Giurisprudenza

Il diniego alla sanatoria va esaminato dalla Suprema corte

8 Marzo 2005

Non viola il diritto costituzionale al giusto processo la previsione dell'impugnazione dell'atto a seconda del grado nel quale si trova la controversia al momento della domanda di definizione

Thumbnail

Image not found or type unknown
La suprema Corte di cassazione, sezione tributaria, con sentenza n. 3427 del 21 febbraio 2005, sciogliendo un preciso dubbio interpretativo⁽¹⁾, ha statuito che compete alla Corte di cassazione decidere, con sentenza, sulla impugnazione avverso il diniego opposto dalla Amministrazione alla domanda di definizione ex articolo 16 della legge n. 289/2002 di una lite pendente avanti alla Corte stessa⁽²⁾.

Per il giudice di legittimità, in definitiva, non viola il diritto costituzionale al giusto processo⁽³⁾, la previsione dell'impugnazione dell'atto di diniego a seconda del grado nel quale la lite sia pendente al momento della domanda; la privazione di uno o più gradi di gravame, a seconda dello stato del giudizio pendente, non viola il diritto al giusto processo.

La suprema Corte disattende quella dottrina⁽⁴⁾ che, in previsione di una probabile declaratoria d'illegittimità costituzionale con effetti *ex tunc*, aveva paventato l'opportunità della proposizione contemporanea del diniego non solo presso il giudice dinanzi al quale pende la lite ma anche presso la commissione tributaria provinciale, non essendo rispondente a criteri di logicità e razionalità affidare il giudizio di merito sull'atto di diniego alla Corte di cassazione, che è giudice di legittimità.

L'articolo 111 della Costituzione così recita: "*La giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge. Ogni processo si svolge nel contraddittorio tra le parti..., in condizioni di parità, davanti al giudice terzo e imparziale... La legge ne assicura la ragionevole durata*". E' incontrovertibile che il nuovo articolo 111 della nostra Costituzione si applica anche alle norme

regolatrici del processo tributario.

Da siffatto postulato deriva come corollario che il dato normativo processuale vigente va interpretato conformemente al principio costituzionale del giusto processo. Qualsiasi dubbio interpretativo o applicativo sul significato e sulla portata di qualsiasi disposizione tributaria processuale deve essere risolto dall'interprete nel senso più conforme ai principi del giusto processo. Il canone ermeneutico, dell'interpretazione adeguatrice a Costituzione, comporta il dovere dell'interprete di preferire, nel dubbio, il significato e la portata della disposizione interpretata conformi a Costituzione. Il principio del giusto processo deve aiutare l'interprete a ricavare dalle norme tributarie processuali il senso che le renda compatibili con i principi costituzionali.

E', infatti, compito dell'interprete fare in modo che il "seme" di natura costituzionale attecchisca e germogli nell'ordito legislativo vigente. Esso assurge a strumento interpretativo ovvero a chiave di lettura indispensabile per coloro che applicano le norme tributarie; esso assume un evidente valore interpretativo, poiché serve all'interprete per rendere compatibili le norme tributarie di natura processuale con i principi costituzionali. Solo nel giusto processo sussiste affermazione della verità e quindi affermazione ed esaltazione della giustizia.

Alla luce di quanto sopra esposto la posizione della suprema Corte si pone in perfetta armonia con il principio costituzionale del giusto processo.

NOTE:

1. Vd. Cesare Glendi, "Sanatoria liti diniego in tilt" in Il sole 24 ore del 12/11/2004 pag. 2. La Ct regionale dell'Emilia Romagna con ordinanza n. 9 del 31/05/2004 e con sentenza n. 86 del 22/07/2004 ha ritenuto ammissibile l'impugnativa del diniego di condono direttamente al giudice della lite pendente in secondo grado, ricordando che nel nostro ordinamento già esistono casi in cui è prevista l'instaurazione di un giudizio in unico grado davanti al giudice d'appello. Per la tesi secondo cui la controversia sul diniego di sanatoria per lite pendente in cassazione, è di competenza del giudice di primo grado, cfr. Cicala, Riccioni, "La chiusura delle liti fiscali pendenti", all. n. 8 a "il fisco" n. 10/2003.

2. In particolare, l'iter logico giuridico adottato dal giudice di legittimità si è così sviluppato:

Va preliminarmente rilevata la manifesta infondatezza della questione di legittimità costituzionale dell'art. 16, comma 8, della L. n. 289/2002, nella parte in cui, prevedendo che l'impugnativa avverso i provvedimenti di diniego della definizione vada proposta dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite, individua la Corte di cassazione quale giudice competente a conoscere di detta impugnativa, quando il giudizio si trovi nella fase di legittimità; questione prospettata dal Procuratore Generale in riferimento ai parametri di cui agli artt. 3, 24, 111 e 113 della Costituzione.

Al riguardo, deve innanzitutto essere escluso - in tal modo risolvendosi per via interpretativa un primo dubbio di legittimità formulato dal Pubblico ministero - che l'impugnativa del provvedimento di diniego possa avere diversa ampiezza a seconda del giudice cui venga rivolta, come accadrebbe qualora si ritenesse che a questa Corte possano essere prospettati, quali motivi di ricorso, solamente quelli indicati dall'art. 360 del codice di procedura civile e non anche ragioni di merito.

