



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***

## **CONTRORICORSO E RICORSO INCIDENTALI**

AVV. CARLO SALLUSTIO

31 03 2026

## Il controricorso per cassazione

### Cosa è?

Non è un mezzo di impugnazione autonomo, ma **un atto difensivo reattivo** (non introduce nuove domande o eccezioni)

**Scopo:** è diretto esclusivamente a

- **contrastare le censure** mosse dal ricorrente principale e
  - **sostenere la correttezza della sentenza impugnata**
- (Cassazione Civ., n. 7525 del 1996).**



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO



## Il controricorso per cassazione

Dal fatto che **non** è un mezzo di impugnazione autonomo, discende che **deve contenere l'autonoma esposizione sommaria dei fatti della causa solo se con esso venga proposta impugnazione incidentale** (alla Cassazione Civile, ordinanza n. 1150 del 2019, ).

## Il controricorso per cassazione

Disciplinato dall'art. 370 c.p.c. per il rinvio operato dall'art. 62 del d.lgs. n. 546/1992

**Il termine** per la proposizione: costituzione entro 40 gg. **dalla notificazione del ricorso principale** (art. 370, 1° comma, c.p.c.) tramite deposito (a decorrere dal 30.06.2023: prima di allora notifica al ricorrente e successivo deposito)

**N.B. Termine ordinatorio:** la parte che non si costituisce con controricorso nel termine può comunque partecipare alla discussione orale, sebbene non possa presentare memorie scritte



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE  
COMMERCIALISTI  
ODCEC di MILANO



## Il controricorso per cassazione

La parte **che non si è costituita con controricorso** può partecipare alla discussione orale, se prevista, o comunque presenziare all'udienza o adunanza in camera di consiglio (ma solo se costituita per iscritto munita di **procura speciale** (rilasciata anche in calce o a margine del ricorso notificato) fino al momento dell'udienza.

**Non può depositare memorie illustrative** (ex art. 378 o 380-bis c.p.c.). Questo perché la memoria ha una funzione integrativa di difese già regolarmente formulate nel controricorso.

## Il controricorso per cassazione

**NB** Se il procedimento segue la camera di consiglio (molto comune oggi), l'assenza di un controricorso tempestivo preclude di fatto ogni attività, poiché non è prevista una discussione orale in cui intervenire

## Il controricorso per cassazione

**Quale relazione tra ricorso improcedibile e controricorso?**

**Il ricorso** è depositato, **a pena d'improcedibilità**, entro 20 gg dall'ultima notificazione alle parti contro le quali è proposto (**art. 369 c.p.c.**)

**Caso concreto (Cassazione civile Sez. VI-5 ordinanza n. 5092 del 16 febbraio 2022):**

Ricorso per cassazione avverso sentenza della CTR, notificato all'Agenzia delle Dogane ma non depositato nel termine ex art. 369 c.p.c. L'Agenzia si costituisce con controricorso, portando a conoscenza della Corte l'esistenza del ricorso mai depositato

**Esito:** la Cassazione dichiara improcedibile il ricorso per omesso deposito nei termini e compensa le spese processuali, dato il rilievo officioso dell'improcedibilità. Dà atto della sussistenza dei presupposti per il versamento del contributo unificato ulteriore a carico del ricorrente.

## Il controricorso per cassazione

**Segue Quale relazione tra ricorso improcedibile e controricorso?**  
**Cassazione, ordinanze n. 6386/2021, n. 5092/2022, n. 6872/2022**

L'omesso o tardivo deposito del ricorso per cassazione dopo la scadenza del ventesimo giorno dalla notifica del gravame comporta **l'improcedibilità del controricorso**, rilevabile anche d'ufficio e non esclusa dalla costituzione del resistente, poiché il principio di **non rilevabilità della nullità di un atto per mancato raggiungimento dello scopo ex art. 156 c.p.c.** riguarda **l'inosservanza di forme in senso stretto e non i termini perentori**, oggetto di apposite e separate norme.

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

**L'art. 370, secondo comma, c.p.c.** richiama le disposizioni degli artt. 365 e 366 c.p.c. "*in quanto possibile*". Il controricorso deve quindi contenere:

- L'indicazione delle parti
- L'indicazione della sentenza impugnata
- **L'esposizione dei motivi di diritto su cui si fonda la richiesta di rigetto del ricorso principale**

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

Profilo critico: **Cassazione Civile, ordinanza n. 14862/2019**: dichiarato inammissibile un "atto di costituzione" presentato dall'Agenzia delle Entrate *"al solo fine dell'eventuale partecipazione all'udienza di discussione"*, privo dell'esposizione dei motivi di diritto.

