MASTER TRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Roma, 22 ottobre 2019

Il giudizio di Cassazione nel processo tributario

Avv. Francesco Corda

Le Caratteristiche

Le sentenze della Commissione tributaria regionale sono impugnabili davanti alla Corte di Cassazione – in particolare di fronte alla sezione tributaria - deducendo i motivi di legittimità fissati in generale dalla norma del codice di procedura civile (art. 360, numeri da 1 a 5 c.p.c.).

Si tratta di un **giudizio di legittimità** che riguarda l'interpretazione della norma o la correttezza del processo, anche in relazione alla motivazione della sentenza, ma che non si estende all'apprezzamento del fatto.

Le Caratteristiche (II)

- La funzione di nomofilachia della giurisprudenza di legittimità, ovvero di uniforme interpretazione della legge;
- l'assoluto prevalere del controllo di legittimità (art. 360 c.p.c.);
- l'introduzione di un motivo di inammissibilità del ricorso quando non sono offerti motivi tali da giustificare un mutamento di orientamento della Corte di cassazione (art. 360 bis c.p.c.);

Le Caratteristiche (III) … segue

- la pronuncia a sezioni unite in caso di difforme interpretazione delle sezioni semplici (art. 374, 2 comma c.p.c.);
- la determinazione del principio di diritto (art. 384, 1 comma c.p.c.);
- il ricorso nell'interesse della legge, per il caso della rinuncia delle parti o della non impugnabilità del provvedimento, per iniziativa del procuratore generale presso la Corte di cassazione, oppure quando è dichiarato inammissibile il ricorso proposto da una della parti (art. 363 c.p.c.)

Le Caratteristiche (La funzione nomofilattica)

La Suprema Corte svolge una funzione nomofilattica dell'ordinamento giuridico, con la quale s'intende comunemente il compito di "*garantire l'esatta osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, l'unità del diritto oggettivo nazionale*" che l'art.65 della legge sull'ordinamento giudiziario (R.D. 30 gennaio 1941 n.12) attribuisce alla Corte di cassazione.

In ambito fiscale la funzione nomofilattica è resa difficile da un rinnovamento normativo continuo ed instabile e da frequenti contrasti giurisprudenziali interni alla stessa sezione tributaria.

Le Caratteristiche (La natura impugnatoria)

- Trattasi di un giudizio di impugnazione in senso stretto, che non ha ad oggetto la fattispecie e il diritto, bensì la sentenza impugnata e i vizi di legittimità che hanno colpito la medesima elencati nell'art. 360 c.p.c.
- Trattasi di un mezzo di impugnazione a critica vincolata.

Le norme applicabili – Art. 62 d.lgs. 546/1992

- 1. Avverso la sentenza della commissione tributaria regionale può essere proposto ricorso per cassazione per i motivi di cui ai numeri da 1 a 5 dell'art. 360, primo comma, del codice di procedura civile.
- 2. Al ricorso per cassazione ed al relativo procedimento si applicano le norme dettate dal codice di procedura civile in quanto compatibili con quelle del presente decreto.
- 2-*bis*. Sull'accordo delle parti la sentenza della commissione tributaria provinciale può essere impugnata con ricorso per cassazione a norma dell'articolo 360, primo comma, n. 3, del codice di procedura civile.

Art. 360 c.p.c. (I)

Le sentenze pronunciate in grado d'appello o in unico grado possono essere impugnate con ricorso per cassazione:

1) per motivi attinenti alla giurisdizione;

2) per violazione delle norme sulla competenza, quando non è prescritto il regolamento di competenza;

3) per violazione o falsa applicazione di norme di diritto e dei contratti e accordi collettivi nazionali di lavoro;

4) per nullità della sentenza o del procedimento;

5) per omesso esame circa un fatto decisivo per il giudizio che è stato oggetto di discussione tra le parti.

Art. 360 c.p.c. (II)

Può inoltre essere impugnata con ricorso per cassazione una sentenza appellabile del tribunale, se le parti sono d'accordo per omettere l'appello; ma in tale caso l'impugnazione può proporsi soltanto a norma del primo comma, n. 3.

Non sono immediatamente impugnabili con ricorso per cassazione le sentenze che decidono di questioni insorte senza definire, neppure parzialmente, il giudizio. Il ricorso per cassazione avverso tali sentenze può essere proposto, senza necessità di riserva, allorché sia impugnata la sentenza che definisce, anche parzialmente, il giudizio.

Le disposizioni di cui al primo comma e terzo comma si applicano alle sentenze ed ai provvedimenti diversi dalla sentenza contro i quali è ammesso il ricorso per cassazione per violazione di legge.

