



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



CORSO DI PERFEZIONAMENTO IN DIRITTO PROCESSUALE TRIBUTARIO

LE NORME DEL C.P.C. APPLICABILI AL PROCESSO TRIBUTARIO

AVV. FABIO PACE

27 01 2026



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Litisconsorzio facoltativo – ricorso collettivo e cumulativo

Nel processo tributario, non prevedendo il D.lgs. n. 546 del 1992 alcuna disposizione in ordine al cumulo dei ricorsi e rinviando l'art. 1, comma 2, al codice di procedura civile per quanto non disposto e nei limiti della compatibilità, deve ritenersi applicabile l'art. 103 c.p.c. in tema di litisconsorzio facoltativo, per cui è ammissibile la proposizione di un ricorso congiunto da parte di più soggetti, anche se in relazione a distinte cartelle di pagamento, ove abbia ad oggetto identiche questioni dalla cui soluzione dipenda la decisione della causa. (In applicazione dell'enunciato principio, la S.C. ha ritenuto ammissibile un ricorso collettivo e cumulativo, contenete identica contestazione, avverso diverse cartelle di pagamento emesse nei confronti di distinti contribuenti per il pagamento del canone televisivo dell'anno 2005 – Cass. civ., 20 aprile 2016, n. 7940; conforme Cass., 11 aprile 2019, n. 10150)



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Intervento volontario

Il comma 3 dell'art. 14 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 prevede la possibilità che i soggetti interessati possano intervenire volontariamente nel processo tributario e costituirsi in giudizio nelle forme previste per la parte resistente, in quanto applicabili.

Si tratta dell'intervento successivo di cui agli artt. 106 e 107, c.p.c.

In particolare possono intervenire i soggetti che, insieme al ricorrente, sono destinatari dell'atto impugnato o parti del rapporto tributario controverso.

Sul punto la Corte di cassazione ha precisato che l'art. 105 c.p.c., che consente l'intervento adesivo volontario di chiunque abbia nella causa "un proprio interesse", non rende ammissibile, nella controversia proposta da un singolo contribuente, l'intervento dell'ente esponenziale di una determinata categoria di persone, atteso che l'interesse dell'interventore non si atteggierebbe ad interesse giuridicamente rilevante e qualificato, determinato dalla necessità d'impedire che nella propria sfera giuridica possano ripercuotersi conseguenze dannose derivanti da effetti riflessi o indiretti del giudicato (Cass., 10 gennaio 2004, n. 181).

Cass. 21/01/2008, n. 163

Rimessione in termini

Nel processo tributario, la sentenza delle Commissioni tributarie, ai sensi dell'art. 36 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, deve essere sottoscritta dal presidente e dall'estensore. Secondo quanto si evince dagli artt. 132, 276 cod. proc. civ., 118 e 119 disp. att. cod. proc. civ., applicabili al processo tributario "ex" art. 1 d.lgs. n. 546 citato, l'estensore della motivazione non è necessariamente identificabile nel relatore della causa, in quanto il presidente del collegio può affidare la stesura della motivazione a giudice diverso dal relatore e tale disposizione non deve neppure risultare da uno specifico provvedimento ma unicamente e indirettamente a posteriori tramite l'indicazione della particolare veste in cui il giudice non relatore sottoscrive la decisione.

Cass. 10/07/2025, n. 18865

Rimessione in termini

La malattia del difensore può giustificare la rimessione in termini ex art. 153 cod. proc. civ. e art. 59 del D.Lgs. n. 546/1992, solo se essa costituisce un impedimento assoluto e non prevedibile, che sia stato determinato da un fatto estraneo alla sua volontà e tale da rendergli impossibile porre in essere l'adempimento processuale dovuto. Il giudice del merito deve accertare e motivare in concreto l'assolutezza delle circostanze che hanno giustificato la causa non imputabile



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Rimessione in termini

L'ordine di integrazione del contraddittorio deve essere eseguito entro un termine perentorio, trascorso il quale il processo si estingue. L'estinzione deve essere eccepita dal convenuto su cui grava l'onere di dimostrare l'inadempienza dell'attore. Il provvedimento relativo all'integrazione del contraddittorio è suscettibile di impugnazione solo sotto il profilo degli errores in procedendo, che si traducono in un motivo di nullità della sentenza resa (Cass., 24 novembre 1995, n. 12172). Nel caso in cui il litisconsorte sia domiciliato all'estero, il termine entro il quale deve essere eseguita la notificazione dovrà tener conto delle eventuali convenzioni esistenti (Cass., 18 ottobre 1990, n. 10151).

Il termine concesso dal giudice della cognizione per l'integrazione del contraddittorio, in caso di litisconsorzio necessario, ha natura perentoria e, pertanto, non può essere né rinnovato né prorogato ai sensi dell'art. 153 c.p.c. (Cass., 18 ottobre 2001, n. 12740; Cass. sez. II, 6 febbraio 1998, n. 1205; Cass., 5 maggio 1999, n. 4511).

Cass. 26/03/2025, n. 8028

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

Nel contenzioso tributario, la riproposizione di motivi del ricorso introduttivo nelle controdeduzioni in appello, che evidenzia l'omessa pronuncia su una questione da parte del giudice di primo grado, può essere riqualificata come appello incidentale, tenuto conto dell'idoneità dell'atto al raggiungimento dello scopo e della previsione che tale appello non necessita di notificazione separata ma viene integrato nelle controdeduzioni depositate nel termine di costituzione dell'appellato

Cass. 24/02/2025, n. 4815

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

A seguito dell'entrata in vigore, il 24.10.2018, dell'art. 16 bis del D.Lgs. n. 546 del 1992, come modificato dall'art. 6 bis del D.L. n. 119 del 2018, la notificazione del ricorso in materia tributaria deve essere effettuata esclusivamente con modalità telematica quando la parte non può stare in giudizio personalmente, senza possibilità di sanatoria in conseguenza del raggiungimento dello scopo dell'atto

Cass. 16/01/2025, n. 1031

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

La tempestiva costituzione dell'appellante, avvenuta mediante il deposito di copia cartacea dell'atto di appello notificato a mezzo PEC, della relata e delle ricevute di consegna via PEC, anziché con il deposito telematico dei relativi originali informatici (.eml o .msg), non determina l'improcedibilità del gravame ai sensi dell'art. 348, comma primo, c.p.c., ma costituisce una nullità per vizio di forma, sanabile con il raggiungimento dello scopo dell'atto



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass. 9/01/2025, n. 499

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

In tema di ricorso tributario, la mancata notificazione del ricorso alla controparte comporta l'inammissibilità del ricorso stesso ai sensi dell'art. 21 del D.Lgs. n. 546/1992. La sanzione dell'inammissibilità è rilevabile in ogni stato e grado del giudizio e la perentorietà del termine rende inapplicabile l'art. 156 c.p.c. per quanto concerne l'eventuale sanatoria

Cass. 9/08/2024, n. 22619

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

Nel processo tributario, la notifica del ricorso per cassazione al difensore domiciliatario in appello iscritto ad albo professionale e deceduto in pendenza del termine di impugnazione, anche se l'attività dello studio non è proseguita tramite un ulteriore professionista, è da considerarsi nulla ex art. 160 c.p.c. e non inesistente, in quanto l'atto non è privo dei requisiti minimi previsti dalla legge per la sussistenza della fattispecie, consistenti nell'attività di trasmissione dell'atto svolta da un soggetto qualificato a compierla e nella fase di consegna in senso lato, ma non anche nel requisito dell'astratto collegamento del luogo della notificazione con il destinatario, ed è astrattamente sanabile per raggiungimento dello scopo a norma dell'art. 156 c.p.c.