Per la Corte tale atto, **privo dei requisiti essenziali del controricorso** è da **equipararsi alla mancata presentazione**, con preclusione di ogni attività processuale dal termine di scadenza fino all'udienza.

# Il controricorso per cassazione

## Contenuto e requisiti formali

### **Principi di chiarezza, sinteticità ed autosufficienza.**

Peculiarità della materia tributaria (tecnicità e complessità) e la «sfida» di conciliare la sinteticità con la completezza dell'atto defensionale.

### **La Corte EDU e l'equilibrio con i principi di sinteticità**

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

Contenuto del Ricorso e Requisiti dell'Art. 366 c.p.c. mod. dal D.Lgs. 149/2022

Il ricorso deve contenere, **a pena di inammissibilità**:

- n. 3: *«la chiara esposizione dei fatti della causa essenziali alla illustrazione dei motivi di ricorso»* (narrazione chiara di vicende processuali e sostanziali).
- n. 4: *«la chiara e sintetica esposizione dei motivi per i quali si chiede la cassazione, con l'indicazione delle norme di diritto su cui si fondano»*.

**Specificità e Autosufficienza:** vanno indicati atti processuali e documenti su cui il ricorso si fonda, specificando dove siano reperibili nel fascicolo.

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

Per la **Cassazione Civile (ex multis n. 18857/2024)** il nuovo testo dell'art. 366, n. 3, c.p.c. non ha introdotto novità sostanziali rispetto alla precedente formulazione ma ha esplicitato un requisito di chiarezza, concisione e strumentalità già implicito nel sistema.

Tuttavia, la giurisprudenza ha progressivamente consolidato un'interpretazione rigorosa del principio, con rilevanti conseguenze sanzionatorie.

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

**indirizzo rigoroso Cassazione:** inosservanza del dovere di chiarezza e sinteticità può condurre alla declaratoria di inammissibilità del ricorso quando:

- renda oscura l'esposizione dei fatti di causa;
- pregiudichi l'intelligibilità delle censure mosse alla sentenza gravata;
- richieda un inesigibile intervento integrativo della Corte per individuare la materia del contendere.

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

L'atto defensionale (ricorso e controricorso) debbono essere «autoconsistenti», ossia idonei a consentire di comprendere le doglianze senza attingere a fonti esterne

**Autosufficienza:** non implica trascrizione integrale di ogni atto, ma selezione dei passaggi essenziali che sorreggono la censura.

**Chiarezza e Sinteticità:** codificati dal D.Lgs. 149/2022 (Riforma Cartabia), impongono di evitare narrazioni sovrabbondanti che oscurino i motivi di diritto - Protocolli d'Intesa tra la Corte di Cassazione e CNF per schemi redazionali che garantiscano il rispetto di questi canoni.

---

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

**Cass. SSUU, n. 37552/2021**, «*il ricorrente deve **selezionare** i profili di fatto e di diritto della vicenda sub iudice posti a fondamento delle doglianze in modo da offrire al giudice di legittimità una concisa rappresentazione dell'intera vicenda giudiziaria e delle questioni giuridiche prospettate*».

**Cass., n. 18951/2024**, «***l'essenzialità***» è «*requisito che sottolinea il rapporto di pertinenza tra i fatti, sostanziali e processuali, che devono essere esposti e l'oggetto del giudizio devoluto alla Suprema Corte mediante i motivi di ricorso, per cui i primi vanno narrati **nella stretta misura in cui siano funzionali all'illustrazione dei secondi. Il tutto attraverso una esposizione che sia chiara intelligibile senza equivoci***».

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

### Conseguenze sanzionatorie:

il ricorso è dichiarato inammissibile se presenta un'esposizione disorganica, confusa, ripetitiva, con commistione inestricabile di elementi di fatto, riscontra istruttori, riproduzioni di atti e documenti, argomentazioni delle parti e frammenti motivazionali (**Cass. n. 18857/2024**) o si risolva nella mera riproduzione integrale di atti difensivi pregressi senza adeguata operazione di sintesi (**Cass. n. 27371/2025**). Non basta che gli elementi essenziali siano ricavati da una "*faticosa o complessa opera di distillazione*" del testo: l'estrapolazione della materia del contendere spetta al ricorrente, non al giudice (**Cass. n. 19915/2025**).

