

DEFINIZIONE DELLE LITI ULTRADECENNALI E RILEVANZA «ESCLUSIVA» DEI GIUDIZI DI MERITO SECONDO LA CASSAZIONE

Corriere Tributario, 47 / 2013, p. 3747

Processo tributario

DEFINIZIONE DELLE LITI ULTRADECENNALI E RILEVANZA «ESCLUSIVA» DEI GIUDIZI DI MERITO SECONDO LA CASSAZIONE

Scifoni Gianfilippo ; Ribacchi Emiliano

A distanza di alcuni anni dall'introduzione dell'istituto della definizione delle liti ultradecennali pendenti in Cassazione e dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate, la Corte di cassazione, nell'ordinanza n. 8365 del 2013, si è pronunciata in merito al concetto di soccombenza «integrale» richiesto dalla norma. Rimane ferma, secondo la Suprema Corte, ed in linea con la posizione dell'Amministrazione finanziaria, la rilevanza esclusiva dell'esito dei giudizi di merito, prescindendo da eventuali rinvii operati dalla Corte di cassazione - in sede di accoglimento del ricorso dell'Agenzia delle entrate - alla Commissione tributaria regionale competente. Pertanto, anche in ragione della relativa «ratio legis», ai fini dell'estinzione del giudizio per effetto della definizione della lite pendente, si rende necessario riscontrare unicamente l'esito dei giudizi di merito sempre che, naturalmente, sussistano gli altri requisiti previsti dalla legge.

Riferimenti

Decreto legge 25 marzo 2010 n. 40 Art. 3

Legge 27 dicembre 2002 n. 289 Art. 16

Sommario: **La definizione delle liti pendenti e la «ratio» della norma introdotta dal D.L. n. 40/2010 - Le criticità riscontrate (e superate) in ambito comunitario - L'orientamento della Corte di cassazione**

Il legislatore, nel corso del 2010, al fine principale di gestire il rilevante numero di controversie pendenti e, soprattutto, risalenti, aveva introdotto uno specifico sistema di definizione delle liti pendenti [1] dinanzi alla Corte di cassazione ed alla Commissione tributaria centrale. Le stesse dovevano risultare iscritte a ruolo nel primo grado di giudizio alla data del 25 maggio 2000 e gli ulteriori requisiti riguardavano:

- la soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nei precedenti gradi del giudizio;
- la pendenza della lite alla data del 26 maggio 2010, ossia la proposizione del ricorso dinanzi alla Commissione tributaria centrale senza che fosse avvenuto deposito del dispositivo ovvero notifica del ricorso per cassazione senza che fosse avvenuto deposito della relativa sentenza [2].

In merito al riscontro della sussistenza del requisito della «soccombenza» è dato, tuttavia, constatare un orientamento non univoco dell'Amministrazione finanziaria in sede di giudizio di legittimità (segnatamente da parte dell'Avvocatura dello Stato che ne ha la rappresentanza processuale) che, da ultimo, ha costretto la Corte di cassazione a fornire un'interpretazione in linea con la *ratio* ed il dato letterale della norma. L'ordinanza della Corte di cassazione 5 aprile 2013, n. 8365 [3], infatti, ha affrontato un'interessante casistica che ha visto, per effetto di specifico rinvio alla Commissione tributaria regionale competente, il contribuente soccombente in un precedente giudizio di legittimità (con conseguente rinvio alla Commissione di secondo grado), ma non anche nei precedenti gradi di merito. In tal senso, come meglio si esporrà nel prosieguo, è stata, condivisibilmente, assegnata rilevanza esclusiva agli esiti dei giudizi di merito al fine dell'applicabilità della definizione della lite pendente, posto che il presupposto della soccombenza riguarda esclusivamente i primi due gradi di giudizio e non anche eventuali pronunce dei giudici di legittimità *medio tempore* intervenute. Prima di esaminare i contenuti dell'ordinanza, si ritiene opportuno riepilogare gli aspetti principali che caratterizzano l'istituto processuale «definitorio» in commento [4] per il quale, si rammenta, in una prima fase si era registrato l'intervento della Corte di giustizia europea al fine di verificarne la compatibilità con l'ordinamento comunitario.

