

Sentenze a sorpresa vietate, senza limiti di tempo, nel processo tributario

di [Antonino Russo](#)

Pubblicato il 3 Agosto 2013

analisi del problema delle sentenze tributarie che trattano fatti e questioni rilevati direttamente dai giudici tributari: la Cassazione impone che anche tali fatti e questioni vengano discussi in contraddittorio con le parti

L'ordinanza n. 19805 del 13 novembre 2012, emessa dalla Corte di Cassazione, sembra aver definitivamente sancito l'obbligo di rimettere, prima della decisione, la questione, rilevata dal giudice ex officio, al contraddittorio delle parti.

L'aspetto più rilevante, espresso in tale arresto, riguarda il fatto che tale contraddittorio si rende necessario per ogni tipo di controversia e, pertanto, anche per quelle originate prima del 4 luglio 2009, cioè del momento di entrata in vigore (grazie alla L. n. 69/2009) del nuovo art. 101 c.p.c., norma che sostanzialmente ha sgombrato il campo dai dubbi sorti in giurisprudenza ed ha "archiviato" quelle sentenze, definite dalla dottrina "a sorpresa" o "della terza via", imperniate su una motivazione esulante dai motivi adottati da una o da tutte le parti del processo.



Il caso

Con il citato provvedimento la Suprema Corte ha cassato la decisione di una Commissione regionale che, in difetto di argomentazioni ed eccezioni delle parti, era intervenuta sulla natura di una erogazione per indennità di fine rapporto qualificando quest'ultima in maniera assolutamente autonoma rispetto ai rilievi posti dalle parti.

La sentenza cassata era stata emessa dalla CTR Puglia nel dicembre 2009. Qui l'aspetto peculiare della vicenda: infatti la collocazione temporale ed il grado di giudizio di riferimento sottintendevano chiaramente alla estraneità della lite de qua a quel rito del processo tributario oggi vigente grazie alla c.d. mini-riforma del codice di procedura civile e rigidamente ancorato al principio generale del contraddittorio di cui al nuovo art. 101 del codice di procedura civile

(art. 101 c. 2 c.p.c. "Se ritiene di porre a fondamento della decisione una questione rilevata d'ufficio, il giudice riserva la decisione, assegnando alle parti, a pena di nullità, un termine non inferiore a venti e non superiore a quaranta giorni dalla comunicazione, per il deposito in cancelleria di memorie contenenti osservazioni sulla medesima questione").

Altra importante argomentazione svolta dalla Corte è quella relativa alla impugnazione della sentenza eventualmente emessa in dispregio di rimessione al contraddittorio. Infatti, come si è rammentato nel testo dell'ordinanza, qualora la violazione de qua si sia verificata nel giudizio di primo grado, la sua denuncia in appello, accompagnata dall'indicazione delle attività processuali che la parte avrebbe potuto porre in essere, cagiona, se fondata, non già la regressione al primo giudice, ma, in forza del disposto dell'art. 354 c.p.c., c. 4, la rimessione in termini per lo svolgimento nel processo d'appello delle attività il cui esercizio non è stato possibile.

Ove invece la violazione sia avvenuta nel giudizio di appello, la sua deduzione in cassazione determina, se fondata, la cassazione della sentenza con rinvio, affinché in tale sede, in applicazione dell'art. 394 c.p.c., c. 3, sia dato spazio alle attività processuali omesse.

Il quadro pregresso

Va ricordato che, per le liti ante-riforma, sussisteva il dubbio interpretativo, ora evidentemente superato, sintetizzabile nella contrapposizione del potere del giudice di decidere del processo attraverso un motivo rilevabile d'ufficio (quindi "inaudita altera parte") contro il diritto della parti a controdedurre sul medesimo motivo rispettandosi così una onnipresente sussistenza del contraddittorio.

In breve, il dubbio assorbiva la sussistenza (o meno) di un obbligo in capo al giudice di rimettere la questione rilevata d'ufficio alla discussione delle parti; naturalmente l'adozione di una delle due soluzioni

rendeva più o meno invalicabile, a seconda dei punti di vista, anche il principio dispositivo che reggeva (rectius: che regge) l'intero giudizio.

La conclusione affermativa ha trovato radice, oltre che nell' art. 24 della Costituzione, nel novellato art. 111 della Costituzione e veniva riassunta nell'arresto della Cassazione Civile n. 15194 del 9 giugno 2008:

“Il giudice non può decidere la lite in base ad una questione rilevata d'ufficio senza averla previamente sottoposta alle parti, al fine di provocare sulla stessa il contraddittorio e consentire lo svolgimento delle rispettive difese in relazione al mutato quadro della materia del contendere, dovendo invece procedere alla segnalazione della questione medesima e riaprire su di essa il dibattito, dando spazio alle conseguenziali attività delle parti.

