

---

# Mancata riassunzione in giudizio e definitività dell'imposizione

---

di [Gianfranco Antico](#)

Pubblicato il 16 Febbraio 2016

l'omessa riassunzione della causa avanti al giudice di rinvio comporta la definitività dell'avviso di accertamento impugnato

Con la sentenza n. 556 del 15 gennaio 2016 la Corte di Cassazione si occupa del giudizio di rinvio e degli effetti che derivano dalla mancata riassunzione.

## Il processo

A seguito della verifica operata nei confronti di un professionista, è stato emesso un avviso di accertamento Irpef per l'anno 1992, notificato nel 1998, con il quale l'Ufficio, alla luce delle movimentazioni registrate sui conti correnti intrattenuti dal contribuente con vari istituti di credito, recuperava a tassazione la somma di L. 932.082.000.

Il ricorso (con il quale il professionista deduceva che le somme movimentate, non riguardavano compensi, bensì operazioni poste in essere per conto dei vari clienti) è stato accolto dall'adita commissione provinciale, che ha annullato l'accertamento, con decisione confermata dalla commissione regionale.

In esito al ricorso per cassazione promosso dall'Agenzia, tuttavia, la suindicata decisione è stata cassata dalla Corte (con sent. 03.12.08 n. 28700) per vizio di motivazione, con rinvio della causa al giudice a quo per un nuovo esame.

*"In difetto di riassunzione del giudizio nel termine prescritto (di un anno e quarantasei giorni dal deposito della sentenza, scadente il 18.1.2010), in data 24.9.2010 al contribuente è stata notificata cartella di pagamento (di € 656.308,10 oltre accessori) a titolo di definitiva iscrizione a ruolo dell'irpef*

1992, quale risultante dall'avviso di accertamento notificato nel 1998”.

Contro l'indicata cartella oggetto del presente giudizio il contribuente ha proposto ricorso, deducendo, in particolare, l'intervenuta prescrizione della pretesa erariale (sul presupposto che la notifica della cartella, non preceduta da atti interruttivi, era intervenuta a distanza di oltre dieci anni da quella dell'avviso di accertamento).

Il ricorso è stato accolto dall'adita commissione provinciale, con sentenza, tuttavia, riformata, in esito all'appello dell'Agenzia, dalla commissione regionale.

Avverso tale decisione il contribuente ha proposto ricorso per cassazione.

### **I motivi della decisione della Corte Suprema**

Per la Corte, *“in tema di contenzioso tributario, l'estinzione del processo ex art. 63, comma 2, d.lgs. 546/1992, per omessa riassunzione della causa avanti al giudice di rinvio, comporta la definitività dell'avviso di accertamento impugnato (e della pretesa tributaria in esso incorporata), giacché detto avviso non è un atto processuale, ma l'oggetto del giudizio (cfr. Cass. 21143/15, 16689/13, 5044/12, 3040/08)”*.

Prosegue la Corte affermando che, *“attesa la peculiare natura della pretesa tributaria (in quanto necessariamente incorporata in atto impositivo) deve ritenersi che, in ipotesi di estinzione del processo, per omessa riassunzione della causa avanti al giudice di rinvio, il dies a quo del termine di prescrizione (come di quello di decadenza) va ancorato, a prescindere dalla previsione di cui all'art. 2945, comma 3, c.c., alla data di scadenza del termine utile per la (non attuata) riassunzione della causa davanti al giudice di rinvio, posto che solo da tale data, per effetto dell'acquisita definitività dell'atto impositivo, l'Amministrazione può, ai sensi degli artt. 68 d.lgs. 546/1992, 14 e 15 d.p.r. 602/1973, far valere in modo definitivo e compiuto il proprio credito, attivando la relativa procedura di riscossione; ciò tanto più in presenza (come nel caso di specie) di sentenze di primo e di secondo grado ad essa sfavorevoli, dato l'obbligo di restituzione del tributo eventualmente corrisposto in eccedenza rispetto a quanto statuito dal giudice tributario, sancito dall'art. 68 comma 2, d.lgs. 546/1992”*.

### **BREVI NOTE GIURIDICHE**

## Il dettato normativo

L'art. 63 del D.Lgs. n. 546/92 disciplina il giudizio di rinvio: 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 un anno (oggi ridotto per le sentenze depositate dall'1 gennaio 2016 a 6 mesi per effetto delle modifiche apportate dal D.lgs. n. 156/2015) dalla pubblicazione della sentenza nelle forme rispettivamente previste per i giudizi di primo e di secondo grado in quanto applicabili.

Il comma 2 precisa che “ *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* ”.

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.

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.

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.

L'introduzione di quest'autonoma fase del processo tributario avviene mediante la riassunzione di esso dinanzi alla Commissione di pari grado rispetto a quella che ha pronunciato la sentenza cassata.

Pertanto, la parte che ha interesse alla prosecuzione del processo deve riassumerlo nei confronti di tutte le altre parti personalmente, ossia deve notificare l'atto di riassunzione presso la residenza delle controparti e non presso il procuratore costituito.

A tale conclusione si perviene, innanzitutto dalla *litterae legis* che si esprime con il termine “ *personalmente*”; in secondo luogo si ritiene, che debba essere notificata presso la residenza (o presso la sede, se trattasi di persona giuridica) sulla scorta della circostanza che davanti la cassazione la parte deve

essere assistita da un avvocato iscritto nell'apposito albo dei cassazionisti, e, conseguentemente, può essere venuta meno l'elezione di domicilio effettuata nel corso del giudizio di merito.

Tale principio deve, necessariamente, trovare applicazione anche per l'amministrazione talchè la riassunzione andrà notificata direttamente all'amministrazione e non all'Avvocatura Generale dello Stato che ha patrocinato l'ente nel giudizio per Cassazione.