La definizione delle liti pendenti e la «ratio» della norma introdotta dal D.L. n. 40/2010

La norma [5], come dianzi accennato, è riferita alle controversie pendenti - tenendo conto dell'originaria iscrizione a ruolo nel giudizio di primo grado e della data di conversione del D.L. n. 40/2010 [6] - da oltre dieci anni che hanno visto soccombente l'Amministrazione finanziaria nei precedenti gradi di merito del giudizio; per la definizione in sede di giudizi di legittimità veniva richiesto il pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia [7] e la presentazione di apposita istanza [8].

L'applicazione della causa di estinzione del processo tributario disciplinata dall'art. 3, comma 2-bis, lett. b), del D.L. n. 40/2010 si produce, per espresso disposto di legge, soltanto a seguito di attestazione degli Uffici dell'Amministrazione finanziaria comprovante la regolarità dell'istanza ed il pagamento integrale di quanto dovuto. Come chiarito dalla Cassazione [9], il rifiuto di tale attestazione o l'attestazione negativa possono formare oggetto di sindacato da parte della stessa Suprema Corte «perché la legge, da un lato, prevede che l'istanza di estinzione del giudizio è presentata dal contribuente alla Cancelleria della Corte, la quale è quindi direttamente investita delle questioni attinenti alla sussistenza delle condizioni necessarie per la produzione di tale effetto, e, dall'altro, mira ad impedire l'ulteriore violazione del principio di ragionevole durata del processo, che, però, si verificherebbe se il rifiuto di attestazione o l'attestazione negativa dovessero essere autonomamente impugnati davanti alla Commissione tributaria provinciale».

Circa la tipologia delle liti definibili, le stesse dovevano avere quale parte l'Amministrazione finanziaria ovvero essere relative ad una fattispecie «riscossiva» avente come ente impositore l'Amministrazione finanziaria dello Stato. Venivano, dunque, escluse dalla definizione le liti aventi come parte un ente locale [10].

L'Agenzia delle entrate ha fornito puntuali chiarimenti in merito nella circolare n. 37/E del 2010, cit. [11], evidenziando che «si ritengono definibili (...) le controversie nelle quali sia parte del giudizio l'agente della riscossione, quando l'ente titolare della pretesa tributaria in contestazione è comunque l'Amministrazione finanziaria dello Stato». Circa la soccombenza dell'Amministrazione finanziaria, in detta circolare è stato rilevato che, «ai sensi del comma 2-bis dell'art. 3 del decreto, sono definibili esclusivamente le controversie per le quali risulti soccombente l'Amministrazione finanziaria dello Stato nei primi due gradi di giudizio» e «la definizione trova applicazione esclusivamente con riferimento alle controversie tributarie pendenti per le quali l'Amministrazione finanziaria sia risultata integralmente soccombente nei precedenti gradi del giudizio».

La finalità, ovvero la *ratio legis*, della disciplina in commento, è da rintracciarsi nella volontà di snellire l'attività dei giudici tributari e di adeguare la durata dei nostri processi agli *standard* europei.

La norma trovava, più precisamente, fondamento nell'ambito dei principi del cd. giusto processo e della ragionevole durata dello stesso anche in ragione di quanto previsto dalla nostra Costituzione (cfr. art. 111) e dalla Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali (cd. CEDU), ratificata e posta in esecuzione in Italia con la legge 4 agosto 1955, n. 848. In proposito in dottrina è stato puntualmente rilevato che, «da un lato, è vero che la giurisprudenza di legittimità sostiene da tempo l'applicabilità anche al processo tributario delle previsioni costituzionali in materia di ragionevole durata dei giudizi. Da un altro lato, alcune disposizioni del D.L. n. 40/2010 lasciano credere che vi sia un'altra finalità perseguita dal legislatore, quella del contenimento dei costi delle attività (giurisdizionali) di smaltimento dell'arretrato rispetto ai vantaggi che il Fisco ritrae da tale maxi-operazione. Una conferma è data, come è facile arguire, dalla previsione del pagamento del 5% del valore della controversia [12] per la definizione agevolata delle liti ultradecennali pendenti davanti alla Corte di cassazione. Una sorta di condono fiscale più o meno mascherato, con la possibilità di ricavare un, sia pur minimo, gettito nelle casse dell'Erario. Diversamente che per le vertenze pendenti presso la Commissione centrale, dove, pur non prevedendosi un'entrata economica, è la semplice definizione delle controversie a costituire un risparmio di spesa per l'ulteriore protrarsi della tenuta in vita di un organismo anacronistico (dato che continua ad applicare fisiologicamente una legge abrogata da circa vent'anni) e alquanto grottesco (atteso che dispensa soluzioni giurisprudenziali a utenti sovente non più in vita e, per essi, ai loro eredi) [13]».

