

Comitato scientifico:

Elisabetta BERTACCHINI (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) – Silvio BOLOGNINI (Professore straordinario di Filosofia del diritto) - Giuseppe BUFFONE (Magistrato) – Costanzo Mario CEA (Magistrato, Presidente di sezione) - Paolo CENDON (Professore ordinario di diritto privato) - Gianmarco CESARI (Avvocato cassazionista dell'associazione Familiari e Vittime della strada, titolare dello Studio legale Cesari in Roma) - Bona CIACCIA (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Leonardo CIRCELLI (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Vittorio CORASANITI (Magistrato, ufficio studi del C.S.M.) – Lorenzo DELLI PRISCOLI (Magistrato, Ufficio Massimario presso la Suprema Corte di Cassazione, Ufficio Studi presso la Corte Costituzionale) - Francesco ELEFANTE (Magistrato T.A.R.) - Annamaria FASANO (Magistrato, Ufficio massimario presso la Suprema Corte di Cassazione) - Cosimo FERRI (Magistrato, Sottosegretario di Stato alla Giustizia) – Francesco FIMMANO' (Professore ordinario di diritto commerciale, Preside Facoltà Giurisprudenza) - Eugenio FORGILLO (Presidente di Tribunale) – Mariacarla GIORGETTI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Giusi IANNI (Magistrato) - Francesco LUPIA (Magistrato) - Giuseppe MARSEGLIA (Magistrato) - Piero SANDULLI (Professore ordinario di diritto processuale civile) - Stefano SCHIRO' (Presidente di Corte di Appello) - Bruno SPAGNA MUSSO (Magistrato, assistente di studio alla Corte Costituzionale) - Paolo SPAZIANI (Magistrato, Vice Capo dell'Ufficio legislativo finanze del Ministro dell'economia e delle finanze) – Antonella STILO (Consigliere Corte di Appello) - Antonio VALITUTTI (Consigliere della Suprema Corte di Cassazione) - Alessio ZACCARIA (Professore ordinario di diritto privato).

Processo tributario, estinzione per inattività della parti, giudicato

L'estinzione del processo tributario, per inattività delle parti, intervenuta in appello, in un giudizio già definito in primo grado con una decisione di fondatezza dell'azione del contribuente, determina la cristallizzazione della situazione giuridica sostanziale come definita dalla sentenza di merito oggetto di impugnazione, che passa in giudicato, non potendo, in siffatta ipotesi, rimanere in vita il provvedimento impositivo impugnato, ormai travolto dal titolo giudiziale che ne ha annullato gli effetti.

Cassazione civile, sezione tributaria, sentenza del 18.6.2014, n. 13808

...omissis...

Considerato in diritto.

1. L'Agenzia delle Entrate ricorrente lamenta, con unico motivo, ex art.360 n. 3 c.p.c., la violazione e falsa applicazione degli artt.1,45 e 49 d.lgs. 546/1992 e 310 e 338 c.p.c., dovendo ritenersi che, in caso di estinzione del processo per inattività delle parti, ai sensi dell'art.45 citato, si estingua l'intero giudizio, comprensivo quindi anche delle sentenze dei precedenti gradi del giudizio, non contenendo detta norma la previsione derogatoria (clausola di c.d. salvezza delle sentenze di merito), presente invece, nel processo civile ordinario di cognizione, nella disposizione dell'art. 310 c.p.c..

2. La censura è infondata.

2. 1. E' necessario ricostruire il quadro normativo di riferimento.

L'art.45 del d.lgs. 546/1992 stabilisce, al terzo comma, che *"l'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata anche d'ufficio solo nel grado di giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti"*. La disposizione ne consente la pronuncia *"ex officio"*, nel caso in cui non vengano rispettati i termini perentori entro i quali il giudizio deve esser proseguito, integrato o riassunto.





L'art.49 del d.lgs. 546/1992 richiama l'applicazione "alle impugnazioni delle sentenze delle commissioni tributarie" delle disposizioni del titolo III, capo I, del libro II del codice di procedura civile (articoli da 323 a 338), escluso espressamente l'art.337 e fatto salvo quanto disposto dallo stesso decreto legislativo disciplinante il processo tributario (l'art.1 d.lgs. 546/1992 sancisce, in generale, l'operatività nel processo tributario delle disposizioni del codice di procedura civile, "per quanto non disposto" dalla legge speciale e compatibile con la stessa; analoga disposizione si rinviene, per il procedimento d'appello, nell'art.61).

