

Attualità

Questioni pregiudiziali e preliminari nel processo tributario (5)

26 Gennaio 2006

Ricorso intempestivo; tardiva costituzione in giudizio del ricorrente; mancata comunicazione dell'avviso di trattazione; assenza di precedente giudicato, di litispendenza e di continenza di cause

Thumbnail
Image not found or type unknown

Ricorso intempestivo ossia proposto oltre il termine di legge

L'articolo 21, comma 1, Dlgs 31 dicembre 1992, n. 546, stabilisce, a pena d'inammissibilità, che il ricorso alla commissione tributaria provinciale, avverso uno degli atti elencati dall'articolo 19, deve essere proposto entro sessanta giorni dalla notificazione dell'atto medesimo. Il termine, configurando il limite temporale entro il quale il contribuente può esercitare il potere di sottoporre a controllo giudiziale il provvedimento impositivo, è per sua natura perentorio, e non può risentire di evenienze successive al suo inutile decorso, inclusa la costituzione della parte convenuta. La scadenza del termine, infatti, segna, con la perdita della facoltà d'impugnare l'atto amministrativo, la definitività di quest'ultimo⁽⁷¹⁾.

Nella vigenza del Dpr n. 636/1972 si era affermato che la decadenza del contribuente dal diritto di agire in giudizio, per inosservanza dei termini stabiliti dall'articolo 16 del citato regolamento, fosse rilevabile d'ufficio, atteso che in materia tributaria il regime relativo al termine entro il quale il contribuente può proporre l'azione è sottratto alla disponibilità delle parti ai sensi dell'articolo 2969 cod. civ.; inoltre, la rilevabilità ufficiosa della decadenza non era limitata al giudizio di primo grado, ma poteva essere effettuata anche negli altri gradi del processo, salvo che sul punto non si fosse creato il giudicato interno espresso⁽⁷²⁾.

Tali conclusioni sono da ritenersi corrette anche in riferimento al vigente processo tributario, con la sola precisazione che la rilevabilità ufficiosa della inammissibilità "in ogni stato e grado del processo" è ora espressamente prevista dall'articolo 22, comma 2, norma di cui si è già vista la

portata generale e, pertanto, applicabile oltre i casi cui è specificamente riferita. Del resto, la stessa Amministrazione finanziaria ha evidenziato come *"l'intempestività del ricorso attiene ad un presupposto processuale e come tale è sempre rilevabile, anche d'ufficio, in ogni stato e grado del giudizio"*⁽⁷³⁾.

In tema di preclusioni derivanti dalla mancata impugnazione di atti notificati al contribuente si ricorda che, secondo la Corte di cassazione⁽⁷⁴⁾, l'avviso di liquidazione ha la funzione di liquidare il dovuto e di rendere esigibile l'imposta e assume e *"spiega altresì effetti preclusivi correlati alla sua definitività, in quanto rende incontestabile l'obbligazione tributaria così come risulta definita attraverso l'avviso medesimo"*⁽⁷⁵⁾; sicché il contribuente decade dal diritto di ripetere quanto indebitamente pagato in esecuzione di un avviso di liquidazione non impugnato.

Inoltre, quando una somma è stata riscossa mediante ruolo, non se ne può ottenere la restituzione se non è stato previamente impugnato il ruolo medesimo, posto che *"l'omessa impugnazione di una cartella nel termine di legge rende l'atto inoppugnabile ed il pagamento dell'imposta richiesta con l'atto di riscossione non è idoneo a riaprire, attraverso l'istituto del rimborso, un termine scaduto, al fine di contestare un rapporto ormai esaurito; pertanto il successivo silenzio rifiuto sull'istanza di rimborso della somma pagata in adempimento della cartella non è autonomamente impugnabile"*⁽⁷⁶⁾. L'iscrizione a ruolo, infatti, *"non solo costituisce valido titolo per la relativa riscossione ma legittima, pure, la ritenzione di quanto ricevuto precludendo pretese di rimborso irrivali e tardive"*⁽⁷⁷⁾ avanzate ex articolo 38 del Dpr n. 602/1973.