A favore della soluzione ermeneutica che qui si accoglie depongono infatti sia il tenore letterale della norma, che non distingue in alcun modo, quanto al contenuto, l'impugnativa dinanzi alla Corte di cassazione da quella rivolta ai giudici di merito, sia la circostanza che l'art. 360 del codice di procedura civile riguarda esclusivamente i ricorsi proposti avverso sentenze (laddove, nella fattispecie, oggetto dell'impugnativa è un atto amministrativo), sia, infine, la decisiva considerazione che una diversa interpretazione, comportando una ingiustificata limitazione della possibilità di tutela giurisdizionale avverso un atto della pubblica amministrazione, si porrebbe in insanabile contrasto con l'art. 113, primo e secondo comma, della Costituzione.

Deve perciò concludersi che l'impugnativa di provvedimenti di diniego relativi a controversie pendenti in cassazione, pur dovendo essere necessariamente proposta nelle forme del ricorso per cassazione e nel rispetto delle relative norme procedurali, può avere ad oggetto motivi sia di merito sia di legittimità.

Ciò premesso, il sistema delineato dal citato art. 16, comma 8, determinerebbe comunque - secondo il Procuratore Generale - una ingiustificata disparità di trattamento tra contribuenti, in quanto taluni, essendo pendente in primo grado la controversia di cui chiedono la definizione, potrebbero impugnare il provvedimento di diniego dinanzi allo stesso giudice di primo grado, con la possibilità di proporre poi sia l'appello che il ricorso per cassazione, altri, essendo la lite fiscale pendente in appello, avrebbero a disposizione un solo grado di merito, oltre all'eventuale ricorso per cassazione, altri infine - ed è questo il caso che ci occupa - consumerebbero in un solo grado di giudizio, insieme di merito e di legittimità, ogni possibilità di tutela giurisdizionale.

Anche sotto tale profilo la questione appare tuttavia palesemente infondata. Non vi è dubbio che la norma in esame, attribuendo alla Corte di cassazione la competenza in unica istanza riguardo all'impugnativa, anche per motivi di merito, di un atto amministrativo, viene a rivestire un carattere di assoluta eccezionalità rispetto ad un sistema nel quale la cassazione è, di regola, giudice della legittimità di provvedimenti giurisdizionali.

Va tuttavia ricordato che, nella giurisprudenza costituzionale, si è da tempo affermato che l'art. 111 della Costituzione (non modificato, per la parte che qui interessa) non può essere inteso nel senso che "tale disposizione precluderebbe alla legge ordinaria di affidare alla Corte di cassazione compiti ulteriori rispetto a quelli che tradizionalmente e alla stregua ora della richiamata norma costituzionale - necessariamente la caratterizzano, consistenti nel giudicare dei ricorsi "per violazione di legge" avverso le sentenze ed i provvedimenti sulla libertà personale pronunciati dagli organi giurisdizionali ordinari e speciali", in quanto, al contrario, la suddetta norma costituzionale "non è di ostacolo ad eventuali ampliamenti del sindacato della Corte medesima" (sent. n. 184 del 1974).

Sotto altro aspetto si è precisato che l'art. 111 della Costituzione non può essere interpretato "come se affermasse che tutte le sentenze di merito debbano essere, perché tali, assoggettate al controllo di legittimità della cassazione" (controllo che evidentemente non può sussistere allorché la stessa cassazione decida nel merito), dovendo invece intendersi che la prescrizione di necessario ricorso per cassazione riguardi tutte le sentenze pronunciate da giudici ordinari o speciali "purché diversi - ovviamente - da quel giudice al quale il ricorso è diretto, e cioè dalla Corte di cassazione, che costituisce, nel sistema attualmente vigente, l'ultima e suprema istanza giurisdizionale" (così, ancora, la sentenza n. 184 del 1974).

Esclusa dunque, per le considerazioni che precedono, dalle quali questa Corte non ritiene di discostarsi, la violazione dell'art. 111,

settimo comma, della Costituzione, appaiono altresì prive di fondamento le censure riferite agli artt. 3 e 24 della Costituzione, in quanto le rilevate disparità di trattamento tra contribuenti sono conseguenza dell'individuazione, da parte del legislatore, nell'esercizio della sua discrezionalità in materia, di un criterio di competenza sicuramente non irragionevole.

L'attribuzione dell'impugnativa del provvedimento di diniego della definizione della lite fiscale alla competenza dello stesso giudice presso il quale la lite pende risponde, infatti, ad esigenze di razionalità ed economia processuale, tenuto conto che la risoluzione della controversia in ordine alla definibilità della lite comporterà, di regola, l'individuazione dell'oggetto e della natura della lite stessa (con riferimento al disposto del comma 3 dell'art. 16), ed è evidente l'opportunità - anche al fine di evitare pronunce contraddittorie - che tale indagine sia riservata allo stesso giudice che di quel giudizio è chiamato a conoscere nel merito, in relazione alla fase in cui lo stesso pende.

Ratio, quella individuata, del resto confermata dalla disposizione contenuta nell'ultimo periodo del comma 8, secondo cui, qualora la definizione della lite sia richiesta in pendenza del termine per impugnare la sentenza, questa può essere impugnata unitamente al provvedimento di diniego ed entro il medesimo termine di sessanta giorni dalla notifica.

3. La suprema Corte in applicazione di siffatto principio ha riconosciuto, in particolare, nel giudizio davanti alle Ct, al contribuente il potere di introdurre dichiarazioni rese da terzi in sede extraprocessuale, che non hanno, tuttavia, il valore di prova vera ma solo di elementi indiziari da valutare assieme ad altri elementi, non potendo da soli costituire il fondamento della pronuncia (Cassazione sentenza n. 4269 del 25/03/2002).

4. Francesco D' Ayala Valva, "Il nuovo contenzioso da condono" in il fisco n. 42/2004, pag. 7090.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/diniego-alla-sanatoria-va-esaminato-dalla-suprema-corte>