Abuso del processo per accedere alla sanatoria delle liti pendenti: l'indirizzo della Cassazione

di Antonino Russo

Pubblicato il 4 Ottobre 2016

analizziamo una sentenza che tratta del caso di abuso del processo: cioè dell'utilizzo dello strumento processuale tributario al mero fine di arrivare ad una procedura di sanatoria

La Corte di Cassazione (**con la sentenza n. 18445 del 21 settembre 2016)** ha avuto, appena di recente, occasione per riformulare una nuova pronuncia sul rapporto tra **sanatorie** per liti pendenti e **abuso del processo** ovvero sull' uso strumentale del processo in funzione dell'accesso a tal tipo di beneficio.

Il caso di specie riguardava un contribuente che impugnava tempestivamente (nel 2001 , cioè ben prima, della legge di condono) degli avvisi di accertamento senza provvedere al deposito dei ricorsi presso la CTP adita, il presidente di questa sanciva conseguentemente l'inammissibilità dei ricorsi e, a seguito di tale declaratoria, la contribuente proponeva altrettanti reclami, ancor successivamente rigettati, nel marzo 2003, con i puntuali decisum della CTP competente .

Alla Corte veniva chiesto di esaminare, se al fine della condonabilità prevista dalla L. n. 289 del 2002, art. 16, non è da considerarsi lite pendente quella per la quale l'atto introduttivo sia stato dichiarato inammissibile con pronuncia non passata in giudicato, quando l'inammissibilità sia dovuta all'abuso processuale da parte del contribuente (manifestato dal mancato deposito del ricorso notificato) e quando tale mancato deposito è stato accertato dal giudice di merito.

Ebbene, il Supremo Collegio (indicando anche come i ricorsi fossero stati notificati prima della entrata in vigore della Legge n. 289/2002) ha rammentato l'orientamento ancorato al "*principio secondo il quale, in materia di chiusura delle liti fiscali ai sensi della L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16, la formale pendenza della lite non osta al diniego dell'istanza di condono allorquando il contribuente - in palese violazione dei canoni generali di correttezza e buona fede, nonchè dei principi di lealtà processuale e del*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

giusto processo - abbia fatto uso abusivo del processo, impugnando l'atto impositivo molto oltre la scadenza del termine previsto dalla legge, senza nulla argomentare in ordine alla perdurante ammissibilità dell'impugnazione, nonostante il tempo trascorso, al solo scopo di precostituirsi una lite pendente per accedere al condono. Occorre, quindi, che l'esistenza dell'abuso del processo, cioè dell'utilizzazione degli strumenti processuali per perseguire finalità eccedenti o deviate rispetto a quelle stabilite dalla legge, sia accertata in base a circostanze ed elementi sintomatici dai quali emerga, in modo evidente ed inequivoco, l'intento di sfruttare in modo fittizio e strumentale il mezzo processuale, al solo scopo di conseguire i vantaggi della sopravvenuta, o preannunciata, normativa di condono" (Cass. nn. 22502 del 2013, 210 e 1271 del 2014; da ult., in motivazione, Cass., sez. un., n. 643 del 2015). Hanno poi aggiunto i giudici di piazza Cavour che "*al di fuori di tali, eccezionali, ipotesi, resta pienamente valido il consolidato orientamento in virtù del quale il presupposto della lite pendente ricorre in presenza dell'iniziativa giudiziaria del contribuente (non dichiarata già inammissibile con pronuncia definitiva), che sia potenzialmente idonea ad aprire il sindacato sul provvedimento impositivo, indipendentemente dal preventivo riscontro della ritualità e della fondatezza del ricorso che vi ha dato vita*" (Cass., sez. un., n. 643 del 2015, cit., e precedenti ivi richiamati).