Le criticità riscontrate (e superate) in ambito comunitario

Come ricordato, l'istituto della definizione automatica delle liti ultradecennali pendenti presso la Commissione tributaria centrale ha formato oggetto di pronunciamento da parte dei giudici comunitari con la sent. 29 marzo 2012, causa C-500/10 [14]. In tale sede la Corte UE ha sancito la compatibilità con i principi comunitari in materia di IVA della disciplina contenuta nell'art. 3, comma 2-bis, lett. a), del D.L. n. 40/2010, osservando che «l'obbligo di garantire l'efficace riscossione delle risorse dell'Unione non può contrastare con il rispetto del principio del termine ragionevole di un giudizio». Come puntualmente riconosciuto dai giudici comunitari, il predetto regime deflativo prevede «l'estinzione dei soli procedimenti in materia tributaria la cui durata, a decorrere dalla proposizione del ricorso in primo grado,

sia superiore a dieci anni alla data di entrata in vigore di detta disposizione, e che esso persegue l'obiettivo, ..., di rimediare alla violazione dell'osservanza del termine ragionevole prevista dall'art. 6, par. 1, della CEDU». Per tale motivo tale norma «non costituisce una rinuncia generale alla riscossione dell'IVA per un dato periodo, bensì una disposizione eccezionale diretta a far osservare il principio del termine ragionevole, estinguendo le procedure più vecchie pendenti dinanzi al giudice tributario di terzo grado, con la conseguenza che la decisione di secondo grado passa in giudicato». Pertanto, nel riconoscere la compatibilità della norma con i principi comunitari in ambito IVA, è stata assegnata prevalenza all'eccezionalità della disposizione, che non deve, quindi, essere intesa come una rinuncia generale e incondizionata alla riscossione dell'IVA [15].

La Corte di giustizia europea, con sent. 29 marzo 2012, causa C-417/10 [16] ha, inoltre, statuito la legittimità della definizione agevolata delle liti ultradecennali pendenti innanzi alla Corte di cassazione, di interesse in tale sede [17]. I giudici comunitari [18] hanno in particolare affermato che «il diritto dell'Unione ... deve essere interpretato nel senso che non osta ... all'applicazione di una disposizione nazionale che prevede l'estinzione dei procedimenti pendenti dinanzi al giudice che pronuncia in ultimo grado in materia tributaria, mediante pagamento di un importo pari al 5% del valore della controversia, qualora tali procedimenti traggano origine da ricorsi proposti in primo grado più di dieci anni prima della data di entrata in vigore di tale disposizione e l'Amministrazione finanziaria sia rimasta soccombente nei primi due gradi di giudizio». Nonostante le criticità riscontrate dalla giurisprudenza nazionale e le relative questioni pregiudiziali sottoposte ai giudici della Corte UE, gli istituti deflativi del contenzioso tributario introdotti dal legislatore nel 2010 hanno, pertanto, trovato pieno riconoscimento in ambito comunitario, trattandosi di misure eccezionali, prive di carattere selettivo e non suscettibili di tradursi in alcun modo in un aiuto di Stato, essendo dirette ad assicurare (*in primis*) il rispetto del principio della durata ragionevole del giudizio.