Cass. 8/05/2024, n. 12584

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

Nel giudizio tributario, la mancanza di uno o più requisiti di cui all'art. 125 disp. att. c.p.c. non determina la nullità dell'atto di riassunzione, la quale, invece, deriva dalla carenza di elementi essenziali al raggiungimento dello scopo a causa, e, poiché il predetto atto ha la funzione di consentire la prosecuzione del procedimento già pendente, per valutare la sua validità occorre esaminarne l'intero contenuto e verificarne la concreta idoneità a consentire la ripresa del processo



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass. 12/03/2024, n. 6477

Raggiungimento dello scopo – Art. 156

Le Sezioni Unite Civili - pronunciando su una questione di massima di particolare importanza - hanno affermato (in continuità con le statuizioni di Sez. U, Sentenza n. 22438 del 24/09/2018, Rv. 650462-03) che, **alla luce del principio di effettività della tutela giurisdizionale (a cui si raccorda quello di strumentalità delle forme processuali), il ricorso per cassazione, predisposto in originale in forma di documento informatico e notificato in via telematica, dev'essere ritualmente sottoscritto con firma digitale a pena di nullità dell'atto stesso, a meno che, in applicazione del principio del raggiungimento dello scopo, non sia comunque possibile desumere aliunde, da elementi qualificanti, la sua certa paternità (nella specie, sono stati considerati elementi univoci, idonei ad ascrivere la paternità certa dell'atto processuale, la notificazione del ricorso nativo digitale dalla casella p.e.c., censita nel REGINDE, dell'Avvocatura generale dello Stato e il deposito di una sua copia in modalità analogica con attestazione di conformità sottoscritta dall'avvocato dello Stato)**

Cass. 12/05/2025, n. 12539

Nullità della sentenza

La sentenza emessa dal giudice in composizione collegiale priva di una delle due sottoscrizioni, ovvero del Presidente del Collegio ovvero del Relatore, deve considerarsi affetta da nullità sanabile ai sensi dell'art. 161, comma 1, c.p.c., trattandosi di sottoscrizione insufficiente e non mancante. Ed infatti, solo la mancanza delle sottoscrizioni implica la non riconducibilità dell'atto al giudice. Una diversa interpretazione che accomuni le due ipotesi con applicazione dell'art. 161, comma 2, c.p.c. sarebbe, dunque, lesiva dei principi del giusto processo e della ragionevole durata



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass. Sez. V, 07/08/2025, n. 22779

Rappresentanza processuale della persona giuridica

In tema di rappresentanza processuale della persona giuridica, il fatto che l'onere di dimostrare la sussistenza dei poteri rappresentativi da parte di colui che si sia costituito in giudizio come rappresentante di una persona giuridica e ne abbia nominato il procuratore ad litem sussista solo a fronte di una tempestiva contestazione della controparte e sempre che la fonte di detti poteri non sia soggetta a un regime di pubblicità legale non esclude il potere generale del giudice, ai sensi dell'art. 182 c.p.c., di rilevare d'ufficio il difetto di rappresentanza e di assegnare alla parte un termine per la sanatoria, con effetti ex tunc



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Art. 257 bis c.p.c.

- 1. Il giudice, su accordo delle parti, tenuto conto della natura della causa e di ogni altra circostanza, può disporre di assumere la deposizione chiedendo al testimone, anche nelle ipotesi di cui all'articolo 203, di fornire, per iscritto e nel termine fissato, le risposte ai quesiti sui quali deve essere interrogato.**
- 2. Il giudice, con il provvedimento di cui al primo comma, dispone che la parte che ha richiesto l'assunzione predisponga il modello di testimonianza in conformità agli articoli ammessi e lo faccia notificare al testimone.**
- 3. Il testimone rende la deposizione compilando il modello di testimonianza in ogni sua parte, con risposta separata a ciascuno dei quesiti, e precisa quali sono quelli cui non è in grado di rispondere, indicandone la ragione.**
- 4. Il testimone sottoscrive la deposizione apponendo la propria firma autenticata su ciascuna delle facciate del foglio di testimonianza, che spedisce in busta chiusa con plico raccomandato o consegna alla cancelleria del giudice.**
- 5. Quando il testimone si avvale della facoltà di astensione di cui all'articolo 249, ha l'obbligo di compilare il modello di testimonianza, indicando le complete generalità e i motivi di astensione.**



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Art. 257 bis c.p.c.

6. Quando il testimone non spedisce o non consegna le risposte scritte nel termine stabilito, il giudice può condannarlo alla pena pecuniaria di cui all'articolo 255, primo comma.

7. Quando la testimonianza ha ad oggetto documenti di spesa già depositati dalle parti, essa può essere resa mediante dichiarazione sottoscritta dal testimone e trasmessa al difensore della parte nel cui interesse la prova è stata ammessa, senza il ricorso al modello di cui al secondo comma.

8. Il giudice, esaminate le risposte o le dichiarazioni, può sempre disporre che il testimone sia chiamato a deporre davanti a lui o davanti al giudice delegato».



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Art. 103-bis, disp. att. c.p.c.

La testimonianza scritta è resa su di un modulo conforme al modello approvato con decreto del Ministro della giustizia, che individua anche le istruzioni per la sua compilazione, da notificare unitamente al modello. Il modello, sottoscritto in ogni suo foglio dalla parte che ne ha curato la compilazione, deve contenere, oltre all'indicazione del procedimento e dell'ordinanza di ammissione da parte del giudice procedente, idonei spazi per l'inserimento delle complete generalità del testimone, dell'indicazione della sua residenza del suo domicilio e, ove possibile, di un suo recapito telefonico. Deve altresì contenere l'ammonimento del testimone ai sensi dell'art. 251 del codice e la formula del giuramento di cui al medesimo articolo, oltre all'avviso in ordine alla facoltà di astenersi ai sensi degli artt. 200, 201 e 202 del c.p.p., con lo spazio per la sottoscrizione obbligatoria del testimone, nonché le richieste di cui all'art. 252, primo comma, del codice, ivi compresa l'indicazione di eventuali rapporti personali con le parti, e la trascrizione dei quesiti ammessi, con l'avvertenza che il testimone deve rendere risposte specifiche e pertinenti a ciascuna domanda e deve altresì precisare se ha avuto conoscenza dei fatti oggetto della testimonianza in modo diretto o indiretto.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Art. 103-bis, disp. att. c.p.c.

«Al termine di ogni risposta è apposta, di seguito e senza lasciare spazi vuoti, la sottoscrizione da parte del testimone.

Le sottoscrizioni devono essere autenticate da un segretario comunale o dal cancelliere di un ufficio giudiziario. L'autentica delle sottoscrizioni è in ogni caso gratuita nonché esente dall'imposta di bollo e da ogni diritto»

Art. 104-bis, disp. att. c.p.c.

«Se la parte senza giusto motivo non fa chiamare i testimoni davanti al giudice, questi la dichiara, anche d'ufficio, decaduta dalla prova, salvo che l'altra parte dichiari di avere interesse all'audizione. Se il giudice riconosce giustificata l'omissione, fissa una nuova udienza per l'assunzione della prova»



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Querela di falso

La querela di falso è il mezzo di prova esperibile per contrastare l'efficacia degli atti pubblici, atti che, ai sensi dell'art. 2700, c.c., fanno piena prova della provenienza del documento dal pubblico ufficiale che lo ha formato, nonché delle dichiarazioni delle parti e degli altri fatti che il pubblico ufficiale attesta essere avvenuti in sua presenza o da lui compiuti. L'efficacia probatoria privilegiata dell'atto pubblico, tuttavia, non si estende né alle valutazioni ed ai giudizi compiuti dal pubblico ufficiale nello svolgimento delle sue funzioni, né al contenuto intrinseco, alla veridicità ed esattezza delle dichiarazioni rese dal pubblico ufficiale.