Un caso (quello appena descritto) diverso da quello deciso dalla Corte, con conclusione evidentemente opposta, nell'arresto **n. 22052 del 2 ottobre 2013.**

Allora, la Corte, rammentando sempre che i canoni generali di correttezza e buona fede, sono sempre più valorizzati nei rapporti obbligatori in genere ed in quelli tra fisco e contribuente in particolare (L. n. 212 del 2000, art. 10), sia dei principi di lealtà processuale (art. 88 c.p.c.) e del giusto processo (art. 111 Cost.), individuava invece una forma di "*abuso del processo*" al cospetto di un caso in cui il contribuente aveva incardinato una lite , dopo cinque anni dalla scadenza del termine di impugnazione dell'avviso di accertamento; la contestazione era evidentemente intervenuta, priva (come sottolineato dal collegio di ultima istanza) di argomentazioni sulla ammissibilità dell'impugnazione nonostante il tempo trascorso e presumibilmente, sull'onda dei primi *rumors*"intorno la data di emanazione della legge indirizzata alla finalità "*deflativa*". Rigettandosi la domanda del contribuente, si sottolineava così, nella sent. n. 22052/2013, la sussistenza di un "*abuso del processo*" testimoniato dal carattere meramente fittizio e artificioso della controversia principale (instaurata, nonostante la palese tardività, al solo fine di creare il presupposto per poter fruire della sanatoria) ovvero dalla utilizzazione di strumenti processuali per perseguire finalità eccedenti o deviate rispetto a quelle per le quali l'ordinamento appresta alla parte tali

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

mezzi di tutela della propria posizione sostanziale.

In particolare , sempre ad avviso della Corte, la sussistenza di una forma di abuso del processo, nei casi di definizione delle liti tributarie pendenti, va ravvisata in presenza di elementi dai quali emerga, in modo evidente e inequivoco, il carattere meramente fittizio e artificioso della controversia principale, instaurata, nonostante la palese tardività, al solo fine di creare il presupposto per poter fruire del beneficio.

Il giudice di ultima istanza richiamava anche il fatto (tra l'altro già affermato nell'isolato precedente n. 15158 del 2006 della Corte di Cassazione) che "*in tema di condono fiscale, l'impugnazione tardiva effettuata a fini meramente strumentali, per creare cioè artificiosamente un contenzioso che permetta il pagamento di una minore imposta rispetto a quanto accertato, non può sortire l'effetto voluto poichè il pagamento di una somma inferiore si può consentire solo quando abbia per contropartita l'eliminazione di un contenzioso, non quando tale contenzioso non sussista più per essere l'atto impositivo divenuto definitivo, in assenza di tempestiva impugnazione, ancor prima dell'intervento della normativa sul condono invocato; si deve essere, cioè, in presenza di liti 'reali', che abbiano ancora un margine di incertezza, dovendo escludersi ogni interpretazione che consenta di rimettere in discussione, oltre ogni limite temporale, atti impositivi ormai da tempo divenuti definitivi e perciò non più 'litigiosi', neppure potenzialmente, posto che, diversamente opinando, la normativa in materia di condono, lungi dal deflazionare il contenzioso, indurrebbe invece un contenzioso artificioso e strumentale*".

Piuttosto singolare poi , sempre con specifico riferimento alla materia del condono e della effettiva strumentalità della lite introdotta, la fattispecie concreta trattata da un'altra pronuncia: precisamente quella di cui alla **sentenza, 27 settembre 2011, n. 19693, della Cassazione**.

In quella occasione il caso di specie era del tutto simile a quello di cui al responso n. 22052/2013, con la peculiarità (o se si preferisce : con l'aggravante) che, all'eccezione in fatto, sollevata dal contribuente, di non aver mai avuto conoscenza dell'avviso di accertamento, faceva da "*contraltare*" la circostanza, puntualmente rilevata dalla Corte, di una richiesta di autotutela, avanzata dallo stesso contribuente in data antecedente al ricorso.

4 ottobre 2016

Antonino Russo

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D