Mancata o tardiva costituzione in giudizio del ricorrente

Del tutto nuovo, rispetto al vecchio rito, è l'impianto adottato dal legislatore per l'introduzione del processo tributario, che risulta ora caratterizzato da una prima fase in cui il ricorrente notifica (o spedisce o consegna) il ricorso alla controparte e da una seconda fase in cui si devono costituire prima il ricorrente medesimo e poi la parte resistente.

Per costituirsi in giudizio, il ricorrente deve depositare entro 30 giorni dalla proposizione del ricorso presso la segreteria della Commissione tributaria adita il proprio fascicolo processuale⁽⁷⁸⁾. Si evidenzia, in proposito, che *"il termine di costituzione è previsto a pena di inammissibilità del ricorso, rilevabile, come per tutti i casi in cui essa si verifica, anche d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio senza alcuna possibilità di sanatoria, neanche (diversamente da quanto avviene nel rito ordinario) con la costituzione in giudizio della controparte"*⁽⁷⁹⁾.

Quanto al modo di effettuazione del deposito, la dottrina ritiene che l'unica forma ammessa sia quella della materiale consegna dell'atto alla segreteria; ogni altra modalità, ad esempio la spedizione tramite il servizio postale, dovrebbe determinare l'inammissibilità del ricorso⁽⁸⁰⁾ o la sua

irricevibilità.

Tale era l'opinione assolutamente dominante sino a un recente orientamento assunto dalla Corte di cassazione⁽⁸¹⁾, la quale, uniformandosi a una interpretazione della Corte costituzionale⁽⁸²⁾, ha ritenuto che quando la legge prevede, per la costituzione in giudizio, il deposito di atti e documenti, questo può essere eseguito anche per posta⁽⁸³⁾.

Difformità dell'atto depositato in segreteria per la costituzione in giudizio rispetto a quello spedito o consegnato

Il legislatore ha previsto la sanzione della inammissibilità per la difformità dell'atto depositato nella segreteria da quello consegnato o spedito a mezzo di servizio postale alla parte nei cui confronti sia stato proposto il ricorso⁽⁸⁴⁾. Al riguardo, si ritiene, nel silenzio della legge, che la difformità debba essere tale da incidere sul contenuto essenziale del ricorso; deve cioè riguardare gli elementi fondamentali che lo costituiscono (e non quelli secondari o accessori): la domanda al giudice tributario e i motivi che la sostengono⁽⁸⁵⁾.

Secondo altri, l'inammissibilità si avrà solo se risultano non conformi gli esemplari del ricorso consegnati o spediti all'ufficio e ad altri (eventuali) litisconsorti necessari passivi e non quelli consegnati o spediti agli altri litisconsorti necessari attivi.

Si osserva che la rilevabilità d'ufficio in sede di esame preliminare sia da escludere, in quanto il presidente di sezione non è in grado di stabilire tale difformità sulla base degli atti e dei documenti presenti nel fascicolo d'ufficio.

Un vizio di nullità: la mancata comunicazione dell'avviso di trattazione

Il principio del contraddittorio tra le parti impone che le stesse devono poter esercitare regolarmente e tempestivamente le proprie attività difensive nella fase di trattazione della controversia e fino alla decisione giudiziale. In tal senso, la segreteria deve comunicare la data di trattazione alle sole parti costituite almeno 30 gg. liberi prima⁽⁸⁶⁾.

In caso di mancato rispetto del termine, dovrebbe derivarne la nullità della comunicazione e di tutti i successivi atti consequenziali, salva l'acquiescenza della parte interessata che non solleva tempestivamente l'eccezione. Pertanto, ove la parte non partecipi all'udienza e manchi la prova dell'avvenuta comunicazione, la sentenza è nulla⁽⁸⁷⁾. La nullità è assoluta, rilevabile d'ufficio in ogni stato e grado del giudizio, si converte in un motivo di gravame e il giudice d'appello non potrà che rimettere la causa ad altra sezione della commissione tributaria provinciale per la rinnovazione del giudizio ex articolo 59, comma 1, lettera b), Dlgs 546/92.

