

CONTENZIOSO***Forma degli atti del processo con insidie per il contribuente***

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

Riforma Fiscale: D.Lgs. di revisione dei regimi IRPEF e IRES

Attuazione delega fiscale per redditi di lavoro autonomo e dipendente, agrari e d'impresa

Scopri di più

Con la recente **riforma** del **processo tributario** ad opera del **D.Lgs. 220/2023**, nell'impianto normativo contenuto nel D.Lgs. 546/1992, è stato introdotto l'[articolo 17-ter](#), rubricato "Degli atti in generale".

La disposizione citata, che contiene le regole attinenti alle **modalità di redazione** degli atti del processo tributario e alle **conseguenze processuali** derivanti dalla violazione degli obblighi di utilizzo delle modalità telematiche, trova applicazione ai **giudizi instaurati, di primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1.9.2024**.

Nello specifico, l'[articolo 17-ter, D.Lgs. 546/1992](#), stabilisce che gli **atti** del processo, i **verbali** e i **provvedimenti giurisdizionali**, siano **redatti in modo chiaro e sintetico**.

Secondo quanto evidenziato nella relazione illustrativa al **D.Lgs. 220/2023**, tale modifica è finalizzata alla **completa "digitalizzazione"** del processo tributario introducendo, quali principi generali, per la prima volta, i **principi di chiarezza e sinteticità degli atti di parte**, in modo speculare a quanto già previsto per il processo civile dall'[articolo 121 c.p.c.](#)

Al riguardo, deve ritenersi innanzitutto che quest'ultima disposizione ([articolo 121 c.p.c.](#)) **non** trova **applicazione al processo tributario**, vista l'introduzione di una disciplina ad hoc nel citato [articolo 17-ter](#).

Ne consegue che il **regolamento** contenente i **criteri di redazione**, i **limiti dimensionali** e gli **schemi informatici** degli atti giudiziari (cfr., **Ministero della Giustizia, decreto n. 110 del 7.8.2023**), applicabile ai procedimenti civili introdotti dopo il 1.9.2023, **non** assume alcuna **rilevanza** per il rito tributario.

Ciò detto, quanto alla disciplina speciale recentemente prevista per il **processo tributario**, si ritiene che l'affermazione dei **principi di chiarezza e sinteticità degli atti di parte** non sia comunque idonea a limitare la libertà del difensore nella redazione degli scritti difensivi, fermo restando che comunque **mancano precise indicazioni** normative o regolamentari sui

limiti dimensionali massimi.

Pertanto, questi non soffrirà **alcun vincolo in termini di modalità o lunghezza**, potendo sempre parametrarli al caso concreto, tanto è vero che l'eventuale **difformità** rispetto ai nuovi canoni redazionali **non** è in alcun modo **sanzionata** in termini di invalidità dell'atto.

Inoltre, è d'uopo rammentare che il processo tributario è notoriamente un rito votato alla **trattazione scritta**, per cui un'eventuale **limitazione** della stessa con relativa sanzione apparirebbe quantomeno **irrazionale** rispetto ai principi cardine cui il processo tributario è informato.

Proseguendo oltre, l'[articolo 17-ter, D.Lgs. 546/1992](#), stabilisce che, salvo i **casi eccezionali** di cui all'[articolo 79, comma 2-quater, del D.Lgs. 546/1992](#), tutti gli **atti** e i **provvedimenti** del **giudice tributario**, dei suoi ausiliari e quelli delle segreterie delle corti di giustizia tributaria, nonché gli **atti delle parti e dei difensori** sono **sottoscritti con firma digitale**.

Quanto alle **conseguenze processuali** derivanti dalla violazione degli obblighi di utilizzo delle modalità telematiche, è stabilito che nella **liquidazione** delle **spese di giudizio** si debba in ogni caso tenere conto della **violazione** ad opera dei difensori delle parti dell'**obbligo di sottoscrizione degli atti con firma digitale** e delle **norme tecniche** del processo tributario telematico.

Analogamente, all'[articolo 15, comma 2-nonies, D.Lgs. 546/1992](#), è stabilito che nella **liquidazione** delle spese si tenga altresì conto del rispetto dei **principi di sinteticità e chiarezza** degli atti di parte.

Quindi, appare evidente come il legislatore abbia utilizzato la **violazione** di tali principi quale **“nuovo” criterio di liquidazione** delle spese processuali. E già questo sarebbe sufficiente **per avere più di qualche dubbio sulla modifica in esame**.

A ciò si aggiunga che il legislatore, in modo del tutto irrazionale, ha previsto l'**utilizzabilità** di tale nuovo criterio nell'ambito di **giudizi**, rispetto ai quali **non** può ancora trovare **applicazione** la norma (ovvero, l'[articolo 17-ter, D.Lgs. 546/1992](#)) che introduce i **nuovi criteri redazionali** di sinteticità e chiarezza.

La **conseguenza** di quanto appena rilevato è che le parti, al fine di scongiurare un'eventuale condanna alle spese, sono chiamate ad **uniformare** gli scritti difensivi dei **processi instaurati, in primo e in secondo grado, nonché in Cassazione, già a decorrere dallo scorso 5.1.2024** ai nuovi canoni di cui all'[articolo 17-ter, D.Lgs. 546/1992](#), che però trova applicazione ai **giudizi instaurati, di primo e secondo grado, con ricorso notificato successivamente al 1.9.2024**.

Da ultimo, si rileva che la novella cela un'ulteriore insidia per il contribuente laddove prevede che la **mancata sottoscrizione con firma digitale** dei **provvedimenti giudiziari** del giudice tributario determina la loro **nullità**.



Ciò significa che, nel caso di **sentenza non sottoscritta digitalmente favorevole al contribuente**, questi avrà l'onere di proporre **tempestivamente appello o ricorso per cassazione** al fine di far valere tale vizio, altrimenti, trattandosi di **inesistenza giuridica** della sentenza, si verificherà la circostanza assurda per cui l'**atto impugnato** si renderà **definitivo**.

Viceversa, l'amministrazione finanziaria non sarà **mai gravata** del medesimo **onere**, poiché la mancata impugnazione della **sentenza non sottoscritta digitalmente ad essa favorevole**, comporterà comunque la definitività dell'atto. L'unica rinuncia potrebbe essere quella alle eventuali **spese di giudizio**.