L'orientamento della Corte di cassazione

Nell'ambito della disciplina deflativa in oggetto, particolare attenzione deve essere prestata all'evolversi del giudizio nei precedenti gradi di merito, poiché, come suesposto, una delle condizioni essenziali per la chiusura della lite è correlata alla soccombenza dell'Amministrazione finanziaria, che deve essere costantemente risultata «integrale», nel senso di totale accoglimento della richiesta del contribuente [19]. Ne consegue che, laddove l'Amministrazione fosse risultata solo parzialmente soccombente, la lite non avrebbe potuto essere definita in ragione del chiaro disposto di cui al comma 2-*bis* dell'art. 3 del D.L. n. 40/2010, che prevede espressamente che sono definibili esclusivamente le controversie «per le quali risulti soccombente l'Amministrazione finanziaria dello Stato nei primi due gradi di giudizio». L'Agenzia delle entrate aveva specificato, nella circolare n. 37/E del 2010, che non potevano rendersi definibili le liti per le quali l'Amministrazione fosse risultata parzialmente vittoriosa - indipendentemente dalla misura - in almeno uno dei precedenti gradi di giudizio. In tal senso la soccombenza dell'Amministrazione finanziaria è determinata dal raffronto tra quanto richiesto dal contribuente e quanto deciso dall'organo giurisdizionale adito e si considera «integrale» quando la domanda del ricorrente sia stata accolta [20]. In proposito la Corte di cassazione [21] ha ritenuto che «la suddetta causa di estinzione non opera quando il giudizio di appello si sia concluso con pronuncia di parziale riforma della decisione di primo grado per vizio di extrapetizione, in quanto questo, pur non essendo riferibile all'iniziativa del contribuente, determina comunque l'interesse ad impugnare da parte dell'Amministrazione. (...) Ai fini della sussistenza dell'interesse ad impugnare una sentenza rileva una nozione sostanziale e materiale di soccombenza, che faccia riferimento, non già alla divergenza tra le conclusioni rassegnate dalla parte e la pronuncia, ma agli effetti pregiudizievoli che dalla medesima derivino nei confronti della parte dovendo aversi riguardo, pertanto, alla soccombenza nel suo aspetto sostanziale e non meramente formale, in quanto correlata al pregiudizio che la parte subisca a causa della sentenza e della sua idoneità a formare il giudicato. Conseguentemente, l'accoglimento del motivo di gravame volto ad eliminare la statuizione illegittima di annullamento dell'avviso di accertamento per l'intero importo vantato a titolo di imposta, non consente di qualificare "totale" ma semplicemente parziale la soccombenza nei due gradi del giudizio che occupa la Corte».

Come da ultimo ricordato dall'Agenzia delle entrate nella circolare n. 39/E del 2012, la «definizione agevolata delle controversie ultradecennali pendenti in Corte di cassazione ... si rende possibile solo a condizione che l'esito dei precedenti gradi di giudizio (ivi incluso quello in Commissione tributaria centrale) sia conforme e totalmente soccombente per l'Amministrazione finanziaria». Anche in questa sede nessun riferimento è stato, peraltro, operato alle decisioni dei giudici di legittimità, anche in presenza, come nel caso di cui *infra* si tratterà, dell'accoglimento del ricorso per cassazione presentato dall'Amministrazione finanziaria ad esito del quale viene cassata la sentenza impugnata e rinviato il giudizio ad altra sezione della competente Commissione tributaria regionale. Sul punto, *inter alia*, la Corte di cassazione aveva già rilevato che, «in tema di condono fiscale, il presupposto della soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nei primi due gradi di giudizio, richiesto dall'art. 3, comma 2-*bis*, del D.L. n. 40/2010, per l'ammissibilità dell'istanza di definizione agevolata della lite pendente avanti alla

Corte di cassazione, deve intendersi esclusivamente riferito alle pronunce rese nei gradi di merito del giudizio, in quanto la *ratio legis* è rivolta ad incentivare la sollecita definizione delle controversie tributarie per le quali sussista - secondo una valutazione prognostica ancorata dalla legge alla pregressa soccombenza - un elevato grado di probabilità di un esito infausto della lite per l'Amministrazione finanziaria, con la conseguenza che rimane esclusa da tale valutazione, tanto la sentenza cassata e sostituita dalla pronuncia adottata nel giudizio di rinvio, quanto la sentenza della Corte che ha disposto la cassazione della decisione impugnata con rinvio al giudice di merito nel medesimo grado di giudizio, in considerazione della specifica struttura e funzione del giudizio di legittimità volto al controllo di legalità della sentenza impugnata e non anche all'accertamento del rapporto tributario controverso» [22].

