

**CONTENZIOSO**

---

***Il calcolo del valore della lite ai fini del CU***

di Luigi Ferrajoli

A distanza di quasi quattro anni dall'introduzione, da parte del **D.L. n. 98/2011**, dell'obbligo di pagamento del **contributo unificato nel contenzioso tributario**, vi sono ancora dubbi relativamente al calcolo della somma da versare in particolari ipotesi, cui la giurisprudenza di merito ha dato **risposte contrastanti**.

Sin dall'entrata in vigore del predetto obbligo, gli operatori del settore avevano evidenziato numerosi profili di perplessità in ordine alla **determinazione del valore della lite** in caso di impugnazione di più atti impositivi o ancora in caso di proposizione di appello incidentale.

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze con la **Circolare n. 1/DF del 21.09.2011** aveva fornito indicazioni in ordine ad alcuni aspetti applicativi, tuttavia tali chiarimenti non avevano dipanato tutti i dubbi sollevati avanti alle **Segreterie** delle Commissioni tributarie, i cui funzionari sono tenuti alla **verifica della congruità della dichiarazione di valore** presente negli atti depositati, oltre che dell'effettivo pagamento del contributo unificato, ex art. 15 comma 1 D.P.R. n. 115/2002.

E' quindi nuovamente intervenuto il MEF con la **direttiva n. 2/DGT del 14.12.2012**, con la quale sono stati espressamente risolti alcuni quesiti pervenuti all'Ufficio.

In particolare, tra gli interrogativi cui è stata data precisa risposta, ricorreva l'ipotesi di **ricorso cumulativo con cui sono impugnati più avvisi di accertamento**: secondo il MEF il calcolo del contributo unificato doveva essere effettuato con riferimento ai **valori dei singoli atti** e non sulla somma di detti valori.

Sull'argomento è successivamente intervenuto il legislatore che, con l'art. 1 comma 598 L. n. 147/2013, confermando l'interpretazione già fornita dal MEF, ha modificato l'art. 14 comma 3 bis del D.P.R. n. 115/2002 che ora così recita: "*Nei processi tributari, il valore della lite, determinato, per ciascun atto impugnato anche in appello, ai sensi del comma 5 dell'articolo 12 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, e successive modificazioni, deve risultare da apposita dichiarazione ...*".

Le motivazioni della modifica legislativa sono state chiarite nella **risposta all'interrogazione parlamentare n. 05-04083 del 20.11.2014** ove si è valorizzata la natura impugnatoria del processo tributario, che determinerebbe che il parametro di riferimento di tale giudizio risulti essere sempre l'atto impositivo oggetto di impugnativa: secondo tale interpretazione **ognuno degli atti impugnati nel giudizio mantiene la propria autonomia** e, di conseguenza, il

provvedimento definitorio del giudizio (sentenza, ordinanza o decreto) deve contenere tante singole statuzioni quanti sono gli atti impositivi di cui si chiede l'annullamento.

Alla luce di tali considerazioni, la **determinazione del quantum** del contributo unificato non potrebbe essere affidata alla **decisione del contribuente di impugnare singolarmente o cumulativamente gli atti impositivi**, non potendo tradursi “*in un economia della determinazione del contributo unificato legata al valore del singolo atto impugnato*” che potrebbe determinare una **disparità di trattamento** in contrasto con l'art. 3 della Costituzione.

La tesi sostenuta dal MEF prima e dal legislatore poi non è però apparsa convincente a parte della giurisprudenza di merito che si è anche recentemente espressa sul punto con esiti interessanti.

In particolare si segnala la **sentenza n. 97/2015 della CTP di Bari**, che ha deciso una vicenda in cui un contribuente, avendo impugnato con un unico ricorso ben 22 cartelle esattoriali e relativi ruoli, aveva determinato (ante riforma dell'art. 14 co. 3 bis d.P.R. 115/02) il valore della **controversia sommando il valore dei singoli atti ed aveva versato un unico contributo unificato**.

Ricevuto l'invito al pagamento del maggiore contributo dovuto con riferimento alla determinazione del valore della lite sulla base del valore dei singoli atti, il contribuente lo aveva impugnato.

**La Commissione adita ha accolto il ricorso**, rilevando in particolare che:

- **l'art. 12 co. 5 D.Lgs. n.546/92** disciplina il valore della lite con riferimento all'*atto impugnato*” e non al “*singolo atto impugnato*”;
- **l'art. 9 del d.P.R. n.115/02** stabilisce che “*è dovuto il contributo unificato di iscrizione a ruolo per ciascun grado di giudizio, nel processo civile, nel processo amministrativo e nel processo tributario secondo gli importi previsti dall'art. 13 e salvo quanto previsto dall'art. 10*”.

Di talché, secondo il Collegio, **la teoria sostenuta dal MEF** nella citata direttiva ed ufficializzata dal legislatore:

- tradirebbe la ratio della norma regolatrice del contributo ed opererebbe una **discriminazione qualitativa tra procedimenti giurisdizionali**, per cui quelli in ambito civile, penale ed amministrativo soggiacerebbero alla tassazione per processo mentre quello tributario alla tassazione dell'atto;
- **non considererebbe il disposto dell'art. 10 del c.p.c** dove è espressamente stabilito che “*le domande nello stesso processo contro la medesima persona si sommano tra loro*” e non considererebbe gli istituti della continenza e connessione tra cause, ispirati al principio dell'economia processuale;
- determinerebbe una **grave violazione del principio di egualianza** nonché del **principio di capacità contributiva**, poiché potrebbero verificarsi situazioni paradossali tali da

compromettere la finalità di economia degli atti processuali, nel senso che il contribuente potrebbe proporre azioni distinte per ciascun atto impositivo, con considerevole **aumento del contenzioso tributario** in chiaro contrasto con le intenzioni del legislatore.