

Appunto sul d.d.l. di riforma del processo tributario

Dott. Raffaele CENICCOLA, già avvocato generale della Corte di Cassazione

L'art. 2 (Disposizioni in materia di processo tributario) del d.d.l. recante "*Disposizioni in materia di giustizia e di processo tributario*", recentemente approvato dal Consiglio dei ministri ed ancora in attesa di essere incardinato in uno dei rami del Parlamento, stabilisce, al comma 1, l'introduzione nel codice di rito civile dell'art. 363-*bis* (rubricato: principio di diritto in materia tributaria), con il seguente testo:

«Il Procuratore generale presso la Corte di cassazione può proporre ricorso per chiedere che la Corte enunci nell'interesse della legge un principio di diritto nella materia tributaria in presenza dei seguenti presupposti:

a) la questione di diritto presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali;

b) la questione di diritto sia nuova o perché avente ad oggetto una norma di nuova introduzione o perché non trattata in precedenza dalla Corte di cassazione.

c) la questione di diritto per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai giudici di merito.

Il ricorso del Procuratore generale, contenente una sintetica esposizione del fatto e delle ragioni di diritto poste a fondamento dell'istanza, è depositato presso la cancelleria della Corte ed è rivolto al primo presidente, il quale con proprio decreto lo dichiara inammissibile quando mancano una o più delle condizioni di cui al primo comma.

Se non dichiara l'inammissibilità, il primo presidente dispone la trattazione del ricorso nell'interesse della legge dinanzi alle Sezioni unite per l'enunciazione del principio di diritto.

La pronuncia della Corte non ha effetto diretto sui provvedimenti dei giudici tributari».

Al comma 2, lett. g), poi, il medesimo d.d.l. prevede l'introduzione, nel d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, dell'art. 62-ter (rubricato: rinvio pregiudiziale), avente il seguente tenore:

«1. La commissione tributaria provinciale o regionale può disporre con ordinanza il rinvio pregiudiziale degli atti alla Corte di cassazione per la risoluzione di una questione di diritto idonea alla definizione anche parziale della controversia, quando ricorrono le seguenti condizioni:

a) la questione di diritto sia nuova o comunque non sia stata già trattata in precedenza dalla Corte di

cassazione;

b) si tratti di una questione esclusivamente di diritto e di particolare rilevanza per l'oggetto o per la materia;

c) presenti particolari difficoltà interpretative e vi siano pronunce contrastanti delle Commissioni tributarie provinciali o regionali;

d) si tratti di questione che, per l'oggetto o per la materia, sia suscettibile di presentarsi o si sia presentata in numerose controversie dinanzi ai giudici di merito.

2. Il giudice, se ritiene di disporre il rinvio pregiudiziale, assegna alle parti un termine non superiore a quaranta giorni per il deposito di memorie contenenti osservazioni sulla questione di diritto. Con l'ordinanza che formula la questione dispone altresì la sospensione del

processo fino alla decisione della Corte di cassazione.

3. Il primo presidente, ricevuta l'ordinanza di rinvio pregiudiziale, con proprio decreto la dichiara inammissibile quando mancano una o più delle condizioni di cui al secondo comma.

4. Se non dichiara l'inammissibilità, il primo presidente dispone la trattazione del rinvio pregiudiziale dinanzi alle Sezioni unite in pubblica udienza per l'enunciazione del principio di diritto.

5. Il provvedimento con il quale la Corte di cassazione definisce la questione di diritto è vincolante per il giudice nel procedimento nel cui ambito è stato disposto il rinvio. Il provvedimento conserva il suo effetto vincolante anche nel processo che sia instaurato con la riproposizione della domanda».

Entrambe le dette disposizioni presentano criticità, che impongono di suggerire al legislatore un ripensamento.

Sul ricorso del P.G. nell'interesse della legge è sufficiente osservare che – a differenza del vigente art. 363 c.p.c. – il nuovo istituto è teso

a consentire il ricorso da parte del Procuratore generale anche in difetto di una pregressa lite.

In sostanza il P.G. – con norma che non trova precedenti nella tradizione processuale italiana – potrebbe portare all'esame della Corte anche una questione sulla quale non sia sorto alcun contenzioso tra il contribuente e l'Amministrazione; ed appare arduo anche solo immaginare, in questi casi, come il ricorso della parte pubblica possa essere "*contenente una sintetica esposizione del fatto*", visto che dei fatti storici che hanno dato luogo al ricorso si può appunto fare a meno.

Così come congegnato l'istituto ricorda assai da vicino l'interpello previsto dal d.lgs. 24 settembre 2015, n. 156, cioè la procedura ad iniziativa del contribuente volta a conoscere preventivamente la posizione dell'Amministrazione finanziaria rispetto all'applicazione di norme tributarie ad un caso concreto e personale, sul quale sussistono obiettive condizioni di incertezza; istituto che è certamente estraneo all'attività giurisdizionale di una Corte Suprema, essendo più confacente ad un organo amministrativo di consulenza.

È allora preferibile pervenire al medesimo obiettivo, quello di fornire indicazioni di principio autorevoli e suscettibili di applicazione

generalizzata, attraverso il vigente art. 363 c.p.c., che consente già al P.G. presso la Cassazione di promuovere innanzi alla medesima un ricorso nell'interesse della legge anche nella materia tributaria, quando le parti abbiano rinunciato a proporre ricorso per cassazione o, comunque, la decisione del giudice tributario non sia impugnabile.

Eventualmente, qualora se ne ravvisasse l'opportunità in ragione del fatto che il d.lgs. n. 546 del 1992 rinvia alle impugnazioni del rito civile in generale e al ricorso per cassazione, mentre l'istituto ex art. 363 c.p.c. ha natura peculiare, potrebbe essere introdotta nel testo che regola il processo tributario una semplice norma di richiamo al ricorso nell'interesse della legge, atta a rendere esplicita tale possibilità anche in relazione alle pronunce della giurisdizione tributaria.

Quanto al rinvio pregiudiziale, è necessario ricordare che l'introduzione nel nostro ordinamento processuale di tale istituto è prevista dall'art. 1, comma 9, lett. g), della legge 26 novembre 2021, n. 206, contenente la delega al Governo per la riforma del processo civile; e presto – essendo terminati i lavori dell'apposita commissione ministeriale

nominata dal Ministro della Giustizia – sarà inserita nel Codice di rito, attraverso una nuova disposizione (tra l'altro numerata art. 363-*bis* c.p.c.), una disciplina sostanzialmente sovrapponibile a quella immaginata nel d.d.l. in esame.

Sfuggono, pertanto, le ragioni per prevedere la duplicazione di una norma, che già è in procinto di essere introdotta nell'ordinamento vigente, per iniziativa del Governo in sede di esercizio di una delega di fonte parlamentare, palesandosi sufficiente – per fugare anche qui ogni dubbio sulla facoltà per i giudici tributari di ricorrere al rinvio pregiudiziale – un richiamo al novello istituto sempre all'interno del ridetto d.lgs. n. 546 del 1992.

In conclusione, si suggerisce di modificare in sede di lavori parlamentari il testo del d.d.l. in esame, mediante la presentazione di due emendamenti che prevedano:

- a) la soppressione *tout court* dell'art. 2, comma 1, del d.d.l.;**
- b) la sostituzione dell'art. 2, comma 2, lett. g), del d.d.l. con le seguenti frasi:
«*dopo il comma 2-bis dell'articolo 62 inserire il seguente comma: "2-ter. Si***

applicano gli articoli 363 e 363-bis del codice di procedura civile”»

Roma, 28 giugno 2022