La mancanza di precedente giudicato, l'assenza di litispendenza e di continenza di

cause

Si è già visto come nel processo tributario le questioni pregiudiziali sono risolte incidenter tantum dal giudice munito di giurisdizione sulla domanda, mentre la norma di cui all'articolo 39 del Dlgs n. 546/92 costituisce una deroga, in ipotesi predeterminate, a siffatto principio⁽⁸⁸⁾.

Nonostante il contrario avviso espresso da una parte della dottrina, la Corte di cassazione ritiene che l'applicazione degli istituti della litispendenza e della continenza di cause, di cui all'articolo 39 c.p.c., deve ritenersi compatibile con il processo tributario, alla luce di quanto disposto dall'articolo 1, comma 2, Dlgs n. 546/92⁽⁸⁹⁾ e stante l'esigenza di evitare un possibile contrasto tra giudicati⁽⁹⁰⁾.

Come noto, si ha litispendenza quando una stessa controversia⁽⁹¹⁾ viene proposta dinanzi a giudici diversi; si ha continenza quando una controversia presenta un *petitum* che, in virtù della sua ampia portata, ricomprende quello proprio di un'altra lite, la quale non si differenzia per gli altri elementi identificativi⁽⁹²⁾.

In particolare, quando si verte in ipotesi di "continenza" e non si rende possibile l'applicazione dello strumento della *reductio ad unum* dei due procedimenti previa riunione degli stessi (ad esempio, per il fatto che essi risultino pendenti in gradi diversi), allora la incidentalità della causa "contenuta" diviene presupposto per l'applicazione in via estensiva dell'articolo 295 c.p.c.⁽⁹³⁾.

Anche in presenza di cosa giudicata, il giudice tributario, anche d'ufficio, è tenuto a emettere una pronuncia declinatoria, sempre per l'esigenza di evitare difformità di giudicati.

5 - fine. Le prime quattro puntate sono state pubblicate nei giorni 19,20,24 e 25 gennaio

NOTE:

71) Testualmente Cass. civ., sez. trib., sent. 30 luglio 2002, n. 11222. Circa la perentorietà del termine decadenziale: Cass. civ., sez. I., sent. 1° settembre 1999, n. 9206; Cass. civ., sez. I, sent. 27 febbraio 1996, n. 1532.

72) ossia che sulla questione vi fosse stata una statuizione espressa non impugnata e, perciò, divenuta intangibile: Cass. civ., sez. trib., sent. 23 giugno 2003, n. 9952; Cass. civ., sez. I., sent. 27 febbraio 1996, n. 1532; Cass. civ., sez. I, sent. 7 agosto 1993, n. 8572; Cass. civ., sez. I, sent. 12 maggio 1992, n. 5620.

73) Circolare Min. Fin. 23 aprile 1996, n. 98/E, sub art. 21.

74) Cass. civ., sez. trib, sent. 24 settembre 2003, n. 14162; in senso conf. Cass. civ., sez. trib, sent. 14 giugno 2002, n. 2249.

75) Nel senso della idoneità dell'avviso di liquidazione a divenire definitivo se non venga tempestivamente impugnato (consolidandosi la pretesa tributaria in difetto di tale impugnazione), cfr. Cass. civ., sez. I, sent. 5 marzo 1999, n. 1862; Cass. civ., sez. I, sent. febbraio 1996, n. 946.

76) Cass. civ., sez. V, sent. 2 settembre 2004, n. 17718.

77) Cass. civ., sez. trib., sent. 4 ottobre 2000, n. 13173.

78) Vedasi l'articolo 22, 1 comma, Dlgs 31 dicembre 1992, n. 546.