Art. 360 c.p.c. (III)

- L'art. 360 c.p.c. definisce i vizi cui può essere affetta la sentenza e che costituiscono i motivi innanzi alla Corte di cassazione.
- Essi sono enucleabili in due categorie:
- Errori che riguardano il processo (*errores in procedendo*), nn. 1, 2, 4 e 5;
- Errori che riguardano la individuazione, interpretazione e applicazione della norma giuridica di fonte primaria (*errores in iudicando*), n. 3

Il ricorso

Il motivo

- Oltre alla specificazione del motivo di censura (indicazione delle norme di diritto violate e del motivo di cassazione richiamato), dovuto alla natura di impugnazione in senso stretto, il legislatore è andato ad onerare maggiormente il ricorrente prevedendo:
  - Nel caso in cui la sentenza impugnata è coerente alla questione di diritto già pronunciata dalla Corte di cassazione, la deduzione dei motivi per consentire alla Cassazione di mutare orientamento (art. 360 *bis* c.p.c.);
  - Se il vizio è di *error in procedendo*, l'espressione di un motivo non manifestamente infondato (art. 360 *bis* c.p.c.);
  - In ogni caso l'articolazione di un ricorso che eviti la censura di manifesta infondatezza (art. 375, n. 5, c.p.c.)

Il ricorso – L'autosufficienza del ricorso

L'art. 366 n. 6, c.p.c. impone il richiamo alla specifica indicazione degli atti e dei documenti su cui il ricorso si fonda e che la Corte di cassazione ha interpretato in modo severo imponendo un richiamo "letterale" dei contenuti degli atti processuali o dei documenti che si intendono sottoporre all'attenzione della Corte.

L'introduzione del giudizio

- Per quanto riguarda la legittimazione processuale, in ambito tributario, al pari delle altre amministrazioni pubbliche, l'Agenzia delle entrate è difesa e domiciliata presso l'Avvocatura generale dello Stato salvo gli enti territoriali titolari di potestà normativa in materia di tributi locali i quali si possono fare rappresentare anche da professionisti.
- Quanto alla notifica del ricorso dopo alcune incertezze si ritiene che essa possa avvenire all'Agenzia delle Entrate presso il suo domicilio e in persona del Direttore, indifferentemente presso la sede centrale o quella periferica, nonché presso l'Avvocatura dello Stato (sebbene per l'Agenzia non sia necessario il patrocinio dell'Avvocatura).

L'introduzione del giudizio (II)

- In materia di notifica si applicano le disposizioni fissate dal codice di procedura civile (e non anche quelle speciali stabilite dal D.Lgs.. n. 546/1992).
- Il ricorso, il cui contenuto deve corrispondere a quanto dettato dall'art. 327 c.p.c., deve essere proposto, al pari di quanto accade per l'appello, entro un termine breve corrispondente a 60 giorni, qualora la sentenza sia stata notificata dalla parte vincitrice a quella soccombente.
- Laddove la notifica non abbia luogo il ricorso dovrà essere proposto nel termine lungo di sei mesi dalla data di pubblicazione (salva la sospensione feriale qualora il termine vada a ricadere nel periodo di sospensione).
- Il ricorso va successivamente depositato nella cancelleria della Corte, a pena di improcedibilità, entro 20 giorni dall'ultima notifica fatta alle parti contro le quali è proposto.

Le fasi del procedimento (I)

- Con ricorso, sottoscritto da avvocato abilitato (il mandato difensivo può essere conferito solo ad un avvocato abilitato al patrocinio presso le giurisdizioni superiori (e non anche ad uno degli altri professionisti abilitati all'assistenza tecnica nel processo tributario), notificato nei termini e depositato entro venti giorni (artt. 365, 366 e 369 c.p.c.).
- Istanza di trasmissione del fascicolo, art. 369, 3° comma, c.p.c.

Le fasi del procedimento (II)

- Costituzione del convenuto, con controricorso contenente il ricorso incidentale, da notificarsi entro venti giorni dalla scadenza del termine di deposito in cancelleria del ricorso e da depositarsi nei venti giorni successivi (art. 370). In difetto solo partecipazione alla discussione orale.
- Sono in assoluto vietate nuove difese, come in tutti i casi di impugnazione in senso stretto.
- Sono producibili solo documenti, salvo quelli che riguardano la nullità della sentenza o l'inammissibilità del ricorso. art. 372 c.p.c.
- Entro i cinque giorni (liberi) dalla udienza le parti possono presentare memorie.
- Nella udienza di discussione, prima il relatore effettua la relazione, poi intervengono le parti e quindi il pm (alle conclusioni di quest'ultimo solo repliche scritte).

Le fasi del procedimento (II)

- Costituzione del convenuto, con controricorso contenente il ricorso incidentale, da notificarsi entro venti giorni dalla scadenza del termine di deposito in cancelleria del ricorso e da depositarsi nei venti giorni successivi (art. 370). In difetto solo partecipazione alla discussione orale.
- Sono in assoluto vietate nuove difese, come in tutti i casi di impugnazione in senso stretto.
- Sono producibili solo documenti, salvo quelli che riguardano la nullità della sentenza o l'inammissibilità del ricorso. art. 372 c.p.c.
- Entro i cinque giorni (liberi) dalla udienza le parti possono presentare memorie.
- Nella udienza di discussione, prima il relatore effettua la relazione, poi intervengono le parti e quindi il pm (alle conclusioni di quest'ultimo solo repliche scritte).