Va da sé, quindi, che, in ragione della struttura e della funzione del giudizio di legittimità, nessuna rilevanza può essere attribuita alle sentenze che dispongono la cassazione della decisione impugnata con rinvio al giudice di merito nel medesimo grado di giudizio. Tuttavia, nonostante il quadro di riferimento normativo e la prassi non lasciassero spazio possibili equivoci, di recente la Corte di cassazione è dovuta tornare sui medesimi concetti, peraltro, già trattati dalla stessa Agenzia delle entrate, che nelle suindicate circolari aveva chiaramente delimitato l'ambito di applicazione della definizione agevolata delle liti ultradecennali pendenti innanzi la Suprema Corte e, soprattutto, i contorni della nozione di «soccombenza processuale» [23].

L'ordinanza n. 8365 del 2013

L'ordinanza della Suprema Corte n. 8365 del 2013 è, sotto questo aspetto, incontestabilmente paradigmatica. L'Agenzia delle entrate aveva proposto un (secondo) ricorso per cassazione avverso la sentenza della Commissione tributaria di secondo grado con la quale, in sede di giudizio di rinvio conseguente alla sentenza dei giudici di legittimità, era stata confermata l'illegittimità di un avviso di accertamento. La società, dopo aver resistito con controricorso, aveva depositato istanza di definizione del giudizio ai sensi della norma in oggetto. Tuttavia, l'Amministrazione finanziaria aveva inspiegabilmente contestato la regolarità dell'istanza di definizione della lite, allegando la mancanza del requisito della soccombenza integrale nel presupposto che lo stesso non risulterebbe verificato ove vi sia un (precedente) ricorso per cassazione dell'Agenzia delle entrate accolto con rinvio ad altra Sezione della Commissione tributaria regionale. L'istanza di definizione veniva, in altri termini, considerata irregolare, in quanto la fattispecie sottostante avrebbe difettato del requisito dell'integrale soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nei precedenti gradi di giudizio, in virtù della circostanza che il (primo) ricorso per cassazione da quest'ultima proposto avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale era stato accolto dalla Suprema Corte con rinvio ad altra sezione del Collegio di secondo grado.

Tale tesi, evidentemente fragile, è stata puntualmente respinta dai giudici di legittimità che, ripercorrendo l'intera vicenda processuale, hanno constatato come il contribuente abbia visto accogliere in pieno le proprie ragioni in tutti i precedenti gradi di merito, incluso quello derivante dall'ordinanza di rinvio della Suprema Corte. Nell'ordinanza in parola è stato, più precisamente, riconosciuto come sulla pretesa erariale l'Amministrazione sia risultata integralmente «soccombente nei gradi di merito, e ciò è sufficiente ad integrare il requisito prescritto dalla legge. (...) il presupposto della soccombenza (...) richiesto (...) per l'ammissibilità dell'istanza di definizione agevolata della lite pendente avanti alla Corte di cassazione deve intendersi esclusivamente riferito alle pronunce rese nei gradi di merito del giudizio, in quanto la *ratio legis* è rivolta ad incentivare la sollecita definizione delle controversie tributarie per le quali sussista (...) un elevato grado di probabilità di un esito infausto della lite per l'Amministrazione finanziaria». La diretta conseguenza di tale condivisibile impostazione è che ai fini in esame non rileva in alcun modo la (prima) sentenza di appello cassata e sostituita dalla pronuncia adottata nel giudizio di rinvio, così come del tutto priva di rilevanza è la sentenza della Corte di cassazione che ha disposto la cassazione della decisione impugnata con rinvio al giudice di merito nel medesimo grado di giudizio. Con l'ordinanza in commento, pertanto, la Cassazione consolida il proprio orientamento che, giova ulteriormente sottolineare, è in linea con la posizione espressa già nel 2010 dalla stessa Agenzia delle entrate nella circolare n. 37/E del 2010, secondo cui «la definizione trova applicazione esclusivamente con riferimento alle controversie tributarie pendenti per le quali l'Amministrazione finanziaria sia risultata integralmente soccombente nei precedenti gradi del giudizio. Non sono pertanto definibili le liti per le quali l'Amministrazione sia risultata anche parzialmente vittoriosa - indipendentemente dalla misura - in almeno uno dei precedenti gradi».