Secondo l'art. 221 c.p.c. la querela di falso può essere proposta in qualunque stato e grado del giudizio, fino a quando la verità del documento non sia stata accertata con sentenza passata in giudicato.

La falsità del documento può investire tanto il documento nella sua materialità estrinseca quanto il suo contenuto.

Nel primo caso la falsità potrà concretizzarsi nella contraffazione (formazione ex novo) o alterazione (modificazione delle risultanze) del documento, mentre nella seconda ipotesi la falsità sarà relativa alle affermazioni contenute nell'atto.

Cass. civ. Sez. V, 18-3-2025, n. 7174

Querela di falso

La presentazione in via incidentale della querela di falso dinanzi al giudice tributario è ammissibile, ai sensi del combinato disposto degli artt. 221 e 355 c.p.c., perché spetta a detto giudice il potere di valutare previamente la rilevanza ai fini della decisione del documento denunciato di falso e di assegnare un termine per la proposizione della querela davanti al giudice competente, sospendendo il processo ex art. 39 d.lgs. 546 del 1992.

In materia di querela di falso, il giudice tributario, ai sensi dell'art. 39 del D.Lgs. n. 546 del 1992, è tenuto a sospendere il giudizio fino al passaggio in giudicato della decisione sulla querela di falso, trattandosi di accertamento pregiudiziale riservato ad altra giurisdizione. Nel fare ciò, il giudice tributario deve limitarsi a valutare la rilevanza del documento impugnato ai fini della decisione, senza sindacare sulla competenza territoriale del giudice civile o sui requisiti formali della querela



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass. civ. Sez.V, Ord., 15-07-2021, n. 20152

Querela di falso

Occorre altresì richiamare il consolidato orientamento di questa Corte per cui, in tema di notificazione ex art. 143 c.p.c., *"la relata di notificazione fa fede, fino a querela di falso, circa le attestazioni che riguardano l'attività svolta dall'ufficiale giudiziario procedente e limitatamente ai soli elementi positivi di essa, mentre non sono assistite da pubblica fede le attestazioni negative, come l'ignoranza circa la nuova residenza del destinatario della notificazione"* (Cass., sez. I, n. 20971 del 2012; sez. III, n. 6462 del 2007); pertanto, ***"nel caso in cui l'ufficiale giudiziario attesti di non avere rinvenuto il destinatario della notifica nel luogo indicato dalla parte richiedente, perchè, secondo quanto appreso dai vicini, trasferitosi altrove, l'attestazione del mancato rinvenimento del destinatario ed il contenuto estrinseco della notizia appresa sono assistite da fede fino a querela di falso, attenendo a circostanze frutto della diretta attività e percezione del pubblico ufficiale"***.



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass. civ. Sez.V, Ord., 15-07-2021, n. 20152

Querela di falso

Invece, il contenuto intrinseco della notizia appresa dai vicini, in quanto terzi rispetto alle parti dell'atto da notificare, è assistito da presunzione iuris tantum, che, in assenza di prova contraria, non consente al giudice di disconoscere la regolarità dell'attività di notificazione" (Cass., sez. II, n. 25860 del 2008), incombendo a chi ne contesta la veridicità fornire adeguata prova del contrario (cfr. Cass. n. 19021 del 2013, Cass. n. 3906 del 2012, Cass. n. 8306 del 2011, Cass. n. 322 del 2007, Cass. n. 6953 del 2006, Cass. n. 4844 del 1993, in tema di notificazione ex art. 140 c.p.c., e con riguardo al rapporto di parentela tra destinatario e consegnatario dell'atto).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Disconoscimento di firma

L'istanza di verifica della scrittura privata disconosciuta (che può essere anche implicita, come quando si insista per l'accoglimento della pretesa presupponente l'autenticità del documento) non esige la formale apertura di un procedimento incidentale, né l'assunzione di specifiche prove, quando gli elementi già acquisiti o la situazione processuale siano ritenuti sufficienti per una pronuncia al riguardo (Cass., 6 giugno 2006, n. 13258).

La parte rimasta contumace nel giudizio di primo grado può disconoscere con l'atto di appello la scrittura privata contro di lui prodotta nella precedente fase di giudizio ed utilizzata dalla sentenza impugnata ai fini della decisione (Cass. civ., Sez. 2, 29 marzo 1999, n. 2965).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Disconoscimento di firma

In base all'art. 214, comma 1, c.p.c., colui contro il quale è prodotta una scrittura privata è tenuto, se intende disconoscerla, a negare formalmente la propria sottoscrizione, mentre, in base all'art. 216, comma 1, dello stesso codice, la parte che intende valersi della scrittura disconosciuta deve chiederne la verifica. Entrambe le disposizioni, che mutuano il concetto e la definizione di scrittura privata dall'art. 2702 c.c., sono applicabili all'assegno bancario, documento riconducibile alla categoria della scrittura privata. Conseguentemente colui che intenda far contestare l'autenticità della propria apparente firma di traenza apposta sul titolo, al fine di escluderne la piena efficacia probatoria a norma dell'art. 2702 c.c., deve disconoscere la sottoscrizione dell'assegno, così facendo carico alla controparte di chiederne la verifica e di addossarsi il relativo onere probatorio (Cass., 2 febbraio 2006, n. 2332)

Cass., 10/09/2025, n. 24947

Consulenza tecnica

Nel processo tributario, la perizia stragiudiziale, compresa quella di natura estimativa, costituisce un'allegazione difensiva a contenuto tecnico, sicché, nel corso del giudizio di appello, in virtù del combinato disposto degli artt. 58, comma 2, e 32, comma 2, del Decreto Legislativo n. 546 del 1992, deve essere prodotta con la memoria difensiva depositata nel rispetto del termine di dieci giorni prima della udienza di discussione

Cass. Sez. V, 13-9-2025, n. 25140

Sospensione del giudizio

Il giudice tributario deve sospendere il giudizio nel caso in cui sia stata proposta querela di falso dinanzi al tribunale ordinario contro gli allegati prodotti dall'agente della riscossione. Tale sospensione è necessaria ai sensi dell'art. 39 del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, in combinato disposto con l'art. 295 c.p.c. (in senso conforme Cass. ord. 02/05/2025, n. 11535)

Cass. civ. Sez. V, 30-6-2025, n. 17516

Sospensione del giudizio

Nel processo tributario, qualora esista un rapporto di pregiudizialità tra due giudizi, la sospensione della causa dipendente va disposta ai sensi dell'art. 295 c.p.c. se la causa pregiudicante è ancora pendente in primo grado, mentre una volta definita in primo grado opera la sospensione facoltativa di cui all'art. 337, comma 2, c.p.c.

