



CIRCOLARE N. 8/2007

PROT. n. 49031

ENTE EMITTENTE: Direzione Agenzia del Territorio.

OGGETTO: Contenzioso tributario - Riassunzione del giudizio a seguito di sentenze della Corte di Cassazione - Effetti dell'estinzione del giudizio.

DESTINATARI: Direzioni Centrali, Direzioni Regionali, Uffici Provinciali

CIRCOLARI DELL'ENTE MODIFICATE: nessuna

Roma, 20 giugno 2007

Firmato: Mario Picardi

Pagine complessive: 5 - L'originale cartaceo firmato è archiviato presso l'Ente emittente

1. Premessa

Pervengono alla Scrivente, da parte di alcuni Uffici Provinciali, richieste di chiarimenti in ordine all'opportunità o meno di procedere alla riassunzione di processi innanzi alle Commissioni Tributarie Regionali, a seguito di sentenze della Corte di Cassazione, riguardanti, principalmente, il contenzioso sulla determinazione della rendita catastale delle centrali elettriche.

In particolare, sono stati avanzati dubbi sull'applicabilità, al processo tributario, dell'art. 310, comma 2, c.p.c., che stabilisce espressamente il principio secondo cui *"L'estinzione rende inefficaci gli atti compiuti, ma non le sentenze di merito [c.p.c. 277] pronunciate nel corso del processo e quelle che regolano la competenza [c.p.c. 49; disp. att. c.p.c. 129]"*.

Così delineata la problematica, sembra opportuno procedere alla disamina della fase di rimessione del giudizio, più propriamente di quella fase che attiene alla riassunzione del procedimento innanzi al giudice di rinvio individuato - nella fattispecie la Commissione Tributaria Regionale - analizzando la normativa di riferimento, nonché gli orientamenti giurisprudenziali più rilevanti.

2. La normativa di riferimento

Ai sensi dell'art. 392 c.p.c. *"La riassunzione della causa davanti al giudice di rinvio [c.p.c. 50, 383, 389] può essere fatta da ciascuna delle parti non oltre un anno dalla pubblicazione della sentenza della Corte di cassazione"*.

Nell'ambito del processo tributario, in particolare, *"Quando la Corte di cassazione rinvia la causa alla commissione tributaria provinciale o regionale la riassunzione"*

deve essere fatta nei confronti di tutte le parti personalmente entro il termine perentorio di un anno dalla pubblicazione della sentenza nelle forme rispettivamente previste per i giudizi di primo e di secondo grado in quanto applicabili” (art. 63, comma 1, del D. Lgs. n. 546/92).

Di conseguenza, la mancata o l'intempestiva riassunzione della causa - nel termine anzidetto e salvo chiaramente il computo della sospensione dei termini per il periodo feriale - determinano, ai sensi del comma 2 dell'art. 63 appena citato, l'estinzione dell'intero processo, nonché la conseguente caducazione di tutte le pronunce emesse nel corso dello stesso, eccettuate quelle già passate in giudicato e con salvezza dell'atto originariamente impugnato in primo grado; sia esso un avviso di accertamento o di impugnazione o comunque ogni altro atto autonomamente impugnabile ai sensi dell'art. 19 del D. Lgs. n. 546/1992. La stessa conseguenza si verifica laddove, iniziato il giudizio di rinvio, questo si estingua.

3. La natura del giudizio di rinvio: gli indirizzi giurisprudenziali

Il principio secondo cui, nell'ipotesi di mancata riassunzione del giudizio o di estinzione del giudizio di rinvio, si determina l'estinzione dell'intero processo, discende dal fatto che il giudizio di rinvio (cd. rinvio proprio) non costituisce rinnovazione o prosecuzione del processo di appello.

Sulla questione, la Corte di Cassazione con sentenza n. 1824 del 28/01/2005 ha chiarito che “...il giudizio di rinvio conseguente alla cassazione della pronuncia di secondo grado per motivi di merito (giudizio di rinvio in senso proprio) non costituisce la prosecuzione della pregressa fase di merito e non è destinato a confermare o riformare la sentenza di primo grado, ma integra una nuova ed autonoma fase che, pur soggetta per ragioni di rito alla disciplina riguardante il corrispondente procedimento di primo o secondo grado, ha natura rescissoria (ovviamente nei limiti posti dalla pronuncia rescindente), ed è funzionale alla emanazione di una sentenza che, senza sostituirsi ad alcuna precedente pronuncia, riformandola o modificandola, statuisce direttamente sulle domande proposte dalle parti”.

La Suprema Corte, sul punto, ha ulteriormente osservato che per effetto di quanto disposto dall'art. 393 c.p.c. *“...l'estinzione del giudizio di rinvio per mancata riassunzione nel termine o per il verificarsi di una causa di estinzione non determina il passaggio in giudicato della sentenza di primo grado, ma la sua inefficacia, salvi gli effetti della sentenza della Corte di Cassazione ed eventualmente l'effetto della cosa*



giudicata acquisito dalle pronunce emanate nel corso del giudizio (così, tra le altre, Cass. 2002 n. 13833; 2002 n. 6911; 2001 n. 3475; 2000 n. 14892; 1994 n. 5901)".

Di conseguenza, una volta cassata la sentenza di secondo grado non avrebbe senso ipotizzare la sopravvivenza della pronuncia di prime cure, dal momento che la sentenza di appello, di fatto, sostituisce la sentenza di primo grado assorbendone gli effetti.