Non si può che concordare con le conclusioni dell'ordinanza n. 8365 del 2013, che appaiono pienamente in linea con il dato letterale e la *ratio* della norma, che non prevede alcuna preclusione, per la definizione della lite, derivante da sentenze di merito successivamente cassate con rinvio dalla Suprema Corte.

Si auspica, pertanto, che la questione possa considerarsi definitivamente chiarita nei termini da ultimo delineati dalla Suprema Corte e che l'Avvocatura dello Stato vi si adegui puntualmente (allineandosi, peraltro, alle circolari emanate sul tema dall'Agenzia delle entrate).

Note:

[1] Cfr. art. 3 («Deflazione del contenzioso e razionalizzazione della riscossione»), comma 2-bis, del D.L. 25 marzo 2010, n. 40, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 maggio 2010, n. 73.

[2] Per i giudizi pendenti in Cassazione, era chiaramente inteso che la controversia si considerasse pendente a condizione che, alla data del 26 maggio 2010, non fosse stata ancora depositata la relativa decisione. Come, infatti, evidenziato dalla Suprema Corte, «la pubblicazione della sentenza da effettuarsi a norma dell'art. 133 c.p.c. mediante il deposito nella cancelleria del giudice che l'ha pronunciata - deposito consistente nella consegna ufficiale al Cancelliere dell'originale della decisione sottoscritto dal giudice, in modo da attribuire alla decisione medesima il carattere di atto pubblico irretrattabile ed immutabile - costituisce un elemento essenziale per la esistenza giuridica della sentenza» (cfr. Cass., 13 luglio 1994, n. 6571, in Banca Dati BIG Suite, IPSOA).

[3] In Banca Dati BIG Suite, IPSOA.

[4] In merito alla procedura deflativa specificamente applicabile alle controversie innanzi alla Commissione tributaria centrale, cfr. G. Sepio e A. Frediani, «Definizione delle liti ultradecennali pendenti di fronte alla CTC e l'"enigma" della soccombenza», in Corr. Trib. n. 4/2013, pag. 333.

[5] In particolare, il comma 2-bis dell'art. 3 del D.L. n. 40/2010 prevede che, «al fine di contenere la durata dei processi tributari nei termini di durata ragionevole dei processi, previsti ai sensi della Convenzione europea per la salvaguardia dei diritti dell'uomo e delle libertà fondamentali, ratificata ai sensi della legge 4 agosto 1955, n. 848, sotto il profilo del mancato rispetto del termine ragionevole di cui all'articolo 6, paragrafo 1, della predetta Convenzione, le controversie tributarie pendenti che originano da ricorsi iscritti a ruolo nel primo grado, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, da oltre dieci anni, per le quali risulti soccombente l'Amministrazione finanziaria dello Stato nei primi due gradi di giudizio, sono definite con le seguenti modalità: a) omissis; b) le controversie tributarie pendenti innanzi alla Corte di cassazione possono essere estinte con il pagamento di un importo pari al 5 per cento del valore della controversia determinato ai sensi dell'articolo 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, e successive modificazioni, e contestualmente ad ogni eventuale pretesa di equa ripartizione ai sensi della legge 24 marzo 2001, n. 89. A tal fine, il contribuente può presentare apposita istanza alla competente segreteria o cancelleria entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, con attestazione del relativo pagamento. I procedimenti di cui alla presente lettera restano sospesi fino alla scadenza del termine di cui al secondo periodo e sono definiti con compensazione integrale delle spese del processo. In ogni caso non si fa luogo a rimborso. (...) L'avvenuto pagamento estingue il giudizio a seguito di attestazione degli uffici dell'amministrazione finanziaria comprovanti la regolarità della istanza ed il pagamento integrale di quanto dovuto ai sensi del presente decreto».