Cass. civ. Sez. V, 26-5-2025, n. 13906

Sospensione del giudizio

In tema di sospensione del giudizio per pregiudizialità necessaria, salvi i casi in cui essa sia imposta da una disposizione normativa specifica che richieda di attendere la pronuncia con efficacia di giudicato sulla causa pregiudicante, quando fra due giudizi esista un rapporto di pregiudizialità tecnica e quello pregiudicante sia stato definito con sentenza non passata in giudicato, la sospensione del giudizio pregiudicato non può ritenersi obbligatoria ai sensi dell'art. 295 c.p.c. (e, se disposta, può essere proposta subito istanza di prosecuzione ex art. 297 c.p.c.), ma può essere adottata, in via facoltativa, ai sensi dell'art. 337, secondo comma, c.p.c., applicandosi, nel caso del sopravvenuto verificarsi di un conflitto tra giudicati, il disposto dell'art. 336, secondo comma, c.p.c.

Cass. civ. Sez. V, 16-12-2025, n. 32827

Compensazione delle spese

Nel processo tributario, la compensazione totale o parziale delle spese processuali è subordinata all'esplicita indicazione da parte del giudice di gravi ed eccezionali ragioni, le quali non devono essere illogiche o erranee, altrimenti configurandosi un vizio di violazione di legge denunciabile in sede di legittimità

Cass. civ. Sez. V, 3-6-2025, n. 14831

In tema di contenzioso tributario, la sentenza che dispone la compensazione delle spese di lite deve motivare in modo puntuale la presenza di gravi ed eccezionali ragioni, secondo quanto previsto dall'art. 15, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 1992, nella formulazione applicabile ratione temporis, la cui legittimazione non può basarsi esclusivamente sulla controvertibilità delle questioni trattate

Cass. civ. Sez. V, 3-6-2025, n. 14831

Compensazione delle spese

In tema di contenzioso tributario, la sentenza che dispone la compensazione delle spese di lite deve motivare in modo puntuale la presenza di gravi ed eccezionali ragioni, secondo quanto previsto dall'art. 15, comma 2, D.Lgs. n. 546 del 1992, nella formulazione applicabile ratione temporis, la cui legittimazione non può basarsi esclusivamente sulla controvertibilità delle questioni trattate

Cass. civ. Sez. V, 02-10-2020, n. 21178

Compensazione delle spese

Ai sensi dell'art. 92 c.p.c., come risultante dalle modifiche introdotte dal D.L. n. 132 del 2014 e dalla sentenza n. 77 del 2018 della Corte costituzionale, la compensazione delle spese di lite può essere disposta (oltre che nel caso della soccombenza reciproca), soltanto nell'eventualità di assoluta novità della questione trattata o di mutamento della giurisprudenza rispetto alle questioni dirimenti o nelle ipotesi di sopravvenienze relative a tali questioni e di assoluta incertezza che presentino la stessa, o maggiore, gravità ed eccezionalità delle situazioni tipiche espressamente previste dall'art. 92 c.p.c., comma 2.

Cass. civ. Sez. V, 30-09-2020, n. 20712

Compensazione delle spese

Secondo l'orientamento espresso da questa Corte, **"La nozione di soccombenza reciproca che consente la compensazione parziale o totale delle spese processuali, sottende - anche in relazione al principio di causalità - una pluralità di domande contrapposte, accolte o rigettate, che si siano trovate in cumulo nel medesimo processo fra le stesse parti, ovvero l'accoglimento parziale dell'unica domanda proposta, allorchè essa sia stata articolata in più capi e ne siano stati accolti uno o alcuni e rigettati gli altri, ovvero una parzialità dell'accoglimento anche meramente quantitativa, riguardante una domanda articolata in unico capo"** (Cass. n. 10113 del 2018; in senso conforme, n. 21564 del 2018).

Correzione errore materiale

Art. 287 c.p.c. Casi di correzione

Omissioni od errori di calcolo

Art. 288 c.p.c. Procedimento di correzione

Richiesta congiunta

Richiesta di una sola parte

Impugnazione della sentenza corretta



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Correzione errore materiale

L'errore materiale è quello che interviene non nella formazione del giudizio, ma nella semplice formazione del documento giudiziale e che emerge dal documento stesso. Questo errore si distingue dall'errore di fatto che ai sensi dell'art. 395, n. 4, dà luogo alla impugnazione per revocazione del provvedimento, il quale risulta dagli atti e documenti della causa e si risolve in una divergenza tra ciò che risulta dalla sentenza e la realtà processuale (Cass., 29 novembre 1989, n. 5259). Mentre l'errore materiale non dà mai luogo a nullità della sentenza e può essere corretto in ogni tempo secondo la procedura di cui all'art. 287, l'errore revocatorio è tradizionalmente inteso come error facti in iudicando che vizia la sentenza e può essere fatto valere solo entro gli stretti termini previsti per la revocazione, restando altrimenti sanato.

Correzione errore materiale

Possono essere corretti mediante il procedimento di correzione gli errori che non riguardano la sostanza del giudizio, ma l'espressione del pensiero, ossia la formazione dell'atto o, addirittura, del documento consistenti nel mero difetto di corrispondenza tra l'ideazione e la sua rappresentazione grafica. Per i vizi della volontà del giudice o gli errori di giudizio o gli errori nella formazione del giudizio è, infatti, preordinato il sistema delle impugnazioni.

In tale ottica, il provvedimento di correzione ha natura sostanzialmente amministrativa. Sono correggibili gli errori materiali che consistono in una fortuita divergenza tra l'idea e la rappresentazione (Cass., 14 febbraio 1983, n. 1104), in una mera disattenzione o svista nella redazione della sentenza (Cass., 19 gennaio 1985, n. 177), rilevabile *ictu oculi*. La necessità o l'opportunità di una indagine sulla volontà del giudice esclude la materialità dell'errore (Cass., 4 maggio 1982, n. 2777).

Correzione errore materiale

Può essere corretto l'inserimento, nell'intestazione della sentenza, del nominativo di un magistrato diverso da quello indicato nel verbale dell'udienza di discussione (Cass., SS.UU., 12 marzo 1999, n. 118; Cass., 21 maggio 2007, n. 11785); l'erronea indicazione della data di deliberazione, ove non sia in dubbio che la causa sia stata decisa dopo l'udienza di discussione (Cass., 29 aprile 1991/4741); l'indicazione come contumace della parte costituita (Cass., 5 dicembre 1981, n. 6465); l'erronea o incompleta indicazione di una parte nella epigrafe della sentenza, ove sia correttamente identificabile dal contesto della decisione e dagli atti processuali da essa richiamati o comunque compiuti o intervenuti nel corso del processo (Cass., 9 novembre 1982, n. 5889).

Correzione errore materiale

Il procedimento di correzione si apre con l'istanza di parte, non essendo ammissibile una correzione d'ufficio. Il giudice competente per la correzione è quello che ha emanato la sentenza da correggere: stesso giudice nel senso dell'organo, ben potendo essere diversi i magistrati.

Legittimate sono tutte le parti, anche quelle a cui vantaggio si risolvono l'errore o l'omissione materiali.

Correzione errore materiale

Costituisce invece causa di nullità della sentenza da farsi valere mediante impugnazione il contrasto tra la motivazione e il dispositivo, per l'inidoneità del provvedimento a consentire l'individuazione del concreto comando giudiziale.

L'errore di calcolo emendabile consiste nella erronea utilizzazione delle regole aritmetiche o comunque matematiche, quando risulti direttamente dal provvedimento da correggere.