Infatti, ove lo stesso giudice decida in base a questione rilevata d'ufficio e non segnalata alle parti, si avrebbe violazione del diritto di difesa per mancato esercizio del contraddittorio, con conseguente nullità della emessa pronuncia”.

Diversamente, la soluzione opposta (richiamabile nella massima di cui alla sentenza n. 15705 del 27 luglio 2005 della Suprema Corte) si arroccava intorno all'art. 156, c. 1, c.p.c.:

“Non è affetta da nullità e non è soggetta ad alcuna censura la sentenza che si fonda su una questione rilevata d'ufficio dal giudice al momento di assumere la decisione e dallo stesso non sottoposta previamente al contraddittorio delle parti, tenuto conto che la nullità degli atti del processo può essere dichiarata solo se espressamente comminata dalla legge”.

La prassi

L'Agenzia Entrate, nella circ. n. 17/e del 31 marzo 2010, ha riconosciuto la rilevanza della novella nell'ambito del rito che coinvolge l'interesse primario dello stesso ente. In tale documento di prassi è stato argomentato che il legislatore, con la modifica dell'art. 101 c.p.c.,

“sulla falsariga di quanto già previsto per il giudizio di legittimità all’art. 384, terzo comma, c.p.c., ha previsto che, anche nei gradi di merito, le parti possono depositare memorie scritte, ogniqualvolta il giudice decida di porre a fondamento della decisione una questione rilevata d’ufficio”.

Tale disposizione, come esemplifica la stessa Agenzia delle Entrate, trova applicazione quando la Commissione tributaria intende porre a fondamento della decisione una questione rilevata d’ufficio come, ad esempio, il difetto di giurisdizione ai sensi dell’art. 3, c. 1, del D.Lgs. n. 546/1992.

Il quadro attuale : il “nuovo” art. 101 del codice di procedura civile

Come più volte accennato, l’intervento del legislatore ha sgombrato il campo da ogni disputa.

La novella dell’art. 101 c.p.c. e l’ordinanza (in commento) emessa dalla Corte di Cassazione impongono di verificare quali siano gli effetti del “contraddittorio obbligatorio” de quo nel processo tributario.

Le attività esercitabili d’ufficio, ex D.Lgs n. 546/92, dal giudice tributario attengono alla:

- dichiarazione del difetto di giurisdizione (art. 3 c. 1);
- dell’incompetenza territoriale (art. 5 c. 2);
- dell’estinzione del giudizio per inattività delle parti (art. 45 c. 3)

Proprio in tema di incompetenza territoriale e di estinzione del giudizio vanno effettuate alcune precisazioni.

L’art. 5 del D.Lgs n.546/92 non può essere investito dalle modifiche intervenute, ex L. n.69/2009, nella norma (art. 38 c.p.c.) che regola le modalità ed i tempi in cui l’incompetenza territoriale può essere eccepita nel giudizio civile; in tal senso, appare corretta l’interpretazione fornita dall’Agenzia Entrate (al punto 2.1 della circolare dianzi citata¹) che ha rimarcato la specialità della norma processual-tributaria rispetto all’omologa disposizione del procedimento civile.

Ma, in funzione del tema del presente scritto, va vagliato il rapporto tra il predetto art. 5 e l' art. 101 c.p.c. ed in questo senso ritengo che non sussistono motivi ostativi al rinvio al contraddittorio delle parti del rilievo, effettuato ex officio, di una incompetenza territoriale da parte della commissione adita.

Sembra corretta anche la lettura, da parte dell'organo dell'Amministrazione finanziaria, del confronto tra l'art. 307, c. 4, c.p.c., ora vigente e l'art. 45, c. 3, del D.Lgs n.546/92: quest'ultima norma (regolante l'estinzione del giudizio per inattività delle parti) effettivamente ha natura speciale rispetto all'art. 307 c.p.c. e quindi non permette la "sovrapposizione" dello stesso art. 45 ai nuovi contenuti della citata norma processual-civilistica.

Il forte carattere di specialità del citato art. 45 pone qualche dubbio anche sull'operatività, in tale ambito, dell'art. 101 c.p.c. ma tale incertezza, al momento, non sembra sia stata avvolta da responsi giurisprudenziali.

In effetti lo stesso art. 45 si ricollega, per esempio, alle attività di riassunzione del giudizio ex art. 43 del medesimo decreto, a loro volta, assorbite da ulteriori dubbi sull'intervento (o meno) di una modifica dei termini di legge ad esse relative.

3 agosto 2013

Antonio Russo

NOTE

1 Recita sul punto tal documento: "L'articolo 38 c.p.c., che disciplina le ipotesi di incompetenza per materia, per valore e per territorio nel processo civile, è stato modificato nella parte relativa alle modalità e ai tempi in cui l'incompetenza può essere eccepita in giudizio. Si ritiene che tale disposizione non trovi applicazione nel processo tributario in quanto prevale, in materia, la norma speciale contenuta nell'articolo 5 del D. Lgs. n. 546 del 1992, rubricato 'Incompetenza'".