Le previsioni contenute nell'art. 63 del D. Lgs. n. 546/92 - che riproduce pressoché integralmente il disposto dell'art. 393 c.p.c., (eccezion fatta per la parte di questa disposizione che fa salva comunque la sentenza della Suprema Corte) – costituiscono diretta applicazione del c.d. effetto sostitutivo della sentenza di secondo grado rispetto a quella di primo (da cui discende, altresì, la circostanza che per effetto della estinzione del processo sopravvivono soltanto le parti delle sentenze non oggetto di impugnazione, e quindi coperte da giudicato).

A tal proposito, il giudice di legittimità, con sentenza n. 465 del 18/01/1983, ha affermato che qualora, in seguito alla cassazione della sentenza d'appello che abbia dichiarato inammissibile il gravame, la causa non sia stata riassunta in sede di rinvio, o sia stata riassunta tardivamente, si verifica, a norma dell'art. 393 cod. proc. civ., l'estinzione non solo della fase processuale nella quale è stata emessa la sentenza cassata, bensì dell'intero processo, con il conseguente venir meno della decisione di primo grado, poiché le uniche pronunce che resistono all'estinzione del giudizio di rinvio sono quelle già coperte da giudicato, in quanto non investite da appello o ricorso per cassazione, in base ai principi della formazione progressiva del giudicato.

Tale principio è stato ulteriormente confermato dalla sentenza n. 17372 del 06/12/2002, nella quale è stato evidenziato che *"La mancata riassunzione non..."* può *"...determinare il passaggio in giudicato della sentenza riformata, ma..."* causa *"...l'estinzione dell'intero giudizio, ai sensi degli artt. 392 e 393 del codice di procedura civile, che disciplinano specificamente il giudizio di rinvio. Non è, infatti, applicabile la norma dell'art. 338 del codice di procedura civile, dettata per la diversa ipotesi del procedimento di impugnazione"*.

4. Gli effetti della estinzione del giudizio: valutazioni conclusive

Dalle osservazioni che precedono può desumersi il principio generale che nel processo tributario la mancata riassunzione del giudizio per inattività delle parti, conduce irreversibilmente all'estinzione dell'intero processo, cui peraltro, non si

ritiene applicabile l'art. 310, comma 1, c.p.c. (in virtù del quale *"L'estinzione del processo non estingue l'azione"*).

Su tale specifico profilo, lo scostamento con la disciplina applicabile al processo civile emerge soprattutto dalla circostanza che, con l'estinzione dell'intero processo tributario, l'atto da cui ha tratto origine il processo medesimo, successivamente estinto, acquisisce efficacia definitiva; sotto tale profilo, quindi, non può ipotizzarsi l'attivazione (*rectius*: incardinazione) di un nuovo processo sullo stesso atto impositivo che ha acquisito il carattere di definitività per effetto della intervenuta estinzione del processo.

Da ciò può dunque desumersi, in linea generale, che l'interesse a riassumere è ravvisabile in capo alla parte nei cui confronti l'atto stesso produce effetti, vale a dire, il contribuente-ricorrente, tenendo conto, tra l'altro, che lo stesso, nel giudizio tributario, è sempre parte attrice del primo grado (c.d. "attore necessario").

In conclusione, se è vero che la riassunzione della causa in sede di rinvio può essere avanzata da una qualunque delle parti processuali, ciò non equivale a dire, necessariamente, che ciascuna delle parti vi sia obbligata.

Anche in questa fase, infatti, domina il principio generale dell'interesse ad agire, sancito dall'art. 100 del c.p.c., cosicché la stessa riassunzione dovrebbe essere operata da chi effettivamente ha un interesse precipuo (e concreto) ad ottenere una pronuncia conclusiva (il contribuente), e non dal soggetto nei confronti del quale potrebbe risultare sostanzialmente vantaggiosa l'estinzione dell'intero processo (l'Amministrazione Finanziaria), in quanto prodromica alla definitività dell'atto impositivo.

Sulla questione, peraltro, in considerazione della delicatezza della problematica e della sua evidente portata generale, questa Agenzia ha ritenuto opportuno acquisire il preventivo parere dell'Avvocatura Generale dello Stato.

Il predetto Organo Legale, con parere reso in data 30/05/2007, con nota n. 63883, in sostanziale sintonia con gli orientamenti sin qui delineati, ha precisato che la soluzione della problematica prospettata sia *"... offerta dalla norma dettata per il giudizio di rinvio e contenuta nel Decreto Legislativo 546/1992 (n.d.r. l'art. 63, secondo comma)"*.

Tale disposizione, infatti, stabilisce che *"Se la riassunzione non avviene entro il termine di cui al comma precedente o si avvera successivamente ad essa una causa di estinzione del giudizio di rinvio l'intero processo si estingue"*.

Sulla base del riferimento normativo appena citato, quindi, lo stesso Organo Legale, ha conclusivamente osservato che *“..La chiara formulazione della norma, che prevede la estinzione dell'intero processo, la specialità della stessa, in combinato disposto con la regola contenuta nel secondo comma dell'art. 1 D. Lgs. 546/1992, portano a ritenere, per il caso di mancata riassunzione del giudizio di rinvio, ormai consolidato l'atto di accatastamento originariamente ex adverso impugnato”*.

In altri termini, pur non potendosi escludere, in assoluto, che l'Agenzia possa avere l'interesse ad assumere tale iniziativa, in presenza di una utilità concreta ed attuale, comunque connessa all'accoglimento del gravame da parte del giudice di rinvio o di una pronuncia conclusiva sulla controversia, l'eventuale interesse alla riassunzione del giudizio deve ritenersi di norma riferibile in capo al contribuente-ricorrente, tenuto conto che l'estinzione del processo comporta la definitività dell'atto originariamente impugnato.

Le Direzioni Regionali vigileranno sulla corretta applicazione degli indirizzi interpretativi di cui alla presente circolare.