Il Controricorso

- La parte verso alla quale è stato notificato il ricorso per cassazione, se intende contraddire, giusta il disposto dell'art. 370 c.p.c., deve farlo mediante un controricorso, che deve essere notificato al ricorrente nel domicilio eletto per la fase di cassazione, entro venti giorni dalla scadenza del termine stabilito per il deposito del ricorso.
- Qualora la controparte non presenti il controricorso potrà partecipare all'udienza di discussione orale ma non svolgere attività difensiva (deposito di memorie).

Il ricorso incidentale

- Il resistente nel proprio controricorso, oltre a prendere posizione sui motivi di ricorso proposti dal ricorrente principale, ai sensi dell'art. 371, comma 1, c.p.c., se anch'esso vuole impugnare tale sentenza, potrà proporre ricorso incidentale.
- In siffatta ipotesi il ricorrente principale potrà, a sua volta, proporre controricorso avverso il ricorso incidentale proposto dal resistente.

Le decisioni della Corte (I)

Cassazione con statuizione sul giudice competente o avente giurisdizione

Cassazione senza rinvio

- sulla giurisdizione e competenza (statuisce agli effetti della *traslatio*), art. 382 c.p.c.;
- senza rinvio (382, 3, c.p.c. se esclude la giurisdizione italiana in assoluto, improponibilità;
- presenza di un presupposto processuale insanabile;
- improseguibilità – presenza di una fattispecie estintiva.

Le decisioni della Corte (II)

Cassazione con rinvio

Con rinvio, per il carattere rescindente, al giudice dello stesso grado di quello che ha pronunciato (art. 383) o al giudice di appello nel caso di cassazione della sentenza di primo grado *ex* art. 348 *ter* o al giudice di primo grado nei casi di cui agli artt. 353 e 354 c.p.c. Enuncia in tal caso il principio di diritto (art. 384, 1), a cui deve attenersi il giudice di rinvio (art. 384, 2). Le domande restitutorie e riduzioni in pristino vanno formulate innanzi al giudice di rinvio (art. 389).

Art. 62 *bis* D.Lgs. n. 546 1992 Provvedimenti sull'esecuzione provvisoria della sentenza impugnata per cassazione

L'art. 62 *bis* del D. Lgs. n. 546/92 riconosce alla parte che ha proposto ricorso per Cassazione la possibilità di chiedere alla Commissione Tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata, la sospensione, in tutto o in parte, dell'esecutività della stessa, allo scopo di evitare un grave ed irreparabile danno.

Il contribuente può comunque chiedere la sospensione dell'esecuzione dell'atto, se da questa può derivargli un danno grave ed irreparabile.

… segue.

A seguito della presentazione di apposita istanza, il presidente fissa, con decreto, la relativa trattazione nella prima camera di consiglio utile, disponendone la comunicazione alle parti almeno dieci giorni prima.

Il Collegio, sentite le parti in camera di consiglio e delibato il merito, provvede con ordinanza motivata non impugnabile, salvo nei casi di eccezionale urgenza in cui il presidente può disporre con decreto motivato la sospensione dell'esecutività della sentenza fino alla pronuncia del Collegio.

La sospensione può essere subordinata alla prestazione della garanzia prevista nel medesimo art. 62 *bis* del D. Lgs. n° 546/92, e, nelle more, si applicano gli interessi al tasso previsto per la sospensione amministrativa.

La decisione della Commissione sull'istanza di sospensione è preclusa, se la parte istante non dimostra di aver depositato il ricorso per Cassazione contro la sentenza.

La fase di Rinvio – Art. 63 d.lgs. 546/1992

1. 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 6 mesi dalla pubblicazione della sentenza nelle forme rispettivamente previste per i giudizi di primo e di secondo grado in quanto applicabili.

2. 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.

La fase di Rinvio – Art. 63 d.lgs. 546/1992 (II)

3. In sede di rinvio si osservano le norme stabilite per il procedimento davanti alla Commissione Tributaria a cui il processo è stato rinviato. In ogni caso, a pena d'inammissibilità, deve essere prodotta copia autentica della sentenza di Cassazione.

4. Le parti conservano la stessa posizione processuale che avevano nel procedimento in cui è stata pronunciata la sentenza cassata e non possono formulare richieste diverse da quelle prese in tale procedimento, salvi gli adeguamenti imposti dalla sentenza di Cassazione.

5. Subito dopo il deposito dell'atto di riassunzione, la segreteria della Commissione adita richiede alla cancelleria della Corte di Cassazione la trasmissione del fascicolo del processo.

MASTERTRIBUTARIO

DI AGGIORNAMENTO PROFESSIONALE IN MATERIA FISCALE

Grazie per il tempo e l’attenzione