La riassunzione dinanzi al giudice indicato discrezionalmente dalla Corte, deve avvenire nel termine perentorio di un 6 mesi dalla pubblicazione della sentenza (fatto salvo il periodo di sospensione feriale ex articolo 1, L. 7 ottobre 1969, n. 742) e nelle forme rispettivamente previste per i giudizi che si sono conclusi con la sentenza cassata.

### **L'estinzione del giudizio**

Come prevede il secondo comma dell'art. 63 del D.Lgs. n.546/92, in caso di inosservanza del suddetto termine perentorio, l'intero giudizio si estingue. Ciò accade anche nel caso in cui, successivamente alla riassunzione, si avveri una causa di estinzione del giudizio di rinvio.

Va precisato che in tali casi, l'estinzione del processo travolge e rende inefficace ogni precedente pronuncia, fatta salva quella relativa all'enunciazione del principio di diritto, indicato dalla Suprema Corte. Ciò implica che tale enunciazione deve essere osservata da qualsiasi Commissione Tributaria che dovesse essere investita della medesima vicenda processuale.

Sul punto, con sent. n. 3040 dell'8 febbraio 2008 (ud. del 17 ottobre 2007) la Corte di Cassazione ha affermato che *“la pronuncia di estinzione del giudizio comporta ex art. 393 c.p.c., 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. Infatti la pretesta tributaria vive di forza propria in virtù dell'atto impositivo in cui è stata formalizzata e l'estinzione del processo travolge la sentenza di primo grado, ma non l'atto amministrativo che - come noto - non è un atto processuale bensì l'oggetto dell'impugnazione”*.

### **L'interesse alla riassunzione**

In ordine all'individuazione dell'interesse alla riassunzione della controversia appare opportuno svolgere una ricostruzione delle disposizioni contenute nell'art. 63, c. 2, del D. Lgs. n. 546/1992, nella misura in cui si dispone che *“se la riassunzione non avviene entro il termine di cui al comma precedente ... l'intero processo si estingue”*.

La formulazione della norma, nel disporre l'estinzione dell'intero processo, sembra precludere l'applicazione al giudizio di rinvio in ambito processual-tributario delle disposizioni contenute nell'art. 310 c.p.c. nella parte in cui si dispone, a contrario, che *“l'estinzione rende inefficaci gli atti compiuti, ma non le sentenze di merito pronunciate nel corso del processo”*.

Alla luce delle considerazioni che precedono, stante la sostanziale diversità tra disciplina processual-tributaria e quella processual-civilistica, l'estinzione del giudizio travolge e rende inefficace ogni precedente pronuncia (l'intero processo si estingue recita l'art. 63 del D.Lgs. n. 546/1992), con l'unica eccezione di quelle coperte da giudicato perché non impugnate.

Ad analoga conclusione si perviene, peraltro, attraverso l'esame della natura del giudizio di appello.

La giurisprudenza e la dottrina concordano sulla natura devolutiva del giudizio di appello e sull'effetto sostitutivo della sentenza resa in tale grado.

Ragion per cui la sentenza di appello, resa nel merito, qualunque siano gli esiti ed, ovviamente nei limiti della domanda, si sostituisce alla sentenza del precedente grado di merito provocandone la caducazione.

Alla luce di quanto rilevato, appare evidente che l'estinzione dell'intero processo di cui all'art. 63 del D. Lgs. n. 546/1992 travolge tutti i giudizi sin lì celebratisi, con il connesso effetto di consolidare (definitività) gli effetti dell'atto impugnato che sopravvive all'estinzione.

### **Le novità sull'esecuzione delle sentenze**

Il legislatore delegato (D.Lgs. n. 156/2015), dopo aver confermato il previgente meccanismo di riscossione frazionata del tributo e dei relativi interessi in ragione degli esiti dei vari gradi di giudizio, ha aggiunto, al comma 1, dell'art.68, del D.Lgs. n. 546/92, la lettera c-bis), precisando che nei casi in cui è prevista la riscossione frazionata del tributo oggetto di giudizio davanti alle commissioni tributarie, dopo la sentenza della Corte di Cassazione di annullamento con rinvio, l'imposta, coi relativi interessi, deve

essere pagata per l'ammontare dovuto nella pendenza del giudizio di primo grado e, in caso di mancata riassunzione, per l'intero importo indicato nell'atto.

Nel caso in cui il giudizio di rinvio sia stato tempestivamente riassunto, l'Amministrazione riscuote il tributo per l'ammontare dovuto nella pendenza del giudizio di primo grado, in analogia a quanto previsto per la riscossione provvisoria nei casi di impugnazione dell'atto impositivo.

Il nuovo dettato introdotto con la lettera c-bis) non ha fatto altro che prevedere espressamente gli effetti della mancata riassunzione e le conseguenze pregiudizievoli, in linea con quanto già più volte manifestato dalla Corte di Cassazione.

Come rilevato dalla circolare n.38/2015, in caso di riassunzione della causa, la circostanza che la sentenza cassata sia favorevole o sfavorevole all'Amministrazione, se non rilevante dal punto di vista giuridico (perché tale sentenza viene caducata), è invece rilevante dal punto di vista operativo. *“Se, infatti, la sentenza di appello era favorevole all'Amministrazione, quest'ultima – a seguito di cassazione con rinvio – dovrà di regola operare uno sgravio parziale; diversamente, se la sentenza di appello era favorevole al contribuente, l'Amministrazione dovrà nuovamente procedere, ove già oggetto di sgravio, all'iscrizione a ruolo di un terzo del tributo oggetto di giudizio e dei relativi interessi”*.

16 febbraio 2016

Gianfranco Antico