L'art.310 c.p.c. (Sezione III, Capo VII, Libro I° codice), nel disciplinare, in generale, nel processo ordinario di cognizione, gli effetti dell'estinzione, prevede, al secondo comma, che "l'estinzione rende inefficaci gli atti compiuti ma non le sentenze di merito pronunciate nel corso del processo".

L'art.338 c.p.c. (Capo I, Titolo III, Libro II) stabilisce poi che "l'estinzione del procedimento d'appello o di revocazione nei casi previsti nei nn. 4 e 5 dell'art.395 fa passare in giudicato la sentenza impugnata, salvo che siano stati modificati gli effetti con provvedimenti pronunciati nel procedimento estinto".

Con riguardo specifico al giudizio di rinvio, a seguito di cassazione della sentenza impugnata, nel processo ordinario di cognizione, l'art.393 prevede l'estinzione "dell'intero processo" e, nel processo tributario, l'art.63 ne riproduce il contenuto, sancendo l'estinzione "dell'intero processo", in



caso di mancata riassunzione nel termine di legge o di avverarsi di una successiva causa di estinzione, ad eccezione della previsione dell'efficacia vincolante della sentenza del giudice di legittimità.

2.3. Per costante orientamento di questa Corte, l'estinzione del processo tributario, relativamente al giudizio di rinvio, comportando la definitività dell'avviso di accertamento che ne costituiva l'oggetto, rende inammissibile, per difetto d'interesse, l'impugnazione proposta dall'Amministrazione finanziaria avverso la sentenza dichiarativa dell'estinzione (tra le tante, v. Cass. 3040/2008; Cass.5044/2012).

Al riguardo, va, infatti, considerato che, come evidenziato nelle su richiamate statuizioni, la pronuncia di estinzione del giudizio comporta, ex artt. 393 c.p.c. e 63, comma 2, d.lgs 546/1992, il venir meno dell'intero processo ed, in forza dei principi in materia di impugnazione dell'atto tributario, la definitività dell'avviso di accertamento e quindi l'integrale accoglimento delle ragioni erariali (così da rendere vana l'efficacia del principio di diritto stabilito dalla Corte di Cassazione).

Si è quindi affermato (Cass. 16689/2013; Cass. 5044/2012; Cass.3040/2008, tutte rese in fattispecie di estinzione del giudizio conseguente alla cassazione con rinvio di altra sentenza) che la pretesa tributaria vive di forza propria, in virtù dell'atto impositivo in cui è stata formalizzata, e che l'estinzione del processo travolge la sentenza impugnata, ma non l'atto amministrativo, che non è un atto processuale bensì l'oggetto dell'impugnazione (il principio trovasi



così affermato sin dalla sentenza n. 119/1980:
"Poiché l'opposizione avverso l'ingiunzione fiscale integra una mera azione di accertamento negativo della legittimità della pretesa tributaria, l'eventuale estinzione di tale processo di opposizione (nella specie, per mancata riassunzione davanti al giudice di rinvio), non può implicare estinzione dell'obbligazione tributaria, la quale vive di forza propria per effetto dell'ingiunzione stessa, ed in essa trova titolo costitutivo").

Nella sentenza n. 18640/2008, questa Corte, con riguardo agli effetti dell'estinzione per condono del giudizio, ai sensi dell'art.16 l.289/2002, ha poi affermato che "in tema di effetti dell'estinzione del processo tributario e con riguardo all'efficacia delle sentenze di merito pronunciate nel corso del giudizio, la fattispecie rinviene la sua completa regolamentazione nell'art. 46 del d.lgs. n. 546 del 1992, dettato per i "casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge e in ogni altro caso di cessazione della materia del contendere" e nel correlato art. 16, comma 8, della legge n. 289 del 2002", cosicché "la declaratoria di estinzione, accertando la intervenuta "definizione" di una pendenza tributaria, importa la caducazione di tutti i provvedimenti resi nel processo relativo ... non applicandosi la diversa regola di cui all'art. 310 cod. proc. civ., in quanto il perdurare degli effetti ivi previsto per le predette pronunce contrasterebbe con l'accertata definizione del rapporto oggetto delle stesse, nè potendo a tale stregua invocarsi il giudicato interno su un punto della controversia".