79) Circolare Min. Fin. 23 aprile 1996, n. 98/E, *sub* art. 22.

80) In giurisprudenza, Cass. civ., sez. trib., sent. 19 settembre 2001, n. 11781; Cass. civ., sez. trib., sent. 28 giugno 2001, n. 8829.

81) Cass. civ., sez. trib., sent. 28 dicembre 2001, n. 16207. In senso conf. Cass. civ., sez. trib., sent. 1° dicembre 2004, n. 22562; Cass. civ., sez. V, sent. 28 ottobre 2004, n. 20885; Cass. civ., sez. trib., sent. 26 ottobre 2004, n. 20763.

82) Corte costituzionale, 21 novembre 2002, n. 520.

83) Tale "apertura" sembra peraltro consolidarsi: Cass. civ., sez. trib., sent. 4 ottobre 2000, n. 13172, relativamente al deposito via fax di memorie ex articolo 32 del Dlgs n. 546/92, dove peraltro si afferma che il momento rilevante ai fini della tempestività " *non è quello in cui viene effettuato il fax, ma quello successivo in cui viene effettuato il deposito delle copie inviate alle parti*".

84) Cfr. articolo 22, comma 3, secondo periodo, Dlgs 31 dicembre 1992, n. 546.

85) Circolare Min. Fin. 23 aprile 1996, n. 98/E, *sub* art. 22.

86) Ai sensi dell'articolo 31, comma 1, Dlgs 31 dicembre 1992, n. 546.

87) Cass. civ., sez. V, sent. 19 aprile 2001, n. 5870; Cass. civ., sez. trib., sent. 28 agosto 2000, n. 11229; Cass. civ., sez. trib., sent. 9 agosto 2000, n. 10477.

88) Cass. civ., sez. trib., sent. 22 giugno 2001, n. 8567; Cass. civ., sez. trib., sent. 19 settembre 2001, n. 11779.

89) Circa l'applicabilità anche nel processo tributario degli istituti della litispendenza e della continenza, vedasi: Cass. civ., sez.

trib., sent. 26 gennaio 2004, n. 1295; Cass. civ., sez. trib., sent. 6 agosto 2003, n. 11866; Cass. civ., sez. trib., sent. 18 luglio 2002, n. 10509; Cass. civ., sez. trib, sent. 27 febbraio 2002, n. 2899; Cass. civ., sez. trib., sent. 7 dicembre 2001, n. 15531; Cass. civ., sez. V, sent. 8 marzo 2000, n. 14281; Cass. civ., sez. trib., sent. 20 novembre 2001, n. 14587.

90) Cass. civ., sez. V, sent. 8 marzo 2000, n. 14281.

91) Il che presuppone una identità di soggetti, oggetto (Cass. civ., sez. trib., sent. 22 novembre 2001, n. 14788) e petitum (Cass. civ., sez. trib., sent. 26 gennaio 2004, n. 1295).

92) Come affermato in giurisprudenza da Cass. civ., sez. trib., sent. 26 gennaio 2004, n. 1295 *"il rapporto di litispendenza tra cause presuppone, tra l'altro, identità di petita tra i relativi giudizi (Cass. 6 febbraio 1997, n. 1124; Cass. 28 giugno 2000, n. 8808), mentre la continenza è configurabile tra cause che abbiano petita almeno parzialmente identici, o che differiscano tra loro solo quantitativamente (Cass. 11 agosto 1994, n. 7352; Cass. 22 ottobre 1994, n. 8685; Cass. 21 aprile 2000, n. 5267; Cass. 3 novembre 2000, n. 14357)"*. Di conseguenza non è ravvisabile un rapporto di litispendenza o di continenza tra giudizi che abbiano oggetti diversi.

93) Cass. civ., sez. trib., sent. 18 luglio 2002, n. 10509; Cass. sez. V, 8 marzo 2000, n. 14281.

di

Stefano Sibelja

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/questioni-pregiudiziali-e-preliminari-nel-processo-tributario-5>