Cass. civ. Sez. V, 11-1-2025, n. 722

Correzione errore materiale

L'omessa pronuncia sulla richiesta di distrazione delle spese legali in favore del difensore, in presenza di dichiarazione in tal senso, integra un vizio emendabile attraverso il procedimento di correzione degli errori materiali di cui agli artt. 287 e ss. cod. proc. civ., e non mediante i normali mezzi di impugnazione, in quanto tale richiesta non costituisce domanda autonoma



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass. civ. Sez. V, 18-9-2020, n. 19445

Morte del difensore

Tanto premesso, deve rilevarsi che, come questa Corte ha già avuto occasione di rilevare, **"La morte dell'unico procuratore a mezzo del quale la parte è costituita in giudizio, comporta, ai sensi dell'art. 301 c.p.c., l'automatica interruzione del processo, con conseguente preclusione di ogni ulteriore attività processuale, che se compiuta è causa di nullità degli atti successivi e della sentenza. Tuttavia tale nullità, in applicazione della regola dell'art. 161 c.p.c., può essere fatta valere solo quale motivo di impugnazione, e nei limiti di questa, con l'effetto che non è più proponibile se sia decorso il termine "lungo" decorrente dalla pubblicazione della sentenza, ex art. 327 c.p.c., comma 1,"** (Cass., 12/11/2018, n. 28846. Cfr. altresì Cass. 11/06/2014, n. 13244; Cass. 17/12/2010, n. 25641).

Sentenza

In virtù della consolidata giurisprudenza della Suprema Corte, il giudice, nel motivare concisamente la sentenza secondo i dettami dell'art. 118 disp. att. c.p.c., può limitarsi alla trattazione delle sole questioni rilevanti ai fini della decisione, senza la necessità di esaminare tutte le questioni sollevate dalle parti. Le questioni non trattate esplicitamente possono risultare assorbite per incompatibilità logico-giuridica con quanto provato

Termine breve

Il decesso del difensore domiciliatario di una parte determina, ai sensi dell'art. 141 c.p.c., l'inefficacia dell'elezione di domicilio. Pertanto la notifica della sentenza al difensore deceduto, è nulla e non vale a far decorrere il termine breve di decadenza per l'impugnazione. Tale nullità-inesistenza può essere eccepita in qualsiasi stato e grado del giudizio, salvo che sulla validità della notifica si sia formata la cosa giudicata (Cass., 23 aprile 2007, n. 9547).

Ai fini della decorrenza del termine breve per l'impugnazione, la notificazione della sentenza, cui fa riferimento l'art. 326 c.p.c. come dies a quo e che, come tale, opera anche nei confronti del notificante, non può essere sostituita da forme di conoscenza equipollenti.

Termine lungo

Il termine annuale previsto dall'art. 327, comma 1, c.p.c. decorre dalla data di pubblicazione della sentenza e, cioè, dal momento del suo deposito in cancelleria e non dalla data di comunicazione dell'avvenuto deposito alla parte costituita ex art. 133, comma 2, c.p.c., (Cass., 3 febbraio 2006, n. 2390; Cass., Sez. trib., 12 dicembre 2008, n. 29230; Cass., Sez. trib., 4 dicembre 2008, n. 28803, n. 28802; Cass., Sez. trib., ord. 19 marzo 2010, n. 6655; Cass., Sez. V, 5 dicembre 2007, n. 25356).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Termine lungo

È principio affermato dalla Corte di cassazione quello secondo cui il rispetto del termine annuale di cui all'art. 327 c.p.c. per l'impugnazione della sentenza deve essere osservato anche nell'ipotesi in cui alla parte non sia stata comunicata la data dell'udienza di discussione, determinando la mancata comunicazione dell'udienza una nullità della sentenza che si converte in motivo di impugnazione (Cass., Sez. trib., sent. 8 giugno 2011, n. 12441).

La Corte di cassazione ha precisato che perché il contumace possa evitare la decadenza dal diritto di proporre impugnazione per decorso del termine annuale, non è sufficiente, ai sensi dell'art. 327 comma 2 c.p.c., la sola nullità della notificazione, ma occorre, altresì, la prova della mancata conoscenza del processo a causa di tale nullità. Ne consegue che, qualora il contumace non sia in condizione di fornire detta prova e sia pertanto impossibilitato a proporre appello tardivo, nulla osta a che egli proponga l'azione di revocazione per dolo di una delle parti in causa (Cass., 24 marzo 2006, n. 6595).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



ACQUIESCENZA

L'art. 329 c.p.c. prevede il venir meno dell'interesse ad agire qualora anteriormente alla proposizione del gravame, vi sia stata una manifestazione di volontà, anche tacita, del soccombente di non impugnare, estrinsecandosi tale manifestazione in atti e comportamenti dai quali sia possibile desumere il proposito di non contrastare gli effetti giuridici della pronuncia (Cass., 16 settembre 2003, n. 13606; Cass., 26 aprile 2002, n. 6050; Cass., 29 novembre 2001, n. 15185; Cass., Sez. I, 6 agosto 1999, n. 8470; Cass., Sez. II, 14 ottobre 1998, n. 10174).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



ACQUIESCENZA

La Suprema Corte ha ritenuto che il pagamento di un debito (nella specie, delle spese processuali) determinato da una sentenza, o da qualsiasi altro provvedimento dotato di efficacia esecutiva, si configura normalmente come atto di dovuta esecuzione. Ne consegue che esso, anche se eseguito senza riserve e prima della notificazione del provvedimento che lo impone, non può essere inteso come condotta assolutamente incompatibile con la volontà di avvalersi dei mezzi di gravame nei confronti dello stesso provvedimento, quindi come acquiescenza preclusiva della proponibilità di essi (Cass., Sez. II, 14 dicembre 1999, n. 14038).

ACQUIESCENZA

L'acquiescenza alla sentenza, preclusiva dell'impugnazione ex art. 329 c.p.c., configurabile solo anteriormente alla proposizione del gravame, può essere ravvisata nelle sole ipotesi in cui l'interessato abbia posto in essere un comportamento inequivocabilmente incompatibile con la volontà di avvalersi del diritto di gravame (Cass., 4 gennaio 2007, n. 13; Cass., Sez. trib., sent. 12 gennaio 2010, n. 268; Cass., Sez. trib., sent. 16 maggio 2012, n. 7680; Cass., Sez. trib., ord. 11 aprile 2012, n. 5729).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Litisconsorzio necessario – omessa notifica appello

E' orientamento consolidato di questa Corte quello che l'omessa notifica dell'impugnazione a un litisconsorte necessario - sia nel caso di litisconsorzio sostanziale sia nel caso, come nella specie, di litisconsorzio processuale - "non si riflette sulla ammissibilità o sulla tempestività del gravame, che conserva, così, l'effetto di impedire il passaggio in giudicato della sentenza impugnata, ma determina solo l'esigenza dell'integrazione del contraddittorio iussu iudicis", ai sensi dell'art. 331 c.p.c. (tra le tante, Cass. 31/07/2013, n. 18364, 27/07/2018, n. 19910, 30/06/2018, n. 26716, 21/03/2019, n. 8065)



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Litisconsorzio necessario – omessa notifica appello

In tema di contenzioso tributario, in caso di litisconsorzio processuale, che determina l'inscindibilità delle cause anche ove non sussisterebbe il litisconsorzio necessario di natura sostanziale, l'omessa impugnazione della sentenza nei confronti di tutte le parti non determina l'inammissibilità del gravame, ma la necessità per il giudice d'ordinare l'integrazione del contraddittorio, ai sensi dell'art. 331 cod. proc. civ., nei confronti della parte pretermessa, pena la nullità del procedimento di secondo grado e della sentenza che l'ha concluso, rilevabile d'ufficio anche in sede di legittimità (Cass. civ., 27 maggio 2015, n. 10934; conforme: Cass., 28 febbraio 2018, n. 4597)

Litisconsorzio – Cause scindibili

In tema di contenzioso tributario, l'art. 53, comma 2, del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, secondo cui l'appello deve essere proposto nei confronti di tutte le parti che hanno partecipato al giudizio di primo grado, non fa venir meno la distinzione tra cause inscindibili e cause scindibili, ai sensi degli artt. 331 e 332 cod. proc. civ., con la conseguenza che, in tale seconda ipotesi, la mancata proposizione dell'appello nei confronti di tutte le parti presenti in primo grado non comporta l'obbligo di integrare il contraddittorio quando, rispetto alla parte pretermessa, sia ormai decorso il termine per l'impugnazione.