---

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

**Peculiarità della Materia Tributaria** sfida unica per via dell'elevato tecnicismo (es. calcoli complessi, richiami a circolari e prassi, fattispecie oggettivamente complesse e difficilmente sintetizzabili)

**Sinteticità vs Completezza:** conciliare la brevità con la necessità di spiegare meccanismi fiscali complessi. La giurisprudenza recente chiarisce che la sinteticità non deve mai sacrificare l'esposizione degli elementi necessari alla comprensione della fattispecie impositiva.

**Digitalizzazione:** il PTT può agevolare l'autosufficienza attraverso l'indicazione precisa dei "numeri di indice" dei documenti nel fascicolo telematico

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

**La Corte EDU e l'Equilibrio tra Forma e Sostanza:** con la sentenza Succi e altri c. Italia (28 ottobre 2021), ha chiarito che requisiti di forma (come l'**autosufficienza**) sono legittimi se perseguono la finalità di "aiutare" la Corte a decidere, **non se diventano un ostacolo sproporzionato all'accesso alla giustizia** (Art. 6 CEDU).

**Proporzionalità:** La Cassazione italiana ha recepito questo orientamento, non essendo più richiesta la trascrizione integrale **se il contenuto dell'atto è chiaramente riassunto e localizzato nel fascicolo**

## Il controricorso per cassazione

### Contenuto e requisiti formali

**Cosa succede se i fatti sono troppo complessi?** Es. una complessa frode IVA carosello o un transfer pricing

**Clausola di deroga:** Il difensore può superare i limiti dimensionali se la causa presenta questioni di particolare complessità (art. 5 D.M. 110/2023)

Opportuno inserire nell'atto una breve nota illustrativa (esclusa dal computo) che spieghi perché la natura della controversia ha reso necessario eccedere la lunghezza canonica. **Cassazione n. 17685/2023** la sanzione deve essere proporzionata: un lieve sforamento non comporta nulla, ma un "ricorso-fiume" senza indice e senza sintesi è sanzionato con la riduzione delle spese.

Cosa è?

## Ricorso incidentale

**Un mezzo di impugnazione autonomo**, accessorio al ricorso principale, che consente al resistente di ampliare il thema decidendum, introducendo censure proprie contro la sentenza impugnata.

**Scopo: estendere l'oggetto dell'impugnazione**, evitando la formazione del giudicato interno su questioni non censurate dal ricorrente principale.

**Presupposto: soccombenza**

**N.B. Cassazione, n. 8997 del 2010**, rileva che un controricorso **può valere come ricorso incidentale**, anche in assenza di formale qualificazione, quando contenga i requisiti prescritti dall'art. 371 c.p.c. e la richiesta, anche implicita, di cassazione della sentenza.

---

## Ricorso incidentale

**Art. 371 c.p.c.** La parte contro cui è stato notificato il ricorso principale può, con il controricorso, proporre **ricorso incidentale contro la stessa sentenza.**

Il termine è identico a quello del controricorso: 40 gg. dalla notificazione del ricorso principale, da depositarsi entro 20 gg. dall'ultima notificazione.

Distinzione tra Ricorso incidentale **autonomo** e **condizionato**

## Ricorso incidentale

**Ricorso incidentale autonomo:** proposto dalla parte **parzialmente soccombente** che intende ampliare i motivi di impugnazione

**Ricorso incidentale condizionato:** proposto dalla parte **totalmente vittoriosa**, che si attiva solo in caso di accoglimento del ricorso principale

Principio fondamentale: il ricorso incidentale, anche se qualificato come condizionato, **presuppone la soccombenza** (Cassazione Civile, sentenze n. 25821 del 2009 e n. 5503 del 2001).

## Ricorso incidentale

**Inammissibile** il ricorso incidentale con cui intenda riproporre questioni non esaminate o ritenute assorbite dal giudice (**Cass. Civile, ordinanze n. 19330/2016; n. 23548/2012**).