[6] Ai fini della definizione in esame veniva, pertanto, richiesto che il ricorso introduttivo del giudizio fosse stato iscritto a ruolo entro la data del 25 maggio 2000. Come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 37/E del 2010, in Banca Dati BIG Suite, IPSOA, «per i ricorsi proposti ai sensi dell'art. 20 del D.Lgs. n. 546/1992 (dopo la riforma del processo tributario), la data dell'iscrizione a ruolo è quella del deposito del ricorso presso la segreteria della Commissione tributaria provinciale, come attestata dalla relativa ricevuta. In altri termini, la data di iscrizione a ruolo coincide con la data in cui, a norma dell'art. 22 del D.Lgs. n. 546/1992, "il ricorrente, entro trentagioni dalla proposizione del ricorso, a pena d'ineammissibilità deposita, nella segreteria della commissione tributaria adita

(...) l'originale del ricorso notificato a norma degli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile ovvero copia del ricorso consegnato o spedito per posta, con fotocopia della ricevuta di deposito o della spedizione per raccomandata a mezzo del servizio postale"».

[7] Determinato ai sensi dell'art. 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289. La norma di cui prevede, più precisamente, che per valore della lite, da assumere a base del calcolo per la relativa definizione, si intende l'importo dell'imposta che ha formato oggetto di contestazione in primo grado, al netto degli interessi, delle indennità di mora e delle eventuali sanzioni collegate al tributo, anche se irrogate con separato provvedimento; in caso di liti relative alla irrogazione di sanzioni non collegate al tributo, delle stesse si tiene conto ai fini del valore della lite; il valore della lite è determinato con riferimento a ciascun atto introduttivo del giudizio, indipendentemente dal numero di soggetti interessati dai tributi in esso indicati.

[8] Esulando dalle finalità del presente intervento una disamina analitica dell'istituto in commento, si ritiene utile rinviare, tra gli altri, a D. Liburdi, «Circolare n. 37/E del 21 giugno 2010. Definizione delle liti pendenti e novità del D.L. n. 40/2010», in il fisco n. 27/2010, pag. 4361; F. Tundo, «Definizione delle liti in Corte di cassazione e in Commissione tributaria centrale», in Corr. Trib. n. 24/2010, pag. 1897. In merito all'ambito applicativo delle controversie definibili si rinvia anche a quanto esposto nella circolare dell'Agenzia delle entrate n. 37/E del 2010, cit.

[9] Cfr. Cass., 26 ottobre 2012, n. 18447, in Banca Dati BIG Suite,IPSOA.

[10] Sotto un diverso profilo, venivano, altresì, escluse dall'ambito applicativo della disciplina in discorso le controversie aventi ad oggetto i rimborsi d'imposta. Sul punto la circolare n. 37/E del 2010, cit., ha puntualmente rilevato che «la lett. a) del comma 2-bis dell'art. 3 del decreto esclude espressamente dalla definizione agevolata i giudizi "aventi ad oggetto le istanze di rimborso", pendenti innanzi alla Commissione tributaria centrale. Si ritiene che tale esclusione trovi applicazione anche all'ipotesi di controversia pendente in Cassazione, posto che la successiva lett. b) comma 2-bis dell'art. 3 del decreto stabilisce che, per la definizione delle controversie pendenti in Cassazione, "in ogni caso non si fa luogo a rimborso". È evidente che il richiamato disposto normativo esclude - per entrambe le fattispecie di cui alle citate lett. a) e b) del comma 2-bis dell'art. 3 del decreto - la possibilità di ottenere, per effetto anche indiretto della definizione in esame, qualsiasi somma a rimborso».

[11] Si rileva che la circolare dell'Agenzia delle entrate 2 ottobre 2012, n. 39/E, in Banca Dati BIG Suite, IPSOA, sebbene avente ad oggetto la definizione automatica delle liti ultradecennali pendenti in Commissione tributaria centrale (ex art. 29, comma 16-decies, del D.L. 29 dicembre 2011, n. 216, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2012, n. 14), ha fornito talune indicazioni anche in merito alla definizione agevolata delle liti ultradecennali pendenti innanzi alla Cassazione.

[12] Come calcolato ai sensi dell'art. 16, comma 3, della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

[13] Cfr. F.A. Genovese, «Definizione delle liti ultradecennali pendenti in Cassazione e in Commissione tributaria centrale», in Corr. Trib. n. 32/2010, pag. 2574.