Cass., 26/09/2018, n. 22836

Appello incidentale tardivo

Nel processo tributario, l'appello incidentale tardivo è disciplinato, stante il rinvio operato dall'art. 49 del d.lgs. n. 546 del 1992, dall'art. 334 c.p.c., con la conseguenza che la verifica della tempestività è limitata al rispetto delle condizioni e dei termini derivanti dal combinato disposto degli artt. 23 e 54 del detto decreto (in senso conforme: Cass. 2/12/08, n. 28573)

Cass., 7/05/2008, n. 11080

Appello incidentale tardivo

In tema di contenzioso tributario, l'appello incidentale tardivo può riguardare anche questioni diverse da quelle prospettate con l'appello principale, non potendo attribuirsi a questo strumento di difesa una pienezza diversa da quella dell'appello incidentale civile, tenuto conto della tendenziale equiparazione del processo tributario a quello civile, prevista dall'art. 30 della legge 30 dicembre 1991, n. 413, nonché del disposto degli artt. 49 e 54 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, i quali richiamano per le impugnazioni tributarie le norme processuali civili, con la sola esclusione dell'art. **337** cod. proc. civ., e non pongono alcuna limitazione in ordine ai contenuti dell'appello incidentale.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass., 23/05/2008, n. 10864

Domanda nuova

In tema di contenzioso tributario, si ha domanda nuova, improponibile nel giudizio d'appello ex art. 57 del d.lgs. 31/12/92, n. 546 (norma che ricalca l'art. 345 c.p.c.), quando il contribuente, nell'atto di appello, introduce, al fine di ottenere l'eliminazione - o la riduzione delle conseguenze - dell'atto impugnato, una "causa petendi" diversa, fondata su situazioni giuridiche non prospettate in primo grado, sicchè risulti inserito nel processo un nuovo tema di indagine.

Cass., 24/09/2014, n. 20062

Onere di riproposizione delle domande

Nel processo tributario, l'art. 346 cod. proc. civ., riprodotto, per il giudizio di appello davanti alla commissione tributaria regionale, dall'art. 56 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, per cui le questioni ed eccezioni dell'appellato non accolte dalla sentenza di primo grado e non espressamente riproposte in appello si intendono rinunciate, si applica anche quando il contribuente non si sia costituito in giudizio, restando contumace, e va riferita a qualsiasi questione proposta dal ricorrente, a condizione che sia suscettibile di essere dedotta come autonomo motivo di ricorso o di impugnazione



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Cass., 24/01/2007, n. 1545

Onere di riproposizione delle domande

Nel processo tributario, l'art. 56 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, nel prevedere che le questioni e le eccezioni non accolte in primo grado, e non specificamente riproposte in appello, si intendono rinunciate, fa riferimento, come il corrispondente art. 346 cod. proc. civ., all'appellato, e non all'appellante - principale o incidentale che sia -, in quanto l'onere dell'espressa riproposizione riguarda, nonostante l'impiego della generica espressione "non accolte", non le domande o le eccezioni respinte in primo grado, bensì solo quelle su cui il giudice non abbia espressamente pronunciato (ad esempio, perché ritenute assorbite), non essendo ipotizzabile, in relazione alle domande o eccezioni espressamente respinte, la terza via - riproposizione/rinuncia - rappresentata dagli artt. 56 del citato d.lgs. e 346 del codice di rito, rispetto all'unica alternativa possibile dell'impugnazione - principale o incidentale - o dell'acquiescenza, totale o parziale, con relativa formazione di giudicato interno.

Conformi: Cass., 14534 – 6/6/2018; Cass., 14445 – 5/6/2018; Cass., 2761 – 5/2/2018 ; Cass., 1322 – 19/1/2018; Cass., 6225 – 10/3/2017

Cass., 20/08/2004, n. 16360

Onere di riproposizione delle domande

In materia di procedimento civile, in mancanza di una norma specifica sulla forma nella quale l'appellante che voglia evitare la presunzione di rinuncia ex art. 346 cod. proc. civ. deve reiterare le domande e le eccezioni non accolte in primo grado, queste possono essere riproposte in qualsiasi forma idonea ad evidenziare la volontà di riaprire la discussione e sollecitare la decisione su di esse. Tuttavia, pur se libera da forme, la riproposizione deve essere fatta in modo specifico, non essendo al riguardo sufficiente un generico richiamo alle difese svolte ed alle conclusioni prese davanti al primo giudice.

Ricorso per cassazione

L'art. 62 del D.Lgs. n. 546 del 1992 stabilisce che il ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale può essere proposto per i motivi di cui all'art. 360, nn. da 1 a 5, c.p.c.

La disciplina del nuovo processo tributario prevede quale mezzo ordinario d'impugnazione anche il ricorso per cassazione.

Si tratta di una novità, almeno sul piano formale, in quanto nella previgente disciplina non v'era alcuna norma che richiamasse in modo espresso l'applicabilità di tale mezzo d'impugnazione, anche se la Suprema Corte di cassazione si è sempre orientata nel senso della ricorribilità per cassazione delle decisioni della Commissione tributaria centrale



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Ricorso per cassazione

L'art. 62 del D.Lgs. n. 546 del 1992 stabilisce che il ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale può essere proposto per i motivi di cui all'art. 360, nn. da 1 a 5, c.p.c.

La disciplina del nuovo processo tributario prevede quale mezzo ordinario d'impugnazione anche il ricorso per cassazione.

Il ricorso per cassazione, a norma dell'art. 360 c.p.c. può essere proposto:

- 1) per motivi attinenti alla giurisdizione;
- 2) per violazione delle norme sulla competenza, quando non è prescritto il regolamento di competenza;
- 3) per violazione o falsa applicazione di norme di diritto;
- 4) per nullità della sentenza o del procedimento;
- 5) per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.

Revocazione

Le sentenze per le quali è scaduto il termine per l'appello possono essere impugnate per i motivi di cui ai numeri 1, 2, 3 e 6 dell'art. 395 del codice di procedura civile purché la scoperta del dolo o della falsità dichiarata o il recupero del documento o il passaggio in giudicato della sentenza di cui al numero 6 dell' art. 395 del codice di procedura civile siano posteriori alla scadenza del termine suddetto.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



ART. 7

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*

ART. 14

nell'articolo 14, dopo il comma 6, è aggiunto il seguente: «6-bis. In caso di vizi della notificazione eccepiti nei riguardi di un atto presupposto emesso da un soggetto diverso da quello che ha emesso l'atto impugnato, il ricorso è sempre proposto nei confronti di entrambi i soggetti.»

