sensi dell'articolo 14 comma 6-bis

La Trattazione in remoto diventa regola

Art. 33 Dlgs 546/92: La controversia e' trattata in camera di consiglio salvo che almeno una delle parti non chieda la discussione in pubblica udienza, in presenza o da remoto, con apposita istanza da notificare alle altre parti costituite entro il termine di cui all'articolo 32, comma 2, e da depositare nella segreteria unitamente alla prova della notificazione.

Art. 34 bis Dlgs 546/92: I contribuenti e i loro difensori, gli enti impositori e i soggetti della riscossione, i giudici e il personale amministrativo delle corti di giustizia tributaria di primo e secondo grado possono partecipare alle udienze di cui agli articoli 33 e 34 da remoto. La discussione da remoto è chiesta nel ricorso, nel primo atto difensivo o in apposita istanza notificata alle altre parti costituite entro il termine di cui all'articolo 32, comma 2, ed è depositata in segreteria unitamente alla prova della notificazione. Nei casi di trattazione delle cause da remoto la segreteria comunica, ***almeno tre giorni prima della udienza, l'avviso dell'ora e delle modalità di collegamento.***



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
M I L A N O



Abolita la mediazione ex art.17 bis dal 04/01/2024

**Tutti i ricorsi notificati dal 04/01/2024
non possono più essere considerati con mediazione
per il valore fino a 50.000,00**

Consigli pratici

**Tutti i ricorsi notificati dal 04/01/2024
non possono più essere considerati con mediazione
per il valore fino a 50.000,00**
