

IL P.G. DELLA CASSAZIONE: CONVITATO, NON DI PIETRA, NEL PROCESSO TRIBUTARIO?

Facendo seguito all'editoriale del 4 giugno 2022, è opportuno procedere alla riserva ivi fatta, di dover ancora necessariamente approfondire il discorso sul progettato disposto dell'art. 2, comma 1, del d.d.l., recante "disposizioni in materia tributaria", in corso di esame presso il Senato della Repubblica, con il quale, *extra crepidam*, come già si era detto, si vorrebbe inserire nel codice di procedura civile un nuovo art. 363 *bis*, contrassegnato in rubrica come **"principio di diritto in materia tributaria"**.

Data la sua collocazione, presso l'art. 363 c.p.c., rubricato come "Ricorso nell'interesse della legge", c'è il rischio di essere indotti a pensare che l'art. 363 *bis* sia poco più che una sorta di doppione del primo. Ma tutto ciò non avrebbe senso, in quanto l'art. 363 c.p.c., già di per sé, è applicabile pure al processo tributario. In realtà, l'apparenza trae in inganno. In quanto il nuovo progettato disposto mostra chiari segni di effettive convergenze, ma anche di sensibili scollamenti e consistenti distacchi con quello precedente.

Il dato di convergenza sta nella sostanziale conformità (ma non perfetta) identità degli ultimi periodi dei due articoli a confronto.

Nell'ultimo comma (4°) dell'art. 363 c.p.c. si dice che "la pronuncia della Corte non ha effetto sul provvedimento del giudice di merito". Nell'ultimo periodo del progettato art. 363 *bis* c.p.c., si dice, invece, con significative varianti (segnalate in grassetto), che "la pronuncia della Corte non ha effetto **'diretto' 'sui provvedimenti dei giudici tributari'**".

Al di là delle segnalate diversità lessicali, che già comunque connotano la specialità del "principio di diritto in materia tributaria" rispetto al generale "ricorso nell'interesse della legge" *tout court*, di cui all'art. 363 c.p.c., altri, ben più consistenti tratti differenziali emergono confrontando l'una coll'altra disposizione.

Nell'art. 363 c.p.c., dalla formulazione dell'ultima parte del 2° comma, si evince che il principio di diritto nell'interesse della legge viene reso dalle Sezioni Unite della Corte se si ritiene trattarsi di *"questione di particolare importanza"*.

Nel progettato art. 363 *bis* c.p.c. *"il principio di diritto in materia tributaria"* è previsto *"in presenza dei seguenti presupposti"*: che, cioè, *"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"*.

Oltre a questo *habitat*, ben diverso da quello segnato dall'art. 363 c.p.c., che fa capo alla sola presenza di questione di "particolare importanza", che ricorda (pur senza l'aggettivo "massima") quanto previsto dall'art. 374, 2° comma, per la rimessione alle sezioni unite, a prescindere dai tre casi contraddistinti dalle lettere a), b), c), dell'art. 363 *bis*, il tratto di più significativa diversità sta in ciò, che l'art. 363 c.p.c. attribuisce al

Procuratore generale il potere di accedere alla richiesta dell'enunciazione del principio di diritto nell'interesse della legge da parte della Corte sol *"quando le parti non hanno proposto ricorso nei termini i legge o hanno rinunciato, ovvero quando il provvedimento non è ricorribile in cassazione e non è altrimenti impugnabile"* e quindi sol quando, in buona sostanza, l'ordinario processo *inter partes* è già concluso con sentenza ormai passata in giudicato, così che l'iniziativa del P.G. non può intervenire nella gestione dello stesso giudizio di legittimità, al quale le parti neppure più sono legittimate a partecipare, in perfetta corrispondenza con la stabilita inoperatività delle pronunce della Corte sul provvedimento del giudizio di merito.

Di contro, questo limite non si riscontra invece nel progettato art. 363 *bis* c.p.c., ove il Procuratore generale della Cassazione risulta, *de lege ferenda* (e che si auspica mai diventi *lata*), legittimato ad invocare il principio di diritto in materia tributaria, per qualunque stato e grado della causa, senza limiti decadenziali di sorta, fra l'altro, e senza che alle parti sia consentito altresì d'interloquire di fronte a siffatto potere discrezionalmente imposto, pur con la stabilita inefficacia "diretta" del principio di diritto enunciato dalle Sezioni Unite o, anche, dalla "Sezione semplice tabellarmente competente" (alla quale ultima non fa espresso riferimento l'art. 363 c.p.c.).

In tal modo, quello che, stando all'art. 363 c.p.c., tutto sommato risultava essere poco più che un sostanzialmente innocuo relitto storico (derivato dalla vecchia disciplina del *Tribunal de Cassation* di fine anno 1790), che non interferisce sull'ordinato svolgimento del processo regolato in ogni suo grado dall'impulso e dal potere monopolistico di parte, rischierebbe ora, se venisse approvato, di trasformarsi in un pericoloso strumento di alterazione verticalistica della struttura del processo (in questo caso, soltanto, tributario), con effetti distorsivi assai più gravi di quelli che già più di cent'anni or sono erano stati paventati persino dai rivoluzionari francesi, portandoli alla sua sostanziale vanificazione a far data 28 floreale anno XII, *i.e.* 18 maggio 1804 (in piena epoca napoleonica).

Il quale rischio appare tanto più grave, ove siffatto mal recepito art. 363 *bis* c.p.c. venga considerato in combinato disposto con l'istituendo, ancor più di nuovo conio, art. 62 *ter* D. lgs. n. 546/1992, il quale, peraltro, dovrà formare oggetto di ulteriore approfondimento in altro apposito editoriale.

CESARE GLENDI