E' stata introdotta una **nuova ipotesi di litisconsorzio necessario**, che si va ad aggiungere a quelle già noti nel diritto tributario, vale a dire quello riconosciuto nelle impugnazioni proposte dalle **società di persone (società e soci)**

Spese del giudizio

ART. 15

2-octies Qualora una delle parti ovvero il giudice abbia formulato una proposta conciliativa, non accettata dall'altra parte senza giustificato motivo, restano a carico di quest'ultima le spese del giudizio maggiorate del 50 per cento, ove il riconoscimento delle sue pretese risulti inferiore al contenuto della proposta ad essa effettuata. Se è intervenuta conciliazione le spese si intendono compensate, salvo che le parti stesse abbiano diversamente convenuto nel processo verbale di conciliazione.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Atti impugnabili

ART. 19

i) nell'articolo 19, comma 1, dopo la lettera g) sono inserite le seguenti: «g-bis) il rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quater della legge 27 luglio 2000, n. 212;» e «g-ter) il rifiuto espresso sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quinquies della legge 27 luglio 2000, n. 212;»

La disposizione che prevede espressamente l'impugnabilità del diniego espresso o tacito dell'autotutela di cui all'art. 10-quater e del diniego espresso di cui all'[art. 10-quinquies](#) della [legge n. 212/2000](#), si applica “ai **giudizi instaurati**, in primo e in secondo grado, nonché in Cassazione, a decorrere dal giorno successivo all'entrata in vigore del presente decreto”, vale a dire dal **5 gennaio 2024**.

Trattazione della controversia

ART. 33

i) nell'articolo 19, comma 1, dopo la lettera g) sono inserite le seguenti: «g-bis) il rifiuto espresso o tacito sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quater della legge 27 luglio 2000, n. 212;» e «g-ter) il rifiuto espresso sull'istanza di autotutela nei casi previsti dall'articolo 10-quinquies della legge 27 luglio 2000, n. 212;»

Si consente anche per una sola delle parti costituite di richiedere la **trattazione in pubblica udienza da remoto**



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Udienza a distanza

ART. 34

*«Art. 34-bis (Udienza a distanza) - 1. 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.***

Deliberazione del collegio giudicante (5 gennaio 2024)

ART. 35

p) nell'articolo 35, al comma 1, sono aggiunte, in fine, le seguenti parole: «e, al termine, dà lettura immediata del dispositivo, salva la facoltà di riservarne il deposito in segreteria e la sua contestuale comunicazione ai difensori delle parti costituite entro il termine perentorio dei successivi sette giorni»;

Nel comma 1 dell'[art. 35](#), [D.Lgs. n. 546/1992](#) si prevede la **lettura immediata del dispositivo** da parte del collegio, salva la facoltà di riservarne il deposito in segreteria e la sua contestuale comunicazione ai difensori delle parti costituite entro il termine perentorio dei successivi sette giorni;



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Sospensione cautelare

ART. 47

La riforma operata dal D.Lgs. 156/2015 ha significativamente modificato l'assetto della tutela cautelare, introducendo importanti novità sia sul piano procedurale che sostanziale. In particolare, il nuovo comma 1 dell'art. 47 prevede che ***"l'esecuzione dell'atto impugnato può essere sospesa, in tutto o in parte, quando ricorrono gravi e fondati motivi"***. Tale formulazione ha sostituito il precedente riferimento al ***"danno grave e irreparabile"***, ampliando i margini di apprezzamento del giudice cautelare e avvicinando la disciplina tributaria a quella del processo amministrativo. I ***"gravi e fondati motivi"*** vengono interpretati dalla giurisprudenza prevalente come una sintesi dei due tradizionali requisiti cautelari: **il fumus boni iuris, inteso come ragionevole probabilità di accoglimento del ricorso nel merito sulla base di una valutazione sommaria delle censure proposte, e il periculum in mora, consistente nel rischio di un pregiudizio grave e difficilmente reversibile derivante dall'esecuzione immediata dell'atto impugnato.**

Sospensione cautelare

ART. 47 ter

dopo l'articolo 47-bis è inserito il seguente: «Art. 47-ter (Definizione del giudizio in esito alla domanda di sospensione). - 1. Escluso il caso di pronuncia su reclamo, il collegio, in sede di decisione della domanda cautelare, trascorsi almeno venti giorni dall'ultima notificazione del ricorso, accertata la completezza del contraddittorio e dell'istruttoria, sentite sul punto le parti costituite, può definire, in camera di consiglio, il giudizio con sentenza in forma semplificata ai sensi del comma 3, salvo che una delle parti dichiari di voler proporre motivi aggiunti ovvero regolamento di giurisdizione. Ove ne ricorrano i presupposti, il collegio dispone l'integrazione del contraddittorio o il rinvio per consentire la proposizione di motivi aggiunti ovvero del regolamento di giurisdizione, fissando contestualmente la data per il prosieguo della trattazione



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Sospensione cautelare

ART. 47 ter

2. Le disposizioni del comma 1 si applicano anche quando la domanda cautelare è proposta innanzi al giudice monocratico.

3. Il giudice decide con sentenza in forma semplificata quando ravvisa la manifesta fondatezza, inammissibilità, improcedibilità o infondatezza del ricorso. La motivazione della sentenza può consistere in un sintetico riferimento al punto di fatto o di diritto ritenuto risolutivo ovvero, se del caso, a un precedente conforme.».

Manifesto intendimento di scoraggiare, rendendolo pericoloso, il normale accesso alla tutela cautelare, in quanto (potenzialmente) suscettibile d'innescare la “mina-vagante” della decisione abbreviata. Con quali conseguenze? Per questo si deve parlare di precipizio nel vecchio regime del contenzioso (mi riferisco agli anni 1936,1937, tanto per intendersi) e non di una encomiabile ascesa verso una riforma del processo tributario degna di questo nome.



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



Sospensione cautelare

ART. 47 ter

Sul piano della **tecnica legislativa**, la formulazione della **norma** è **completamente “sballata”**. Il riferimento al decorso di “**venti giorni dall’ultima notificazione del ricorso**”, riportato tal quale dall’[art. 60](#) del [c.p.a.](#) non ha letteralmente senso in quanto l’art. 47 prevede la **domanda cautelare** con riferimento alla “**costituzione in giudizio**” di cui all’[art. 22](#), [D.Lgs. n. 546/1992](#), senz’alcun riferimento ai venti giorni dall’ultima notifica del ricorso (che è previsto, invece, dall’[art. 55](#), [D.Lgs. n. 104/2010](#) per il solo processo amministrativo).



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



ART. 47 ter

La nuova disciplina, poi, non tiene conto del fatto che il 1° comma dell'art. 47, oltre alla **“domanda” cautelare inserita nel ricorso**, prevede altresì una **“istanza” cautelare proponibile con atto separato**, osservate le disposizioni di cui all'art. 22 del D.Lgs. cit.; né tiene conto dei parametri normativi di cui agli articoli 27 e ss. relativi all'**esame preliminare dei ricorsi** da parte del presidente; **né, tanto più, del fatto che l'istruttoria nel processo disciplinato dal D.Lgs. n. 546/1992 ha luogo solo dopo la trattazione della causa e non prima quindi della fase cautelare** (nella quale pertanto non si può parlare di completa istruttoria), come invece previsto per il processo amministrativo.

Ciò che veramente spaventa è **il manifestato intendimento di scoraggiare il normale accesso alla tutela cautelare**, in quanto suscettibile d'innescare la “mina-vagante” della c.d. decisione abbreviata, ridotta, in contrasto con l'[art. 111](#) Cost., ad una mera enunciazione assertiva di un discrezionale convincimento del giudice tributario, non esplicitato e incontrollabile, dal quale non potrà che derivare, oggettivamente, **il proliferare e l'aggravare, anziché ridurre, il contenzioso, a danno**, non solo dei **contribuenti**, ma del sistema della **giustizia tributaria** nel suo complesso.