2.4. Con riguardo invece all'ipotesi, che qui

6



interessa, di estinzione, per inattività delle parti, del giudizio di appello, instaurato avverso sentenza di primo grado che, in senso favorevole al contribuente, abbia annullato l'avviso di accertamento, la questione di diritto controversa, vale a dire degli effetti di detta pronuncia sull'atto impositivo, si prospetta nuova, per questa Corte di legittimità.

L'art.49 d.lgs. 546/1992 ammette l'applicabilità alle impugnazioni delle sentenze delle Commissioni tributarie delle disposizioni generali in tema di impugnazioni contenute nel codice di procedura civile (*"del titolo III, capo I, del libro II"*, ad eccezione dell'art.337 c.p.c.), sia pure in via residuale, stante la clausola c.d. di *"compatibilità"* (*"fatto salvo quanto disposto nel presente decreto"*).

In particolare, osserva il Collegio, l'operatività nel processo tributario dell'art.338 c.p.c. (che, si rammenta, sancisce il principio generale secondo il quale l'estinzione del giudizio di impugnazione determina il passaggio in giudicato della sentenza impugnata) non trova ostacolo in una disposizione speciale, dettata per l'estinzione del processo tributario, in fase di impugnazione, con esso incompatibile.

Una tale disposizione non è rinvenibile nel terzo comma dell'art.45 (secondo il quale: *"l'estinzione del processo per inattività delle parti è rilevata anche d'ufficio solo nel grado di giudizio in cui si verifica e rende inefficaci gli atti compiuti"*), in quanto con esso il legislatore si è preoccupato soltanto di precisare che, anche nel processo tributario (come nel procedimento civile ordinario, ai sensi dell'art.310 c.p.c.), l'estinzione - per

7



inattività delle parti - rende inefficaci gli atti compiuti fino al perfezionamento della fattispecie estintiva, essendo l'estinzione tuttavia rilevabile, anche d'ufficio, "solo nel grado di giudizio in cui si verifica". La pronuncia di estinzione in appello investe pertanto soltanto gli atti del procedimento di gravame.

Diversa è la disciplina dettata nell'ipotesi di estinzione del giudizio di rinvio, nella quale l'intero processo viene meno, stante l'espressa previsione dell'art.63 comma 2° d.lgs. 546/1992, con conseguente consolidamento dell'atto impositivo impugnato. In effetti, come è stato già chiarito da questa Corte, è inapplicabile al giudizio di rinvio l'art. 338 dello stesso codice, che regola gli effetti dell'estinzione del procedimento di impugnazione, cosicché l'estinzione dell'intero processo, ai sensi dell'art.393 c.p.c., determina la conseguente caducazione di tutte le sentenze emesse nel corso dello stesso, eccettuate quelle già coperte dal giudicato, in quanto non impugate (Cass.17372/2002).

2. 5. Ne consegue che l'estinzione del processo tributario, per inattività delle parti, intervenuta in appello, in un giudizio già definito in primo grado con una decisione di fondatezza dell'azione del contribuente, determina la *crystallizzazione* della situazione giuridica sostanziale, come definita dalla sentenza di merito oggetto di impugnazione, che passa in giudicato. In tale ipotesi, infatti (distinta da quella relativa al giudizio di rinvio a seguito di cassazione della sentenza resa in appello), il fenomeno estintivo non può mantenere in vita il provvedimento impositivo impugnato, ormai travolto e sostituito



SENTE DA REGISTRAZIONE
AI SENSI DEL D.P.R. 26/4/1986
N. 131 TAB. ALL. B. - N. 5
MATERIA TRIBUTARIA

dal titolo giudiziale che ne ha annullato gli effetti.

3. Per tutto quanto sopra esposto, il ricorso deve essere respinto.

Le spese processuali del presente giudizio di legittimità vanno integralmente compensate tra le parti, in considerazione della novità della questione di diritto trattata.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso; dichiara integralmente compensate tra le parti le spese del presente giudizio di legittimità.

Deciso in Roma, nella camera di consiglio della Quinta sezione civile, il 14/03/2014.

Il Consigliere est.

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Balagosa

Il Presidente

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 18 GIU 2014



Il Funzionario Giudiziario
Marcello BALAGOSA