[14] In Banca Dati BIG Suite, IPSOA. Ad investire della questione la Corte di giustizia europea fu la Commissione tributaria centrale (Sez. di Bologna) con ord. 8 ottobre 2010, n. 1, in GT - Riv. giur. trib. n. 1/2011, pag. 62, con commento di F. Tundo, e in Banca Dati BIG Suite, IPSOA.

[15] Ne discende come nell'interpretazione della Corte UE abbia prevalso la difesa del rispetto dei principi sanciti nella CEDU interna di giusto processo e ragionevole durata dello stesso.

[16] In Banca Dati BIG Suite, IPSOA.

[17] Le potenziali criticità «di matrice comunitaria» dell'istituto processuale in commento hanno formato oggetto di numerosi approfondimenti in ambito dottrinario ad opera, tra gli altri, di M. Beghin, «Definizione delle liti ultradecennali tra principi generali di diritto comunitario e costituzionale», in Corr. Trib. n. 40/2010, pag. 3273; V. Nucera, «La Corte di giustizia si pronuncia sulla chiusura delle liti fiscali ultradecennali: la legislazione "condonistica" italiana torna di scena in Europa», in Rass. trib. n. 6/2012, pag. 1600; F. Tundo, «I possibili effetti della incompatibilità comunitaria della definizione delle liti ultradecennali pendenti in Commissione tributaria centrale», in GT - Riv. giur. trib. n. 1/2011, pag. 62, commento a Comm. trib. centr. (Sez. di Bologna), ord. n. 1 del 2010, cit.; F. Tundo, «Definizione agevolata delle liti ultradecennali tra abuso del diritto e aiuti di Stato», in GT - Riv. giur. trib. n. 11/2010, pag. 971; F. Tundo, «L'avvocato generale della Corte UE "salva" la definizione delle liti ultradecennali pendenti in CTC», in Corr. Trib. n. 3/2012, pag. 207; F. Tundo, «Chiusura delle liti fiscali pendenti: un istituto controverso in attesa della pronuncia della Corte UE», ivi n. 43/2011, pag. 3616.

[18] La Corte UE è stata investita della questione pregiudiziale con ordinanza della Corte di cassazione 4 agosto 2010, n. 18055, in Banca Dati BIG Suite, IPSOA. Quest'ultima, in merito alla compatibilità della definizione in commento con l'ordinamento comunitario, ha sottoposto le seguenti pregiudiziali: «1) omissis; 2) omissis; 3) se dai principi che governano il mercato unico possa ricavarsi un divieto di prevedere, oltre a misure straordinarie di rinuncia totale alla pretesa tributaria, una misura straordinaria di definizione di controversie tributarie, la cui applicazione è limitata nel tempo ed è condizionata al pagamento di una sola parte dell'imposta dovuta, notevolmente inferiore alla stessa; 4) se il principio di non discriminazione e la disciplina in materia di aiuti di Stato ostino al regime di definizione delle controversie fiscali di cui si tratta nella presente causa; 5) se il principio di effettività dell'applicazione del diritto comunitario osti ad una disciplina processuale straordinaria e limitata nel tempo che sottrae il controllo di legittimità (e in particolare quello su una corretta interpretazione e applicazione del diritto comunitario) al giudice divertice, cui incombe l'obbligo di rimettere questioni pregiudiziali di validità e di interpretazione alla Corte di giustizia dell'Unione europea».

[19] Ai fini del predetto requisito non rileva in alcun modo l'eventuale compensazione delle spese processuali.

[20] Cfr. sul punto quanto chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 37/E del 2010, cit. (par. 6.1.3).

[21] Cfr. la sent. n. 18447 del 2012, cit.

[22] Cfr. Cass., Ord. 14 novembre 2012, n. 19835, in Banca DatiBIG Suite, IPSOA.

[23] La prassi, tuttavia, dimostra che non sempre l'Avvocatura dello Stato ha fatto propria la linea interpretativa espressa dall'Agenzia delle entrate.

Copyright 2011 Wolters Kluwer Italia Srl - Tutti i diritti riservati
UTET Giuridica® è un marchio registrato e concesso in licenza da UTET S.p.A. a Wolters Kluwer Italia S.r.l.