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



ART. 47 ter

La norma costituisce, come confermato dalla Relazione Illustrativa, un'esatta riproduzione dell'art. 60 del Codice del processo amministrativo (DLgs. 104/2010) ma non sembra adattarsi al processo tributario, almeno nella sua attuale configurazione.

Inoltre, occorre rilevare che nell'ambito del processo amministrativo, la fase cautelare è adeguatamente proceduralizzata; l'art. 55 comma 5 del D.Lgs. 104/2010 prevede infatti che le parti possano depositare memorie e documenti fino a due giorni liberi prima della camera di consiglio, con la possibilità per il TAR, per gravi ragioni, di autorizzare la produzione di documenti.

La norma, inoltre, non tiene conto del fatto che allorquando si discute la fase cautelare, i termini per il deposito di documenti sono ancora in corso, poiché il loro decorso è fissato dall'art. 32 del D. Lgs. n. 546\1992 per la data di venti giorni prima dell'udienza di merito (e non della cautelare). La sentenza semplificata prevista rischia fortemente di contenere frasi tautologiche o una motivazione apparente che, verosimilmente, genererà un proliferare di contenziosi in appello.

Oltretutto in caso di manifesta inammissibilità esiste già il giudizio filtro del presidente del collegio ex art. 27 D. Lgs. n. 546\1992.



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



ART. 47 ter

Le citate disposizioni sono mutate, anche letteralmente, dagli artt. 60 e 74 D.Lgs. 104/2010, recante il codice del processo amministrativo.

Tuttavia, si ravvisano rilevanti differenze nei due diversi ambiti:

nel processo amministrativo, si distinguono ipotesi di pronuncia in forma semplificata “obbligatoria” e “facoltativa”, e si configurano diversi strumenti per optare per questa forma di definizione del giudizio (discussione dell'istanza cautelare; istanza di prelievo del ricorrente; segnalazione dell'ufficio per il processo);

nel processo tributario, invece, il ricorso alla sentenza “breve” è sempre facoltativo e può essere deliberato solo in occasione della discussione dell'istanza cautelare (escluso il caso di pronuncia su reclamo).

Queste differenze sembrano esprimere una diversa funzionalità dell'istituto nell'ambito delle due giurisdizioni:

nel processo amministrativo, esso vuole rappresentare uno strumento “trainante” per la decongestione del contenzioso ed un elemento caratterizzante di taluni procedimenti speciali che, per propria natura, richiedono una particolare accelerazione (giudizio di ottemperanza, accesso ai documenti amministrativi, impugnazione del silenzio, aggiudicazione appalti pubblici, giudizi elettorali);



ART. 47 ter

La legittimità della decisione resa in forma semplificata è subordinata alla sussistenza di alcuni presupposti espressamente indicati dall'articolo 47-ter, in assenza dei quali ne consegue l'illegittimità della sentenza.

In particolare, il legislatore ha disposto che il giudice tributario (collegiale o monocratico), ad esclusione del caso di pronuncia su reclamo, possa definire il giudizio con sentenza semplificata emessa in camera di consiglio in sede di decisione della domanda cautelare, a condizione che:

- siano trascorsi almeno venti giorni dalla notificazione del ricorso;**
- sia accertata l'integrità del contraddittorio;**
- sia accertata la completezza dell'istruttoria;**
- siano state sentite sul punto le parti costituite.**
- La sentenza tributaria in forma semplificata può, inoltre, essere emessa solo a condizione che sia ravvisabile la manifesta fondatezza, inammissibilità, improcedibilità o infondatezza del ricorso e la relativa motivazione può limitarsi ad un sintetico riferimento al punto di fatto o di diritto ritenuto risolutivo ovvero ad un precedente conforme.**



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
MILANO



CONCILIAZIONE FUORI UDENZA

ART. 48

Se in pendenza del giudizio le parti raggiungono un accordo conciliativo, presentano istanza congiunta sottoscritta personalmente o dai difensori per la definizione totale o parziale della controversia.

Se la data di trattazione è già fissata e sussistono le condizioni di ammissibilità, la commissione pronuncia sentenza di cessazione della materia del contendere. Se l'accordo conciliativo è parziale, la commissione dichiara con ordinanza la cessazione parziale della materia del contendere e procede alla ulteriore trattazione della causa.

Se la data di trattazione non è fissata, provvede con decreto il presidente della sezione.

La conciliazione si perfeziona con la sottoscrizione dell'accordo di cui al comma 1, nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. L'accordo costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

Con riferimento alla sottoscrizione dell'accordo si è stabilito il principio secondo cui **l'intervenuto accordo ha efficacia novativa del precedente rapporto**, con la conseguenza che il mancato pagamento delle somme dovute dal contribuente porterà solo alla iscrizione a ruolo del nuovo credito derivante dall'accordo stesso.

CONCILIAZIONE IN UDIENZA

ART. 48 - bis

Ciascuna parte entro il termine di cui all'articolo 32, comma 2, può presentare istanza per la conciliazione totale o parziale della controversia.

*All'udienza la commissione, **se sussistono le condizioni di ammissibilità**, invita le parti alla conciliazione rinviando eventualmente la causa alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo.*

***La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale** nel quale sono indicate le somme dovute con i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.*

La commissione dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

CONCiliaZIONE IN UDIENZA

ART. 48 – bis.1

- 1. La corte di giustizia tributaria, ove possibile, può formulare alle parti una proposta conciliativa, avuto riguardo all'oggetto del giudizio e all'esistenza di questioni di facile e pronta soluzione.*
- 2. La proposta può essere formulata in udienza o fuori udienza. Se è formulata fuori udienza, è comunicata alle parti. Se è formulata in udienza, è comunicata alle parti non comparse con la fissazione di una nuova udienza.*
- 3. La causa può essere rinviata alla successiva udienza per il perfezionamento dell'accordo conciliativo. Ove l'accordo non si perfezioni, si procede nella stessa udienza alla trattazione della causa.*

CONCILIAZIONE IN UDIENZA

ART. 48 – bis.1

4. La conciliazione si perfeziona con la redazione del processo verbale, nel quale sono indicati le somme dovute nonché i termini e le modalità di pagamento. Il processo verbale costituisce titolo per la riscossione delle somme dovute all'ente impositore e per il pagamento delle somme dovute al contribuente.

5. Il giudice dichiara con sentenza l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere.

6. La proposta di conciliazione non può costituire motivo di ricusazione o astensione del giudice.



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



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO



CONCILIAZIONE IN UDIENZA - ART. 48 Ter

Le sanzioni amministrative si applicano nella misura del quaranta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento della conciliazione nel corso del primo grado di giudizio e nella misura del cinquanta per cento del minimo previsto dalla legge, in caso di perfezionamento nel corso del secondo grado di giudizio.

Il versamento delle somme dovute ovvero, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo conciliativo di cui all'articolo 48 o di redazione del processo verbale di cui all'articolo 48-bis e 48-bis 1.

*In caso di mancato pagamento delle somme dovute o di una delle rate, compresa la prima, entro il termine di pagamento della rata successiva, il competente ufficio provvede all'iscrizione a ruolo delle residue somme dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni, **nonché della sanzione di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, aumentata della metà e applicata sul residuo importo dovuto a titolo di imposta.***

*Per il versamento rateale delle somme dovute si applicano, in quanto compatibili, **le disposizioni previste per l'accertamento con adesione dall'articolo 8 del decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218.***

Appello

ART. 58 bis

«Art. 58 (Nuove prove in appello). - 1. 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»;