Può invece:

- riproporre l'eccezione di giudicato interno (**Cassazione Civile, sentenza n. 4954/1999**)
- Per **questioni pregiudiziali di rito o preliminari di merito** non esaminate esplicitamente o implicitamente dal giudice di merito

## Ricorso incidentale

**Esempi di questione pregiudiziale di rito** non esaminate esplicitamente o implicitamente dal giudice di merito

**(i) Contestazione della giurisdizione tributaria** in favore dell'AGO o del GA (**ad es. controversie sulla natura della prestazione:** tributo o corrispettivo contrattuale);

Principio (**Cassazione Civile, n. 15362/2008**) il ricorso incidentale condizionato su questioni di giurisdizione può essere esaminato con priorità, in quanto *"la contestazione del potere decisorio non può essere condizionata al risultato della lite riguardante il merito"*.

## Ricorso incidentale

**Esempi di questione pregiudiziale di rito** non esaminate esplicitamente o implicitamente dal giudice di merito

*(ii)* La decadenza dal potere impositivo per tardiva notifica dell'avviso di accertamento: questione pregiudiziale di rito che la parte vittoriosa può riproporre con ricorso incidentale condizionato.

Esempi concreti: decadenza per tardiva notifica dell'avviso di accertamento oltre i termini previsti ex artt. 43 DPR 600/1973 e 57 DPR 633/1972 per mancata osservanza dei termini ex art. 10-bis L. n. 212/2000 in materia di procedimento di accertamento di abuso del diritto

## Ricorso incidentale

Parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito:

Orientamento consolidato (**Cassazione Civile, ordinanza n. 2640 del 2023**):

il ricorso incidentale della parte totalmente vittoriosa che investa questioni pregiudiziali di rito (comprese quelle di giurisdizione) o preliminari di merito ha natura di ricorso condizionato e **deve essere esaminato solo se il ricorso principale risulta fondato, altrimenti il ricorrente incidentale è carente di interesse alla pronuncia.**

---

## Ricorso incidentale

Parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito:

### **Questioni assorbite e onere di riproposizione**

Principio fondamentale (**Cassazione Civile, n. 19330/2016**) è che **Le questioni ritenute assorbite dal giudice di merito, nel caso di cassazione della sentenza, rimangono impregiudicate e possono essere dedotte davanti al giudice di rinvio**. La parte interamente vittoriosa che intende risollevare questioni già prospettate in appello e non esaminate o ritenute assorbite dal giudice **non ha l'onere di proporre ricorso incidentale condizionato, essendo sufficiente che le riproponga con il controricorso, dichiarando di volerle sottoporre ad esame nel giudizio di rinvio**

---

## Ricorso incidentale

Parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito:

### **Questioni assorbite e onere di riproposizione**

Principio fondamentale (**Cassazione Civile, n. 19330/2016**):

Un contribuente aveva impugnato un atto impositivo. La CTP aveva esaminato solo alcuni motivi, mentre la CTR aveva accolto un'eccezione pregiudiziale ritenendo assorbiti gli altri motivi. A seguito di cassazione con rinvio su ricorso dell'ADE, il giudice del rinvio aveva ritenuto che il contribuente, non avendo proposto ricorso incidentale in Cassazione ma solo controricorso, non potesse più far valere le questioni ritenute assorbite dal giudice di appello, con conseguente formazione del giudicato su tali punti.

---

## Ricorso incidentale

Parte totalmente vittoriosa nel giudizio di merito:

**Segue - Questioni assorbite e onere di riproposizione (Cassazione Civile, n. 19330/2016)** La Corte di Cassazione ha accolto il ricorso, cassato la sentenza impugnata e rinviato alla CTR della Lombardia in diversa composizione, affermando "*e' **inammissibile** il ricorso incidentale, sia pure condizionato, con il quale la parte vittoriosa in sede di merito riproponga questioni su cui i giudici di appello non si sono pronunciati, avendole ritenute assorbite dalla statuizione adottata, in quanto tali questioni, nel caso di cassazione della sentenza, rimangono impregiudicate e possono essere dedotte davanti al giudice di rinvio*"

---

**Avv. Carlo Sallustio**  
Studio Nunziante-Magrone  
Foro Buonaparte 70 - 20121 Milano  
Tel. 02-6575181  
[c.sallustio@nmlex.it](mailto:c.sallustio@nmlex.it)